

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, BUDAYA ORGANISASI, KOMITMEN ORGANISASI DAN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN PADA BADAN RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KABUPATEN TABANAN

Ni Ketut Ayu Astariyani¹

I Putu Deddy Samtika Putra²

^{1,2}Fakultas Ekonomi Bisnis dan Pariwisata Universitas Hindu Indonesia

Email: aastariyani@gmail.com

ABSTRACT

The budgetary gap is one of the deviations of behavior that is carried out by the paralysis of the budget which is deliberately reducing or adding the value of revenue and cost in the budget design. This study aims to find out the effect of budgetary participation, organizational culture, organizational commitment and environmental uncertainty on budgetary slack in the Regional General Hospital in Tablill Regency. This research was conducted with a survey method using a questionnaire instrument. The number of samples studied was 52 respondents using the technique of determining purposive sampling using criteria. The results of hypothesis testing show that the participatory budgetary variable and environmental uncertainty affect the budgetary slack while the organizational culture and organizational commitment do not affect the budgetary slack in the Regional General Hospital in Tabanan Regency.

Keywords: Budgetary participation, organizational culture, organizational commitment, environmental uncertainty, budgetary slack

PENDAHULUAN

Rumah Sakit merupakan suatu organisasi pelayanan kesehatan yang menyediakan pelayanan yang paripurna dengan fasilitas pelayanan rawat inap, rawat jalan, dan gawat darurat. Badan Rumah Sakit Umum Daerah Tabanan merupakan salah satu Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Pemerintahan Kabupaten Tabanan dibidang Pelayanan Kesehatan. Alasan memilih Badan Rumah Sakit Umum Daerah Tabanan untuk diteliti yaitu: Pertama, proses penyusunan anggaran di rumah sakit mempunyai tingkat kompleksitas yang lebih rendah dibandingkan perusahaan manufaktur dan lainnya, Kedua: rumah sakit bertujuan meminimalkan biaya dan memaksimalkan pelayanannya, Ketiga: bagi rumah sakit untuk meningkatkan

pelayanan perlu perencanaan dan pengawasan biaya dengan tingkat kompleksitas yang berbeda.

Landasan teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah teori agensi (*Agency Theory*) karena menghubungkan antara pemilik perusahaan (*principal*) dengan manajemen perusahaan (*agent*). Agen lebih banyak memiliki informasi yang nanti dibutuhkan dalam penyusunan anggaran karena terlibat langsung dan memahami kegiatan operasional organisasi. Agen menganggap anggaran lebih mudah dicapai apabila melaporkan estimasi biaya yang lebih tinggi dan estimasi pendapatan lebih rendah, kesempatan ini digunakan agen untuk melaporkan informasi yang berbeda dengan kenyataan dilapangan untuk tujuan mendapatkan keuntungan pribadi, hal inilah yang menyebabkan terjadinya senjangan anggaran.

Partisipasi anggaran akan mengikutsertakan pegawai dalam menyusun anggaran karena mereka mempunyai kecukupan informasi untuk memprediksi masa depan secara tepat akurat sehingga keterlibatan mereka mengurangi kecendrungan individu yang terlibat didalam proses penyusunan anggaran untuk melakukan kesenjangan anggaran (Winarni,2014:2). Penelitian yang dilakukan oleh Apriyandi (2011) dan Suartana (2016) memberikan hasil bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

Budaya organisasi juga dapat mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran. Budaya (*culture*) diartikan sebagai sekumpulan nilai, keyakinan, pemahaman, dan norma pokok yang melandasi individu didalam suatu

organisasi (Sugwardani, 2012). Suatu budaya organisasi telah ada diciptakan dan dikembangkan oleh individu yang sudah ada sebelumnya dan akan terus diturunkan kepada setiap anggota individu yang baru agar nilai-nilai dan norma-norma yang ada dalam organisasi tidak hilang agar bisa membedakan suatu organisasi dengan organisasi lainnya. Ramadina (2013) dan Wisnu (2014) menyatakan budaya organisasi berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran, namun Sugwardani (2012) dan Maharani (2015) mengatakan bahwa budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Komitmen organisasi adalah sikap loyalitas karyawan terhadap organisasi melalui penerimaan sasaran-sasaran, nilai-nilai organisasi, kesediaan atau kemauan untuk berusaha menjadi bagian dari organisasi serta keinginan untuk bertahan didalam organisasi. Komitmen organisasi dapat berpengaruh terhadap proses penyusunan anggaran karena didalam proses penyusunan anggaran mengandung komitmen manajemen untuk menyusun dan mencapai target anggaran yang telah ditentukan dan penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran (Irfan dkk, 2016) sedangkan penelitian oleh Dewi (2014) dan Marfuah (2014) mengatakan komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran.

Govindarajan (1986) mengatakan bahwa hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran berpengaruh positif dalam kondisi ketidakpastian lingkungan yang rendah, sebaliknya akan berhubungan negatif

dalam kondisi ketidakpastian yang tinggi. Ketidakpastian lingkungan yang tinggi diartikan sebagai rasa ketidakmampuan individu untuk memprediksi sesuatu yang terjadi di lingkungannya secara akurat karena kurangnya informasi yang mendukung (Milliken,1987). Kemampuan memprediksi keadaan di masa datang pada kondisi ketidakpastian lingkungan yang rendah dapat terjadi pada individu yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran.

Senjangan anggaran adalah proses penganggaran yang ditemukan adanya distorsi secara sengaja dengan menurunkan pendapatan yang dianggarkan dan meningkatkan biaya yang dianggarkan, dengan istilah lain senjangan anggaran adalah perbedaan antara anggaran yang dinyatakan dengan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksinya. Senjangan anggaran yang dimaksudkan dapat dilihat pada tabel realisasi anggaran dibawah ini:

Tabel 1.1
Realisasi Anggaran BRSUD Tabanan Tahun 2014 – 2018

Tahun	Uraian	Anggaran	Realisasi	%
2014	Pendapatan	95,289,873,263.79	105,857,462,363.14	111
	Belanja	97,822,687,814.12	93,176,376,533.36	95
2015	Pendapatan	106,089,873,406.00	116,180,188,692.87	110
	Belanja	114,122,723,406.00	105,066,193,011,36	92
2016	Pendapatan	112,635,000,000.00	116,086,359,921.60	103
	Belanja	132,642,418,546.50	117,754,578,442.95	89
2017	Pendapatan	118,123,121,426.31	124,190,005,399.79	105
	Belanja	156,273,519,405.68	119,392,186,650.30	76
2018	Pendapatan	133,000,000,000,00	133,744,273,405.11	101
	Belanja	133,542,692,231.82	134,383,912,972.22	101

Sumber: Badan Rumah Sakit Umum Daerah Tabanan, 2018.

Pada tabel data diatas ditemukan bahwa di Badan Rumah Sakit Umum Daerah Tabanan kemungkinan diduga terjadinya senjangan anggaran

dilihat dari laporan realisasi anggaran dan belanja pada tahun 2014 sampai 2018, dimana realisasi pendapatan tahun 2014 sampai 2018 lebih tinggi diartikan pihak rumah sakit menargetkan anggaran yang kecil agar mudah untuk dicapai serta penilaian kerja yang baik karena dapat mencapai target anggaran. Sedangkan anggaran belanja tahun 2014 sampai 2018 menunjukkan anggaran belanja yang tinggi sedangkan realisasinya yang dibuat rendah, yang diduga adanya kesenjangan yang dilakukan pihak rumah sakit agar terlihat baik dalam penggunaan anggaran belanja.

Hasil survey mengatakan Badan Rumah Sakit Umum Daerah Tabanan juga mengalami kendala dalam merancang anggaran yang terletak pada terlambatnya pembayaran klaim BPJS. Pembayaran yang seharusnya dilunaskan pada bulan saat pasien dirawat diundur menjadi bulan berikutnya tentu saja pendapatan dari klaim akan dicatat menjadi pendapatan pada bulan saat klaim dilunaskan. Sedangkan biaya yang dikeluarkan selama pasien dirawat menjadi tanggungan pada bulan itu, hal ini juga akan membuat individu yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran melakukan senjangan anggaran agar tercapainya anggaran yang telah ditetapkan oleh pihak rumah sakit.

Berdasarkan latar belakang yang telah dijelaskan, maka peneliti merasa perlu melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi, dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Senjangan Anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan .**

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah diuraikan sebelumnya, maka permasalahan yang akan di bahas dalam penelitian ini antara lain yaitu:

1. Apakah Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan?
2. Apakah Budaya Organisasi berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan?
3. Apakah Komitmen Organisasi berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan?
4. Apakah Ketidakpastian Lingkungan berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan?

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan.
2. Untuk mengetahui pengaruh Budaya Organisasi terhadap Senjangan Anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan.

3. Untuk mengetahui pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Senjangan Anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan.
4. Untuk mengetahui pengaruh Ketidakpastian Lingkungan terhadap Senjangan Anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan pengetahuan dan menambah wawasan serta informasi yang berkaitan dengan ilmu akuntansi khususnya teori keagenan dan teori *goal-setting* yang berkaitan dengan pengaruh partisipasi anggaran, budaya organisasi, komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran di Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan. Penelitian ini diharapkan dapat menjadi masukan dalam penyusunan anggaran bagi instansi pemerintah, digunakan sebagai pertimbangan bagi manajemen dalam pemerintah untuk menciptakan anggaran yang efektif serta efisien dan memberikan masukan dalam aktivitas perencanaan kegiatan pemerintah.

KAJIAN PUSTAKA

Agency theory (teori keagenan) merupakan suatu hubungan yang berdasarkan pada kontrak yang terjadi antar anggota-anggota dalam perusahaan, yakni antara *principal* (pemilik) dan *agent* (agen) sebagai pelaku utama (Jensen dan Meckling (1976) dalam Ujiyantho dan Pramuka, 2007). Pihak *principal* merupakan pihak yang memberikan wewenang dalam

mengelola perusahaan kepada pihak *agent*. Kaitan antara teori keagenan dengan penelitian ini bisa dilihat dari hubungan antara pemilik perusahaan (*principal*) dengan manajemen perusahaan (*agent*). Pemberian wewenang dari prinsipal kepada agen untuk ikut serta dalam proses penyusunan anggaran sering disalah gunakan. Agen cenderung mengutamakan kepentingan pribadinya dibandingkan dengan kepentingan perusahaan sehingga terciptanya senjangan anggaran dengan tujuan memudahkan mereka dalam memenuhi target anggaran mereka agar kinerja mereka terlihat lebih baik, dengan adanya penilaian kinerja agen berdasarkan tingkat pencapaian target anggaran juga dapat menyebabkan pihak agen melakukan senjangan anggaran.

Senjangan anggaran merupakan salah satu penyimpangan perilaku yang dilakukan oleh para penyusun anggaran. Pemberi wewenang kepada para penyusun anggaran untuk mengelola sumber daya yang dimiliki mengakibatkan para penyusun memiliki informasi yang lebih dibandingkan dengan atasannya sehingga menemukan celah untuk melakukan senjangan anggaran demi kepentingan pribadi para penyusun anggaran.

Senjangan anggaran terjadi apabila seorang manajer dengan sengaja menurunkan atau menambahkan nilai dari pendapatan dan biaya dalam rancangan anggaran dengan tujuan untuk memudahkan manajer dalam mencapai target anggarannya, sehingga nantinya kinerja manajer tersebut akan terlihat lebih baik.

Anthony dan Govindarajan (1986) menyatakan bahwa partisipasi anggaran adalah proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besaran anggaran. Menurut Ikhsan dan Ishak (2011:173) menyatakan bahwa partisipasi merupakan suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya.

Partisipasi dalam anggaran diartikan sebagai keikutsertaan manajer bersama komite dalam memutuskan anggaran mengenai rangkaian kegiatan di masa yang akan datang dalam mencapai sasaran anggaran. Partisipasi anggaran dilakukan oleh manajer tingkat menengah yang memegang pusat pertanggungjawaban dengan menekankan dalam keikutsertaan proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggung jawab kerja mereka.

Budaya merupakan suatu sistem makna bersama yang dianut oleh anggota-anggota organisasi yang membedakan organisasi itu dari organisasi-organisasi lain (Robbins, 2006:721). Schein (1992:112) menyatakan bahwa budaya organisasi dapat diartikan sebagai pola asumsi dasar yang ditemukan, diteliti dan dikembangkan oleh berbagai kelompok yang ada dalam organisasi.

Budaya perusahaan adalah himpunan dari kepercayaan, harapan, dan nilai-nilai yang dianut bersama oleh anggota perusahaan dan diwariskan dari satu generasi ke generasi berikutnya. Adanya kesatuan nilai-nilai ini, maka

anggota organisasi atau karyawan akan membuat pertimbangan antara budaya sendiri yang disesuaikan dengan budaya organisasi, dan menjadi kesatuan budaya yang berlaku secara umum di dalam organisasi perusahaan. Budaya organisasi juga dapat dijadikan sebagai pengikat untuk menyamakan persepsi atau arah pandang anggota organisasi terhadap suatu permasalahan sehingga akan menjadi satu kesatuan untuk mencapai suatu tujuan.

Mowday *et al*, (1979), menyatakan bahwa komitmen organisasi merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai organisasi. Nitiari (2014) komitmen organisasi menunjukkan tingkat keterikatan individu kepada organisasi yang dicerminkan dengan adanya keyakinan dan ingin mempertahankan keikutsertaan dalam organisasi tersebut. Komitmen organisasi memiliki tiga karakteristik. Pertama, memiliki kepercayaan yang kuat dan menerima nilai-nilai dan tujuan organisasi. Kedua, kemauan yang kuat untuk berusaha atau bekerja keras untuk organisasi. Ketiga, keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi.

Tambunan (2014) menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan adalah situasi seseorang yang terkendala untuk memprediksi situasi disekitarnya sehingga mencoba untuk melakukan sesuatu untuk menghadapi ketidakpastian tersebut. Hal ini mengindikasikan bahwa ketidakpastian lingkungan yang tinggi akan meningkatkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Dalam kondisi ketidakpastian yang rendah, partisipasi anggaran memiliki hubungan positif dengan senjangan anggaran,

dan sebaliknya akan berhubungan negatif bila kondisi ketidakpastian lingkungan tinggi (Govindarajan, 1986).

Dalam kondisi ketidakpastian lingkungan yang rendah partisipasi bawahan yang tinggi akan mampu menciptakan senjangan anggaran. Kondisi ketidakpastian lingkungan yang tinggi, partisipasi anggaran akan mengurangi senjangan anggaran. Pada kondisi ini bawahan sulit memprediksi masa depan sehingga tidak mampu memperoleh informasi akurat untuk memprediksi kejadian masa depan, sehingga sulit pula baginya untuk menciptakan senjangan anggaran Tambunan (2014).

Partisipasi anggaran adalah suatu proses dalam organisasi yang melibatkan individu-individu, yakni pihak penyusun anggaran disetiap bidangnya masing-masing dalam penyusunan anggaran untuk menentukan tujuan anggaran dan mempunyai target anggaran. Partisipasi dari pihak penyusunan anggaran disetiap bidang sangatlah penting karena pihak pengelolaan anggaran disetiap bidang dirumah sakit yang lebih mengetahui kondisi langsung dari daerah tanggung jawabnya. Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran, menyebabkan kemungkinan timbulnya senjangan anggaran akan lebih besar karena individu tersebut memiliki kesempatan untuk melakukan manipulasi terhadap anggaran. Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka hipotesis pertama yaitu:

H₁: Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran.

Pengaruh budaya organisasi dapat juga mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran. Konsep dari budaya itu sendiri menurut Richard (2016:

125) yaitu membantu para manajer dalam melakukan pemahaman aspek yang kompleks dari kehidupan suatu organisasi. Budaya merupakan pola nilai dan asumsi tentang sesuatu yang harus dilaksanakan dalam kehidupan berorganisasi. Budaya yang tertanam kuat dalam diri para anggota organisasi akan mengurangi kecenderungan yang mengarah pada terjadinya senjangan anggaran. Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka hipotesis kedua yaitu:

H₂: Budaya Organisasi berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran.

Menurut teori *goal-setting*, pegawai yang didukung dengan komitmen yang tinggi terhadap organisasi (instansi) pemerintah daerah maka akan lebih mementingkan kepentingan organisasi dari pada kepentingan pribadi. Hal ini akan mendorong pegawai untuk mencapai target anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi sehingga akan berimplikasi pada pencapaian ketetapan anggaran pendapatan dan belanja daerah (Locke, 1968). Penerapan sasaran (*goal*) yang telah ditetapkan sebelumnya dengan dukungan oleh komitmen organisasi yang tinggi, sehingga setiap pegawai akan lebih mementingkan kepentingan organisasi dari pada kepentingan pribadi atau kelompok dan berusaha keras untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya sehingga berimplikasi pada pencapaian ketetapan anggaran. Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka hipotesis ketiga yaitu:

H₃: Komitmen Organisasi berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran.

Menurut teori *goal-setting* (Locke, 1968) apabila individu menghadapi kondisi lingkungan yang tidak pasti, akan membuat realisasi anggaran tidak

sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya sehingga akan memperkecil pencapaian ketepatan anggaran pendapatan dan belanja daerah. Dalam kondisi ketidakpastian lingkungan yang tinggi, pegawai yang menyusun anggaran sulit memprediksi masa yang akan datang karena ketidakadaan informasi yang akurat sehingga bawahan sulit menciptakan senjangan anggaran. Govindarajan (1986) menyatakan bahwa dalam dalam kondisi ketidakpastian lingkungan yang rendah, partisipasi dari pegawai yang menyusun anggaran tinggi akan mampu meningkatkan terjadinya senjangan anggaran. Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut maka dapat ditarik hipotesis ketiga dalam penelitian ini yaitu:

H4: Ketidakpastian Lingkungan berpengaruh pada Senjangan Anggaran.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan pendekatan kuantitatif. Berdasarkan tingkat eksplanasi, penelitian ini berbentuk asosiatif tipe kausalitas karena bersifat menghubungkan antara dua variabel atau lebih.

Partisipasi anggaran merupakan suatu proses dimana individu-individu terlibat langsung di dalamnya dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran yang kinerjanya akan dievaluasi dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian target anggaran mereka, Brownell (1982).

Budaya organisasi merupakan pola nilai dan asumsi tentang sesuatu yang harus dilaksanakan dalam kehidupan berorganisasi. Budaya yang

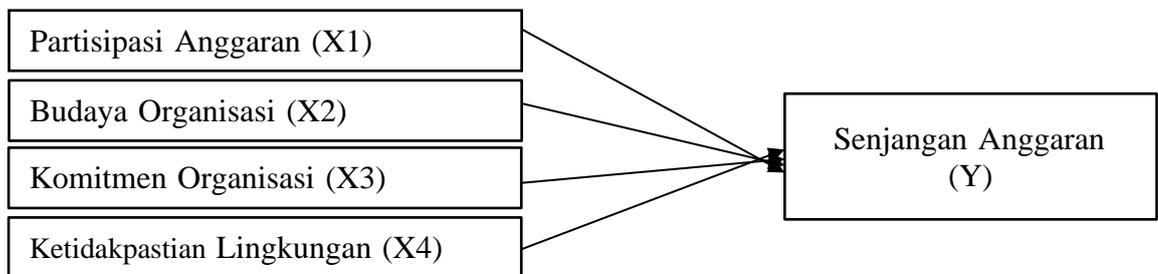
tertanam kuat dalam diri para anggota organisasi akan mengurangi kecenderungan yang mengarah pada terjadinya senjangan anggaran.

Komitmen organisasi akan berpengaruh terhadap proses penyusunan anggaran karena didalam proses penyusunan anggaran mengandung komitmen manajemen untuk menyusun dan mencapai target anggaran yang telah ditentukan.

Ketidakpastian lingkungan merupakan kondisi lingkungan yang tidak pasti yang bisa membuat individu untuk melakukan senjangan anggaran. Individu akan mengalami ketidakpastian lingkungan yang tinggi, jika merasa lingkungan disekitarnya tidak dapat diprediksi.

Gambar 3.1 Desain Penelitian

Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi, dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Senjangan Anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan.



Sumber: Data diolah, 2019.

Variabel Partisipasi anggaran, Budaya organisasi, Komitmen organisasi, dan Ketidakpastian lingkungan termasuk dalam variabel bebas X (variabel independen) yang semua variabelnya diukur dengan 5 (lima) pertanyaan dengan menggunakan kuesioner skala *likert* dengan skala 1-5. Variabel Senjangan anggaran adalah variabel terikat Y (variabel dependen)

yang diukur dengan 5 (lima) pertanyaan dengan menggunakan kuesioner skala *likert* dengan skala 1-5.

Populasi dalam penelitian ini yaitu seluruh pejabat dan pegawai yang berjumlah 1008 orang di Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan. Sampel yang diambil sejumlah 52 orang yang telah dipilih menggunakan metode *purposive sampling* dipilih dengan menggunakan kriteria-kriteria tertentu:

1. Pegawai yang memiliki tingkat pendidikan minimal SMA (Sekolah Menengah Atas)
2. Pegawai yang menduduki jabatan dibidangnya masing-masing yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran dirumah sakit.
3. Dan pegawai yang telah bekerja minimal 2 tahun.

Uji asumsi klasik adalah suatu pengujian hipotesis yang digunakan dalam suatu penelitian yang menunjukkan bahwa model regresi tersebut layak atau tidak untuk dilakukan ke pengujian selanjutnya. Uji asumsi klasik terdiri dari Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Adapun pedoman pengambilan keputusan apabila angka signifikansi ($\text{Sig} > \alpha = 0,05$) maka data berdistribusi normal sedangkan angka signifikansi ($\text{Sig} < \alpha = 0,05$) maka data tidak berdistribusi normal. Uji multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *tolerance* atau *variance inflation factor* (VIF). Jika nilai *tolerance* lebih dari 10% atau VIF kurang dari 10 maka dikatakan tidak ada multikolinearitas. Uji

Heterokedastisitas ada apabila nilai signifikannya $<0,05$ sebaliknya apabila nilai signifikannya $>0,05$ berarti tidak terjadi heterokedastisitas.

Analisis Regresi Linear Berganda adalah hubungan secara linier antara dua atau lebih variabel independen (X_1, X_2, X_3, X_4) dengan variabel dependen (Y). Rumus persamaan matematis (Usman dan Akbar, 2006:242):

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Keterangan:

- α = Konstanta
- $\beta_1 - \beta_4$ = Koefisien regresi
- Y = Senjangan Anggaran
- X_1 = Partisipasi Anggaran
- X_2 = Budaya Organisasi
- X_3 = Komitmen Organisasi
- X_4 = Ketidakpastian Lingkungan
- e = *error term*

Koefisien Determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh pengaruh variabel independen (X) terhadap variabel dependen (Y). Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu, nilai (R^2) yang kecil berarti kemampuan variabel independen menjelaskan variabel dependen sangat terbatas (Ghozali,2016). Uji F menunjukkan kelayakan model dapat dilanjutkan atau tidak dilanjutkan dan apakah variabel independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen, uji kecocokan model ditolak jika $\alpha > 0,05$, uji kecocokan diterima jika $\alpha < 0,05$ (Ghozali,2016). Uji T menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel independen secara individual terhadap variabel dependen (Ghozali,2016).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Data responden yang dipilih dalam penelitian ini sebanyak 52 responden yang meliputi jenis kelamin, usia (umur), lama bekerja, dan tingkat pendidikan yang diuraikan sebagai berikut:

- 1) Karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin digunakan untuk mengetahui proporsi responden pria dan wanita pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Tabanan jumlah responden pria sebanyak 22 orang 42% dan jumlah responden wanita adalah 30 orang 58%. Hal ini membuktikan bahwa mayoritas responden adalah wanita.
- 2) Karakteristik responden berdasarkan usia (umur) digunakan untuk mengetahui rentang usia karyawan yang bekerja di Badan Rumah Sakit Umum Daerah Tabanan jumlah responden yang berusia 18 – 30 tahun adalah 10 orang 19% dan usia 31 tahun keatas adalah 42 orang 81%. Hal ini membuktikan bahwa mayoritas responden yaitu yang berusia 31 tahun ke atas.
- 3) Karakteristik responden berdasarkan lama bekerja digunakan sebagai indikator untuk mengetahui pengalaman responden dalam bekerja pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Tabanan jumlah responden yang bekerja selama 2 tahun sebanyak 4 orang 8%, bekerja selama 3 – 4 tahun 1 orang 2%, dan bekerja selama 4 tahun keatas 47 orang 90%. Hal ini membuktikan bahwa mayoritas responden telah bekerja lebih dari 4 tahun keatas.
- 4) Karakteristik responden berdasarkan tingkat pendidikan terakhir digunakan sebagai indikator untuk mengetahui pendidikan yang ditempuh

oleh responden yang bekerja di Badan Rumah Sakit Umum Daerah Tabanan jumlah responden yang memiliki tingkat pendidikan jenjang SMA sebanyak 1 orang 2%, Diploma sebanyak 9 orang 17%, S1 sebanyak 30 orang 58%, dan S2 sebanyak 12 orang 23%. Hal ini membuktikan yang menduduki tingkat pendidikan terakhir tertinggi adalah responden dengan tingkat pendidikan Sarjana (S1).

Statistik deskriptif dalam penelitian ini disajikan untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel-variabel penelitian, yaitu: minimum, maksimum, *mean*, dan standar deviasi. Pengukuran rata-rata (*mean*) adalah cara yang paling umum digunakan untuk mengukur nilai sentral dari suatu distribusi data. Dan standar deviasi adalah perbedaan nilai data yang diteliti dengan nilai rata-ratanya. Hasil statistik deskriptif dapat dilihat pada Tabel 4.1 dibawah ini:

Tabel 4.1
Hasil Analisis Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X1	52	5.00	25.00	17.9615	4.88279
X2	52	18.00	25.00	21.5577	1.93435
X3	52	16.00	25.00	19.9038	2.48335
X4	52	9.00	25.00	16.4038	3.67962
Y	52	8.00	22.00	17.0385	2.93700
Valid N (listwise)	52				

Sumber: Lampiran 3

Berdasarkan Tabel 4.1 di atas dapat dijelaskan hasilnya sebagai berikut:

1. Partisipasi anggaran menunjukkan nilai minimum adalah 5 dan nilai maksimumnya adalah 25. Mean untuk partisipasi anggaran adalah 17,96, hal ini berarti rata-rata partisipasi anggaran sebesar 17,96. Standar

deviasinya 4,88, hal ini berarti terjadi penyimpangan partisipasi anggaran terhadap nilai rata-ratanya yaitu sebesar 4,88.

2. Budaya organisasi menunjukkan nilai minimum adalah 18 dan nilai maksimumnya adalah 25. Mean untuk budaya organisasi adalah 21,55, hal ini berarti rata-rata budaya organisasi sebesar 21,55. Standar deviasinya 1,93, hal ini berarti terjadi penyimpangan budaya organisasi terhadap nilai rata-ratanya yaitu sebesar 1,93.
3. Komitmen organisasi menunjukkan nilai minimum adalah 16 dan nilai maksimumnya adalah 25. Mean untuk komitmen organisasi adalah 19,90, hal ini berarti rata-rata komitmen organisasi sebesar 19,90. Standar deviasinya 2,48 hal ini berarti terjadi penyimpangan terhadap nilai rata-ratanya yaitu sebesar 2,48.
4. Ketidakpastian lingkungan menunjukkan nilai minimum adalah 9 dan nilai maksimumnya 25. Mean untuk ketidakpastian lingkungan adalah 16,40, hal ini berarti rata-rata ketidakpastian lingkungan sebesar 16,40. Standar deviasinya 3,67 hal ini berarti terjadi penyimpangan terhadap nilai rata-ratanya yaitu sebesar 3,67.

Uji validitas digunakan untuk menghitung nilai *pearson correlation* dikatakan valid jika nilai *r pearson correlation* terhadap skor total lebih besar dari 0.3 (Sugiyono,2013:124). Pada tabel 4.2 dibawah ini menyajikan hasil uji validitas instrumen penelitian sebagai berikut:

Tabel 4.2
Hasil Uji Validitas Variabel

No	Variabel	Kode Instrumen	Nilai Pearson Correlation	Keterangan
1.	Partisipasi Anggaran (X1)	X1.1	0,921	Valid
		X1.2	0,875	Valid
		X1.3	0,946	Valid
		X1.4	0,852	Valid
		X1.5	0,874	Valid
2.	Budaya Organisasi (X2)	X2.1	0,763	Valid
		X2.2	0,804	Valid
		X2.3	0,699	Valid
		X2.4	0,724	Valid
		X2.5	0,567	Valid
3.	Komitmen Organisasi (X3)	X3.1	0,686	Valid
		X3.2	0,733	Valid
		X3.3	0,768	Valid
		X3.4	0,648	Valid
		X3.5	0,704	Valid
4.	Ketidakpastian Lingkungan (X4)	X4.1	0,736	Valid
		X4.2	0,863	Valid
		X4.3	0,864	Valid
		X4.4	0,668	Valid
		X4.5	0,914	Valid
5.	Senjangan Anggaran (Y)	Y.1	0,696	Valid
		Y.2	0,685	Valid
		Y.3	0,720	Valid
		Y.4	0,600	Valid
		Y.5	0,637	Valid

Sumber: Lampiran 4

Berdasarkan Tabel 4.2 dapat dilihat bahwa semua indikator pertanyaan memiliki *pearson correlation* lebih besar dari r-tabel 52 responden yaitu 0,3. Jadi seluruh indikator dapat memenuhi syarat validitas data.

Uji Reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Uji reliabilitas dilakukan pada instrumen dengan uji statistik *Cronbach Alpha*, apabila koefisien lebih besar dari atau sama dengan 0,60 maka variabel tersebut reliabel. Hasil uji menunjukkan nilai *Cronbach Alpha* sebagai berikut:

Tabel 4.3

Hasil Uji Reliabilitas

No.	Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
1.	Partisipasi Anggaran (X1)	0.935	Reliabel
2.	Budaya Organisasi (X2)	0.724	Reliabel
3.	Komitmen Organisasi (X3)	0.674	Reliabel
4.	Ketidakpastian Lingkungan (X4)	0.870	Reliabel
5.	Senjangan Anggaran (Y)	0.670	Reliabel

Sumber: Lampiran 5

Berdasarkan Tabel 4.3 menunjukkan semua indikator pernyataan memiliki nilai *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,6 sehingga pernyataan pada kuesioner dinyatakan reliabel.

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, terlebih dahulu dilakukan pengujian asumsi klasik seperti uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas sebagai berikut :

1. Uji normalitas digunakan untuk mengetahui apakah nilai residual terdistribusi normal atau tidak normal. Kriteria yang digunakan adalah dengan membandingkan antara tingkat signifikansi yang didapat dengan tingkat *alpha* yang digunakan, dimana data dapat dikatakan berdistribusi normal apabila sig. > 0,05 (Ghozali, 2006). Pada hasil uji statistik terlihat nilai signifikansi dari *unstandardized residual* lebih kecil dari 0,05 yaitu sebesar 0,440 sehingga dapat disimpulkan data yang digunakan dalam penelitian ini sudah terdistribusi normal.

2. Uji multikolinearitas ini bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas dan melihat nilai *tolerance* atau *variance inflation factor* (VIF). Jika *tolerance* lebih dari 10% atau VIF kurang dari 10 maka dikatakan tidak ada multikolinearitas. Hasil

pengujian yang ditunjukkan uji multikolinearitas, nilai *tolerance* semua variabel lebih besar dari 10% ($X_1=0.682; X_2=0.526; X_3=0.224; X_4=0.389$) dan nilai VIF lebih kecil dari 10 ($X_1=1.467; X_2=1.900; X_3=4.459; X_4=2.570$) yang berarti sudah tidak terdapat multikolinearitas antar variabel independen.

3. Pengujian heteroskedastisitas pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan uji *Glejser*. Metode ini dilakukan dengan meregresi nilai *absolut residual* dengan variabel bebas. Jika nilai signifikansinya lebih besar dari 0,05 maka dikatakan model bebas dari heteroskedastisitas. Hasil uji statistik terlihat bahwa seluruh variabel bebas memiliki signifikansi lebih besar dari 0,05 partisipasi anggaran sebesar 0.279, budaya organisasi sebesar 0.708, komitmen organisasi sebesar 0.913, dan ketidakpastian lingkungan sebesar 0.808 sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

Tabel 4.4
Hasil Analisis Linear Berganda
Coefficients^a

Model	Unstandar dized Coefficients		Standar dized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	22.166	2.076		10.678	.000
1 X1	.106	.051	.343	2.075	.046
X2	-.117	.132	-.167	-.889	.380
X3	.016	.152	.030	.105	.917
X4	-.222	.085	-.569	-2.597	.014

a. Dependent Variable: Y

Sumber: Lampiran 7

Berdasarkan tabel 4.4 diperoleh persamaan regresinya menjadi:

$$Y = a + B_1.X_1 + B_2.X_2 + B_3.X_3 + B_4.X_4$$

$$Y = 22.166 + (.106 X_1) - (.117 X_2) + (.016 X_3) - (.222 X_4)$$

Uji koefisien determinasi dilakukan untuk mengetahui seberapa jauh kemampuan variabel bebas (independen) menerangkan variabel terikatnya

(dependen), dan dapat dilihat dari nilai R^2 yaitu *adjusted* R^2 . Pada uji koefisien determinasi terdapat nilai *adjusted* R^2 sebesar 0.309 atau 30,9% partisipasi anggaran, budaya organisasi, komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan mempengaruhi senjangan anggaran, sedangkan sisanya sebesar 69,1% dijelaskan oleh faktor-faktor lain di luar model penelitian.

Uji kelayakan model (uji F) bertujuan menguji apakah semua variabel bebas berpengaruh terhadap variabel terikat dan untuk mengetahui model regresi yang digunakan dalam penelitian ini layak uji atau tidak. Uji Anova atau *F-test* menghasilkan F_{hitung} sebesar 5.141 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,002. Nilai *F-test* digunakan untuk melihat hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen yaitu sebesar 5.141 dengan signifikansi 0,002. Karena probabilitas signifikan lebih kecil dari 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi variabel dependen atau dapat dikatakan variabel independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen. Hal ini berarti bahwa model yang digunakan dalam penelitian ini adalah layak.

Uji t digunakan untuk menguji signifikansi masing-masing koefisien regresi, sehingga diketahui apakah pengaruh partisipasi anggaran, budaya organisasi, komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran adalah memang nyata terjadi (signifikan) atau hanya diperoleh secara kebetulan. Berikut hasil perhitungan diketahui nilai signifikan untuk masing-masing variabel:

- 1) Partisipasi anggaran mempunyai nilai koefisien parameter sebesar 0.106 dengan nilai signifikansi sebesar 0.046 lebih kecil dari 0,05, maka H_a diterima dan H_o ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.
- 2) Budaya organisasi mempunyai nilai koefisien parameter sebesar -0.117 dengan nilai signifikansi sebesar 0.380 lebih besar dari 0,05, maka H_a ditolak dan H_o diterima. Hal ini menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.
- 3) Komitmen organisasi mempunyai nilai koefisien parameter sebesar 0.016 dengan nilai signifikansi sebesar 0.917 lebih besar dari 0,05, maka H_a ditolak dan H_o diterima. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.
- 4) Ketidakpastian Lingkungan mempunyai nilai koefisien parameter sebesar -0.222 dengan nilai signifikansi sebesar 0.014 lebih kecil dari 0,05, maka H_a diterima dan H_o ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Berdasarkan data dari tabel 4.4 hasil uji t menjelaskan bahwa nilai β_1 sebesar 0,106 dengan tingkat signifikansi 0,046 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Dalam penyusunan anggaran partisipasi bawahan sangatlah penting karena bawahan lebih mengetahui kondisi di lapangan. Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran mengakibatkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran akan lebih besar, karena

individu tersebut memiliki kesempatan untuk memanipulasi anggaran. Hasil penelitian ini didukung oleh teori agensi dan penelitian sebelumnya dari Putri (2017) dengan judul Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi Dan Preferensi Risiko Pada Senjangan Anggaran di SKPD Kabupaten Badung dan Wardhana (2018) dengan judul Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan, Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Pada Senjangan Anggaran di RSUD Negara Kabupaten Jembrana menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran dan berarti bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran maka semakin tinggi pula tingkat senjangan anggaran yang akan ditimbulkan. Hasil ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan berpengaruh terhadap adanya senjangan anggaran.

Berdasarkan data dari tabel 4.4 hasil uji t menjelaskan bahwa nilai β_2 sebesar -0,117 dengan tingkat signifikansi 0,380 lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat budaya organisasi pada suatu organisasi maka tingkat senjangan anggaran akan mengalami penurunan. Budaya organisasi sesungguhnya tumbuh karena diciptakan dan dikembangkan oleh individu yang bekerja dalam suatu organisasi dan diterima sebagai nilai-nilai yang harus dipertahankan dan diturunkan kepada setiap anggota baru sehingga tidak berpengaruh dengan adanya senjangan anggaran. Hasil penelitian ini didukung oleh teori *goal-*

setting dan penelitian sebelumnya dari Sugiwardani (2012) dengan judul Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Simetris Budaya Dan Komitmen Organisasi Terhadap *Budgetary Slack* di SKPD Kota Kediri dan Maharani (2015) dengan judul Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi Dan Budaya Organisasi Pada Senjangan Anggaran di Koperasi Simpan Pinjam di Kabupaten Badung mengatakan bahwa budaya organisasi tidak berpengaruh pada senjangan anggaran. Hasil ini menunjukkan bahwa budaya organisasi pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan tidak mempengaruhi adanya senjangan anggaran.

Berdasarkan data dari tabel 4.4 hasil uji t menjelaskan bahwa nilai β_3 sebesar 0,016 dengan tingkat signifikansi 0,917 lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan semakin tinggi komitmen seseorang dalam organisasinya, maka tingkat senjangan anggaran akan menurun. Mengingat komitmen organisasi adalah dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang diinginkan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan diri sendiri. Penelitian ini di dukung oleh teori *goal-setting* dan penelitian sebelumnya dari Kartika (2010) dengan judul Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran di Rumah Sakit Swasta di Kota Semarang dan Rahmiati (2013) dengan judul

Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating di Pemerintahan Daerah Kota Padang yang mengatakan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hasil ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan tidak mempengaruhi adanya senjangan anggaran.

Berdasarkan data dari tabel 4.4 hasil uji t menjelaskan bahwa nilai β_4 sebesar -0,222 dengan tingkat signifikansi 0,014 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel ketidakpastian lingkungan berpengaruh pada senjangan anggaran. Hal ini terjadi karena keterbatasan informasi yang dimiliki oleh atasan (*principal*) untuk memprediksi kondisi lingkungannya sehingga akan mendorong para manajer (*agen*) untuk melakukan senjangan anggaran demi tercapainya target anggaran. Penelitian ini didukung oleh teori *goal-setting* dan penelitian sebelumnya dari (Wati, 2017) dengan judul Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan Dan *Budget Emphasis* Pada Senjangan Anggaran di Dinas Pemerintahan Kota Denpasar dan (Dewi, 2019) dengan judul Pengaruh Self Esteem, Kompleksitas Tugas Dan Ketidakpastian Lingkungan Pada Senjangan Anggaran di Hotel Berbintang Wilayah Nusa Dua yang menyatakan bahwa semakin rendah tingkat ketidakpastian lingkungan, maka semakin tinggi tingkat senjangan anggaran. Hasil ini menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tabanan berpengaruh terhadap adanya senjangan anggaran.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian, ditarik kesimpulan sebagai berikut: (1) Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Tabanan. Karena semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran maka semakin tinggi pula tingkat senjangan anggaran yang akan ditimbulkan. (2) Budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Tabanan. Karena semakin kuat budaya organisasi yang diterapkan dalam Badan Rumah Sakit Umum Daerah Tabanan tidak akan berpengaruh terhadap senjangan anggaran serta semangat gotong royong dan kebersamaan yang tertanam kuat dalam organisasi rumah sakit dan para anggota yang terlibat dalam penyusunan anggaran menetapkan sewajarnya anggaran tanpa ada penurunan pendapatan atau peningkatan biaya sesuai keadaan sebenarnya dirumah sakit. (3) Komitmen Organisasi tidak berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Tabanan. Karena dalam pandangan ini individu yang memiliki komitmen yang tinggi akan lebih mengutamakan kepentingan organisasinya dibandingkan kepentingan pribadi atau kelompoknya. (4) Ketidakpastian Lingkungan berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran pada Badan Rumah Sakit Umum Daerah Tabanan. Karena semakin rendah ketidakpastian lingkungan, maka semakin tinggi tingkat senjangan anggaran.

Berdasarkan simpulan diatas, adapun saran yang dapat diberikan sebagai berikut: (1) Disarankan untuk Direktur Badan Rumah Sakit Umum Daerah

Tabanan agar lebih memperhatikan pegawai disetiap bidangnya yang ikut terlibat dalam penyusunan anggaran ketika memutuskan suatu anggaran yang akan direncanakan agar lebih efektif serta memperhatikan setiap perubahan yang terjadi dilingkungan sekitar maupun keadaan dimasa mendatang sehingga dapat mengukur target anggaran agar nantinya bisa mengurangi tingkat senjangan anggaran yang terjadi. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan agar bisa menambahkan variabel lain seperti pengendalian intern, karakter pimpinan, kinerja karyawan dan juga bisa menambahkan jumlah sampel dengan melakukan penelitian lebih dari satu rumah sakit di kabupaten.

DAFTAR PUSTAKA

- Apriyandi. (2011). Pengaruh Informasi Asimetri terhadap hubungan antara Anggaran Partisipatif dengan Budgetary Slack. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Makasar.
- Brownell, Peter. 1982a, “*Participation in The Budgeting Process, When it Works and When it Doesnt*”, *Journal of Accounting Literatur*, Vol 1, hal 124-153.
- Dewi, N. P. (2014). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasi pada Senjangan anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 2, 476–486.
- Dewi, I.D.A.N.D (2019). Pengaruh Self Esteem, Kompleksitas Tugas, dan Ketidakpastian Lingkungan Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 26(2):1327-1356.
- Govindarajan, V. (1986). *Impact of Participation in The Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalitic and Contingency Perspective*.
- Ikhsan, A. dan M. Ishak (2011). *Akuntansi Keperilakuan*. Salemba Empat: Jakarta.
- Irfan, M., S. Budi., E. Lukman. (2016). Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi, Penekanan

- Anggaran dan Komitmen Organisasional sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, 17(2): 158-175.
- Jensen, M. C. & W. H Meckling. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3: 305-360.
- Kartika, A. (2010). Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran (Studi Empirik Pada Rumah Sakit Swasta di Kota Semarang). *Jurnal Akuntansi*, 39-60.
- Locke, E. A. (1968). Toward A Theory of Task Motivation and Incentives. *American Institutes of Research*, 3(15): 7-89.
- Maharani, A. A. S. S. (2015). Pengaruh Partisipasi Penganggaran pada Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 12(3): 770-785.
- Marfuah, A. L. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Komitmen Organisasi dan Informasi Asimetri sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Islam*, 8(2): 200-218.
- Milliken, F. J. (1987). Three Types of Perceived Uncertainty About the Environment: State, Effect, and Response Uncertainty. *Academy of Management Review*, 12(1): 133-148.
- Mowday, R., R. Streers., and L. Porter. (1979). The Measurement of Organizational Commitment. *Journal of Vacation Behavior*, 14: 224-227.
- Nitiari, N. L. N. (2015). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Komitmen Organisasi, dan Ketidakpastian Lingkungan Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9(3): 829-841.
- Putri, I.A.Dwiastami (2017). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi dan Preferensi Risiko Pada Senjangan Anggaran, 21(3):2134-2164.
- Rahmiati, E. (2013). *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Ramadina, W. (2013). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi sebagai Variable Moderasi (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Payakumbuh). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

- Richard, L. D. (2006). *Management*. Sixth Edition. Singapore Thomson Learning Asia.
- Robbins, S.(2006). “Peningkatan Kinerja Melalui Perilaku Kerja Berdasarkan Kecerdasan Emosional”. *Telaah Bisnis*,7(1).
- Schein, H.E (1992). *Organizational Culture and Leadership*. Second Edition.Jossey Bass Publishers. San Francisco.
- Suartana, W dan Eriana (2016). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Kapasitas Individu, dan Kejelasan Sasaran Anggaran Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 15(2): 973-1000.
- Sugwardani, Resti. 2012. Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris, Budaya dan Komitmen Organisasi Terhadap Budgetary Slack. Artikel Ilmiah. STIE Perbanas Surabaya.
- Sugiyono, 2007, *Metode Penelitian Bisnis*, Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. (2014). *Metode Penelitian Bisnis Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Badung: Alfabeta.
- Tambunan, H., & Kurniawan. (2014). Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Atmajaya Yogyakarta.
- Wati, N, P, D, L, S (2017). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan dan *Budget Emphasis* Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*,21(3):2311-2337.
- Wardhana, A,A,G,W (2018). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan, Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 25(3):2098-2128.
- Wisnu, P.(2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, Kompleksitas Tugas, Reputasi, Etika, dan Self Esteem terhadap Budgetary Slack (Studi pada SKPD Kabupaten Jembrana). *E-Jurnal Akuntansi Universitas Ganesha*,2(1).
- Wianarni, T.T. (2104). Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis, dan Informasi Asimetris terhadap Slack Anggaran (Studi pada Satuan Kerja Pemerintahan Daerah Kabupaten Wonogiri). *Universitas Muhammadiyah Surakarta*.