

# FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI SENJANGAN ANGGARAN (Studi Empiris Pada OPD Provinsi Jambi)

Oleh :

Ulfah Rosendi Afrilliani

Pembimbing : Emrinaldi Nur DP dan Julita

*Faculty of Economic and Bussines universitas Riau, Pekanbaru, Indonesia*

Email : ulfah.rosendi@yahoo.com

*Factors Affecting Budgetary Slack.  
(Empirical Study in RDO, Jambi Province)*

## ABSTRACT

*This study aims to determine the effect of budgetary participation, information asymmetry, budget emphasis, task complexity, and organizational commitment, clarity of budget targets, organizational culture and individual capacity for budgetary slack in Regional Device Organization (RDO), Jambi Province. To collect the data, purposive sampling technique was applied. The population of this study was all Regional Device Organizations (RDO) in Jambi Province with the total sample of 65 official employees and OPD agencies in Jambi Province. To analyse the data, Partial Least Square (PLS) was used. Based on the results of the data analysis, it shows that budgetary participation, budget emphasis, organizational commitment, clarity of budget targets and organizational culture influence budgetary slack. However, asymmetry information, task complexity and individual capacity have no effect on budgetary slack.*

*Keywords: budgetary participation, information asymmetry, budget emphasis, task complexity, and organizational commitment, clarity of budget targets, organizational culture and individual capacity for budgetary slack.*

## PENDAHULUAN

Reformasi akuntansi pemerintah di Indonesia dalam pelaksanaannya akan berdampak pada reformasi anggaran. Reformasi anggaran meliputi proses penyusunan, pengesahan, pelaksanaan, dan pertanggung jawaban anggaran. Reformasi ini mempermudah proses penyusunan rencana-rencana kerja pemerintah daerah yang dituangkan dalam bentuk anggaran. Rencana kerja tersebut akan dijadikan pedoman dalam melaksanakan berbagai urusan pemerintahan, demi mencapai tujuan visi dan misi yang telah ditetapkan tiap-tiap pemerintahan daerah (Rasuli, 2015:1-2).

Fenomena yang terjadi sekarang dalam perkembangan sektor publik

adalah semakin meningkatnya tuntutan dari masyarakat mengenai pelaksanaan kewajiban pelayanan publik oleh organisasi sektor publik. Tuntutan tersebut berkaitan dengan perlunya transparansi dan pemberian informasi mengenai segala hal kepada publik dalam memenuhi hak-hak masyarakat. Kondisi seperti ini dituntut adanya pengelolaan pelayanan publik secara cermat serta strategi dan kebijakan yang tepat. Salah satu alat yang dapat digunakan oleh manajemen dalam mengelola organisasi baik sektor swasta maupun sektor publik adalah anggaran. Anggaran dapat digunakan oleh manajemen sebagai alat untuk perencanaan dan pengendalian kegiatan (Puspaningsih, 2003, dalam Kridawan dan Mahmud, 2014:195)

Berikut ini adalah contoh transparansi dan informasi tabel realisasi pendapatan dan belanja (APBD) Provinsi Jambi yang bisa dilihat oleh masyarakat umum.

Perkembangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) tahun anggaran 2011-2016 di Provinsi Jambi dapat dilihat pada Tabel 1

**Tabel 1.1**  
**Realisasi Anggaran Pendapatan Dan Belanja (APBD) Provinsi Jambi Tahun Anggaran 2011-2016 (Milyar Rupiah)**

Tahun	Anggaran Pendapatan Daerah (RP)	Realisasi Pendapatan Daerah (RP)	(%)	Anggaran Belanja Daerah (RP)	Realisasi Belanja Daerah (RP)	(%)
2011	1.635,67	2.079,81	127,09	1.938,93	1.756,24	90,57
2012	2.181,59	2.662,91	122,08	2.766,57	2.558,88	92,46
2013	2.628,08	2.996,26	113,99	3.268,22	3.012,77	92,16
2014	3.127,13	3.297,76	105,77	3.641,24	3.185,40	87,48
2015	3.289,61	3.129,76	95,14	3.234,83	3.025,75	93,54
2016	3.433,92	3.252,80	94,75	3.611,82	3.294,49	91,21

Sumber : [jambiprov.go.id](http://jambiprov.go.id)

Tabel 1 diatas mencerminkan adanya kesenjangan anggaran di provinsi Jambi. Terjadinya senjangan anggaran ini dapat dilihat dari realisasi pendapatan daerah rata-rata lebih tinggi dari anggaran pendapatan yang telah ditargetkan. Di sisi lain, realisasi belanja daerah rata-rata lebih rendah dari jumlah anggaran belanja yang telah ditetapkan sebelumnya. Hal ini diduga dilakukan agar kinerja pemerintah daerah terlihat bagus, karena realisasi anggaran yang dicapai melampaui target yang telah ditetapkan sebelumnya.

Variabel independen pertama dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran. Partisipasi penyusunan anggaran adalah suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para anggota organisasi dalam mencapai tujuan dan kerjasama untuk menentukan satu rencana. Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran juga memberikan informasi kepada para pimpinan satuan kerja pusat pertanggungjawaban untuk menetapkan isi anggaran yang akan disusun.

Variabel independen kedua dalam penelitian ini adalah informasi asimetri. Asimetri informasi merupakan perbedaan informasi yang dimiliki

manajer tingkat atas dengan manajer tingkat bawah karena adanya perbedaan sumber dan akses atas informasi tersebut. Apabila seorang manajer bawah atau menengah memberikan informasi bias kepada manajer atas dalam proses pembuatan anggaran maka hal itu akan mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran.

Variabel independen ketiga dalam penelitian ini adalah penekanan anggaran. Menurut Amelia (2013) penekanan anggaran yaitu perusahaan menjadikan anggaran menjadi salah satu faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan. Penilaian kinerja seseorang ditentukan berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran dimana bawahan dirangsang dengan adanya suatu *reward* jika perencanaan anggaran tercapai, dan sanksi apabila perencanaan anggaran tidak tercapai.

Variabel independen keempat dalam penelitian ini adalah kompleksitas tugas. Menurut Widiastuti (2006) dalam Veronica dan Krisnadewi (2008) mengemukakan bahwa kompleksitas tugas merupakan tugas yang tidak terstruktur, begitu membingungkan, sulit untuk dipahami sehingga kemungkinan terjadinya slack anggaran akan semakin besar karena seorang individu yang dalam bekerja mempunyai wewenang yang begitu kompleks.

Variabel independen kelima dalam penelitian ini adalah komitmen organisasi. Komitmen organisasi mengandung pengertian sebagai suatu hal yang lebih dan kesetiaan yang pasif terhadap organisasi, dengan kata lain komitmen organisasi menyiratkan hubungan pegawai dengan perusahaan atau organisasi secara aktif (Mongeri, 2013).

Variabel independen keenam dalam penelitian ini adalah kejelasan sasaran anggaran. Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar

anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian anggaran tersebut (Kridawan dan Mahmud, 2014).

Variabel independen ketujuh dalam penelitian ini adalah budaya organisasi. Budaya merupakan pola nilai dan asumsi tentang sesuatu yang harus dilaksanakan dalam kehidupan berorganisasi.

Variabel independen kedelapan dalam penelitian ini adalah kapasitas individu. Kapasitas atau kemampuan individu adalah kesanggupan atau kecakapan yang berarti bahwa seseorang yang memiliki kecakapan atau kesanggupan untuk mengerjakan sesuatu yang diwujudkan melalui tindakannya untuk meningkatkan produktifitas kerja. Individu yang berkapasitas adalah individu yang memiliki pengetahuan.

Adapun rumusan masalah dalam penelitian ini adalah, “ Apakah partisipasi anggaran, informasi asimetri, penekanan anggaran, kompleksitas tugas, komitmen organisasi, kejelasan sasaran anggaran, budaya organisasi dan kapasitas individu berpengaruh terhadap senjangan anggaran ? ”.

## **TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Telaah Pustaka**

#### **1. Anggaran**

Menurut Undang-Undang (UU) Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, menyatakan bahwa anggaran adalah alat akuntabilitas, manajemen, dan kebijakan ekonomi. Anggaran sebagai instrumen kebijakan ekonomi berfungsi untuk mewujudkan pertumbuhan dan stabilitas perekonomian serta pemerataan pendapatan dalam rangka mencapai tujuan bernegara

#### **2. Anggaran Sektor Publik**

Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas yang berisi tentang besarnya belanja yang harus

dikeluarkan untuk membiayai program dan aktivitas yang direncanakan serta cara untuk mendapatkan dana untuk membiayai program dan aktivitas tersebut (Moh. Mahsun, Firma dan Heribertus, 2011:65 dalam Miyati, 2014).

#### **3. Senjangan Anggaran**

Senjangan anggaran adalah selisih antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dan jumlah estimasi terbaiknya yang diciptakan supaya bawahan lebih mudah mencapai target anggaran. Indikator pengukuran variabel senjangan anggaran antara lain standar anggaran, tuntutan anggaran, dan sasaran anggaran. (Kridawan dan Mahmud 2014)

#### **4. Teori Keagenan**

Jansen dan Meckling (1976) mendefinisikan teori keagenan sebagai hubungan kontrak antara satu atau lebih orang (principal) dengan orang lain (agent) untuk melakukan amanah dengan memberikan kewenangan pada agen. Teori keagenan yang dimaksudkan dalam praktik senjangan anggaran adalah konflik kepentingan antara agen dan principal yang muncul pada saat tiap pihak berusaha mencapai keberhasilan yang mereka kehendaki.

#### **5. Goal-setting Teory**

*Goal-Setting Theory* merupakan salah satu bentuk teori motivasi. *Goal-Setting Theory* menekankan pada pentingnya hubungan antara tujuan yang ditetapkan dan kinerja yang dihasilkan. Konsep dasarnya yaitu seseorang yang mampu memahami tujuan yang diharapkan oleh organisasi, maka pemahaman tersebut akan mempengaruhi perilaku kerjanya. *Goal-Setting Theory* mengisyaratkan bahwa seorang individu berkomitmen pada tujuan (Robbins, 2008).

## **6. Partisipasi penyusunan anggaran**

Partisipasi penyusunan anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para anggota organisasi dalam mencapai tujuan dan kerjasama untuk menentukan satu rencana. Partisipasi anggaran sektor publik menunjukkan pada luasnya partisipasi bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh pusat pertanggungjawaban anggaran mereka. Partisipasi anggaran pada sektor publik terjadi ketika antara pihak eksekutif, legislatif, dan masyarakat bekerja sama dalam pembuatan anggaran (Dewi, 2015).

## **7. Informasi Asimetri**

Informasi asimetri adalah situasi dimana terjadi ketidakselarasan informasi antara pihak yang memiliki atau menyediakan informasi dengan pihak yang membutuhkan informasi (Wilopo, 2006). Salah satu kondisi yang dapat menyebabkan timbulnya senjangan anggaran adalah adanya informasi asimetri, artinya bahwa apabila seorang manajer bawah atau menengah memberikan informasi bias kepada manajer atas dalam proses pembuatan anggaran maka hal itu akan mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran.

## **8. Penekanan Anggaran**

Menurut Amelia (2013) penekanan anggaran yaitu perusahaan menjadikan anggaran menjadi salah satu faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan. Bilamana dalam perusahaan terdapat keadaan, yaitu anggaran merupakan satu faktor yang paling dominan dalam mengukur kinerja bawahan, inilah yang dinamakan penekanan anggaran.

## **9. Kompleksitas Tugas**

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, Kompleksitas adalah

kerumitan atau keruwatan, jadi kompleksitas tugas dapat didefinisikan sebagai tugas yang tidak terstruktur, membingungkan dan sulit (Sanusi dalam Cecilia, 2007). Pegawai seringkali dihadapkan dengan tugas-tugas yang kompleks, banyak, berbeda-beda dan saling terkait satu dengan lainnya, atau sering disebut sebagai kompleksitas tugas.

## **10. Komitmen organisasi**

Komitmen organisasi mengandung pengertian sebagai suatu hal yang lebih dan kesetiaan yang pasif terhadap organisasi, dengan kata lain komitmen organisasi menyiratkan hubungan pegawai dengan perusahaan atau organisasi secara aktif. Karena pegawai yang menunjukkan komitmen tinggi memiliki keinginan untuk memberikan tenaga dan tanggungjawab yang lebih dalam menyokong kesejahteraan dan keberhasilan organisasi tempat bekerja (Mongeri, 2013).

## **11. Kejelasan Sasaran Anggaran**

Menurut Kenis (1979) kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung-jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung-jawab untuk menyusun dan melaksanakannya.

## **12. Budaya Organisasi**

Davis (1984) menyatakan bahwa budaya organisasi merupakan pola keyakinan dan nilai-nilai (*values*) organisasi yang dipahami, dijiwai dan dipraktikkan oleh organisasi sehingga pola tersebut memberikan arti tersendiri dan menjadi dasar aturan berperilaku dalam organisasi.

### 13. Kapasitas Individu

Kapasitas atau kemampuan individu adalah kesanggupan atau kecakapan yang berarti bahwa seseorang yang memiliki kecakapan atau kesanggupan untuk mengerjakan sesuatu yang diwujudkan melalui tindakannya untuk meningkatkan produktifitas kerja

#### Pengembangan Hipotesis

##### 1. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kesenjangan Anggaran

Adanya partisipasi dalam proses penyusunan anggaran, kemungkinan terjadinya senjangan anggaran akan lebih besar karena individu tersebut memiliki kesempatan untuk melakukan manipulasi terhadap anggaran demi memenuhi kepentingan pribadinya. Aparat yang secara langsung terlibat dalam proses perumusan anggaran diharapkan mampu memberikan kontribusi yang maksimal dikarenakan aparat tersebut merasa diberi kepercayaan dalam memutuskan kegiatan yang akan dilaksanakan dan secara langsung akan memberikan rasa tanggungjawab dalam mencapai target yang akan dicapai sesuai dengan apa yang telah di susun sebelumnya dalam rencana kerja anggaran.

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

##### 2. Pengaruh Informasi Asimetri Terhadap Senjangan Anggaran

Asimetri informasi menunjukkan perbedaan informasi yang dimiliki atasan dan bawahan dalam suatu organisasi. Busuioc (2011) menyebutkan bahwa teori asimetri informasi mengacu pada ketidakpastian yang disebabkan karena agen mempunyai informasi pribadi yang lebih banyak tentang bidangnya dibandingkan dengan prinsipal. Asimetri informasi sering kali dimanfaatkan oleh bawahan untuk memenuhi kebutuhan pribadinya (Saad,

2002), dimana bawahan cenderung memberikan informasi bias kepada atasannya, seperti menaikkan biaya atau menurunkan pendapatan.

**H<sub>2</sub> : Informasi asimetri berpengaruh terhadap senjangan anggaran**

##### 3. Pengaruh Penekanan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Penekanan anggaran merupakan sebuah desakan dari atasan kepada bawahan untuk melaksanakan anggaran dengan baik dan mencapai target anggaran (Jaya, 2013). Hal tersebut bisa terjadi apabila penilaian kinerja bawahan sangat ditentukan oleh anggaran yang telah disusun, maka bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan membuat anggaran mudah untuk dicapai dalam hal ini dengan melakukan senjangan anggaran.

**H<sub>3</sub>: Penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.**

##### 4. Pengaruh kompleksitas tugas terhadap kesenjangan anggaran

Kompleksitas tugas merupakan tugas yang tidak terstruktur, membingungkan, dan sulit. Individu dengan tugas kompleks cenderung akan menciptakan *slack* anggaran dengan tujuan target anggaran dapat dicapai sehingga kinerjanya akan terlihat baik. Semakin besar kompleks pekerjaan yang diterima karyawan bawahannya (manajer level bawah), maka semakin besar pula kesempatan mereka dalam menciptakan *slack* anggaran. Individu dengan tugas kompleks cenderung akan menciptakan *slack* anggaran dengan tujuan agar target anggaran dapat tercapai, hal ini dilakukan karyawan agar saat dievaluasi oleh manajer kinerjanya karyawannya akan terlihat baik.( Titi Afriyanti, 2016).

**H<sub>4</sub>: Kompleksitas tugas berpengaruh terhadap senjangan anggaran.**

### 5. Pengaruh komitmen organisasi terhadap kesenjangan anggaran

Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi yang tinggi akan memiliki pandangan yang positif dan lebih berusaha untuk berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi, sebaliknya manajer yang memiliki komitmen yang rendah akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri dan menyebabkan *slack* anggaran.

**H5: Komitmen organisasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran.**

### 6. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kesenjangan anggaran

Kejelasan sasaran anggaran memberikan kepastian kepada pelaksana anggaran untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan maupun kegagalan selama melaksanakan tugasnya untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Sedangkan ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan kebingungan, tekanan dan ketidakpuasan dalam bekerja. Sehingga dengan adanya kejelasan sasaran anggaran tersebut dapat menciptakan anggaran yang efisien dan dapat mengurangi terjadinya *budgetary slack*.

**H<sub>6</sub>: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.**

### 7. Pengaruh budaya organisasi terhadap kesenjangan anggaran

Budaya organisasi merupakan seperangkat asumsi-asumsi keyakinan-keyakinan, nilai-nilai dan persepsi-persepsi yang dimiliki para anggota kelompok dalam suatu organisasi yang membentuk dan mempengaruhi sikap dan perilaku kelompok tersebut. Budaya yang kuat ditunjukkan dengan nilai, norma, dan keyakinan yang ada di dalam

suatu organisasi yang tercermin pada perilaku karyawan yang akan mengurangi terjadinya *slack* anggaran. Sebaliknya jika suatu organisasi memiliki budaya organisasi yang lemah maka *budgetary slack* tidak akan terelakan lagi.

**H<sub>7</sub>: Budaya organisasi berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran**

### 8. Pengaruh kapasitas individu terhadap kesenjangan anggaran

Individu yang berkualitas adalah individu yang memiliki cukup pengetahuan akan mampu mengelola sumber daya secara optimal, dengan demikian dapat memperkecil senjangan anggaran. Kapasitas individu terbentuk dari proses pendidikan, pelatihan dan pengalaman seseorang. Pendidikan dan pelatihan merupakan investasi sumberdaya manusia yang dapat meningkatkan kemampuan keterampilan kerja, sehingga dapat meningkatkan kinerja seseorang.

**H<sub>8</sub>: Kapasitas individu berpengaruh terhadap senjangan anggaran**

## METODE PENELITIAN

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah OPD Provinsi Jambi. Sampel yang digunakan yaitu dinas dan badan yang terdapat di Provinsi Jambi yang berjumlah 29 unit.

Teknik pengumpulan data yang digunakan pada penelitian ini menggunakan data primer, sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli atau tidak melalui media perantara. Alat ukur yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini adalah skala likert.

Metode Analisis Data yang dilakukan dengan teknik statistika antara lain pengujian kualitas data yang dilakukan dengan uji validitas dan reliabilitas. Serta teori analisis data menggunakan Partial Least Square (PLS)

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah senjangan anggaran. Senjangan anggaran adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah (Arfan, 2010:241).

Selanjutnya adalah deskripsi variabel independen dalam penelitian ini.

Variabel pertama partisipasi penyusunan anggaran, yaitu adalah tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu dalam menentukan anggaran yang ada dalam divisi atau bagiannya, baik secara periodik atau tahunan (Eka, 2016). Partisipasi Penyusunan Anggaran mengukur seberapa jauh karyawan terlibat dalam penyusunan anggaran, pengaruh yang dirasakannya dan peran karyawan dalam proses penyusunan anggaran serta pencapaian target anggaran (Saraswati, 2015).

Variabel kedua Asimetri informasi adalah suatu keadaan dimana salah satu pihak mempunyai pengetahuan lebih daripada pihak yang lainnya. Asimetri informasi diukur dengan beberapa faktor, yaitu informasi yang dimiliki bawahan dibandingkan dengan atasan, hubungan input-output yang ada dalam operasi internal, kinerja potensial, teknis pekerjaan, mampu menilai dampak potensial, dan pencapaian bidang kegiatan (Kridawan dan Mahmud 2014).

Variabel ketiga Penekanan anggaran merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sanksi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran. Faktor penekanan anggaran yang dapat menimbulkan senjangan anggaran juga dijelaskan oleh Suartana (2010:138), bahwa penekanan anggaran seperti ini dapat memungkinkan timbulnya senjangan.

Variabel keempat Kompleksitas tugas dapat didefinisikan sebagai tugas

yang tidak terstruktur, membingungkan, dan sulit. Widiastuti mengungkapkan bahwa individu dengan tugas kompleksitas cenderung akan menciptakan sejanggan anggaran agar target anggaran perusahaan dapat dicapai.

Variabel kelima Komitmen organisasi yaitu suatu sikap loyalitas yang dimiliki oleh individu terhadap organisasi tempat individu tersebut bekerja, dengan menunjukkan keinginannya memberikan yang terbaik bagi organisasi dan juga selalu berusaha menjaga keanggotaannya didalam organisasi tersebut (Eka, 2016).

Variabel keenam Kejelasan sasaran anggaran memberikan kepastian kepada pelaksana anggaran untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan maupun kegagalan selama melaksanakan tugasnya untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya (Suhartono dan Solichin, 2006). Sedangkan ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan kebingungan, tekanan dan ketidakpuasan dalam bekerja.

Variabel ketujuh Budaya organisasi merupakan sebuah sistem yang dianut oleh anggota organisasi secara bersama-sama untuk mencapai tujuan organisasi dan membedakan dengan organisasi-organisasi lainnya. Budaya organisasi memiliki pengaruh yang cukup berarti pada sikap dan perilaku anggota-anggota dalam suatu organisasi (Robbins dan Judge, 2008) dalam Dewi (2013).

Variabel kedelapan Kapasitas individu adalah kesanggupan atau kecakapan yang berarti bahwa seseorang yang memiliki kesanggupan untuk mengerjakan sesuatu yang diwujudkan melalui tindakannya untuk meningkatkan produktifitas kerja. Individu dengan komitmen profesional yang tinggi cenderung akan melanggar kebijakan organisasi dan menciptakan senjangan anggaran untuk mendapat

penilaian kinerja yang lebih baik (Davis *et al.*, 2006).

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Gambaran Umum Objek Penelitian

Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah Provinsi Jambi. Sampel dalam penelitian ini adalah Kepala Badan atau Dinas, Kepala Bagian Keuangan, Dan Kepala Bagian Penyusunan Program pada 19 (enambelas) Dinas dan 7 (delapan) Badan pada OPD Provinsi Jambi. Responden dalam penelitian ini berjumlah 65 orang.

### Gambaran Umum Responden

kuesioner yang disebar berjumlah 78 kuesioner, dari jumlah tersebut 65 kembali. Semua kuesioner lengkap dan bisa diolah berjumlah 65 kuesioner. Responden dalam penelitian ini memiliki lama bekerja paling banyak yaitu >10 tahun sebesar 73,85% atau sebanyak 48 responden.

Data penelitian ini diolah menggunakan perangkat lunak PLS, data statistik deskriptif yang digunakan dalam penelitian ini adalah nilai minimum, maksimum, mean (rata-rata) dan standar deviasi.

### 1. Hasil Pengujian Kualitas Data Hasil Uji Validitas

Pengujian validitas data dalam penelitian ini menggunakan software SmartPLS dengan *Outer Model* yaitu *Convergent Validity* yang digunakan untuk menggambarkan hubungan alat ukur yang mengukur atribut yang sama. Instrument yang mengukur atribut yang sama diharapkan memiliki korelasi skor tinggi karena secara teoritis seharusnya ada kesamaan/*similar* (konfergensi) yang dilihat dengan nilai *Average Variance Extracted (AVE)* masing-masing konstruk dimana nilainya harus lebih besar dari 0,50 maka dikatakan

memiliki *discriminant validity* yang baik..

Hasil perhitungan uji *outer model* yang telah dilakukan menunjukkan bahwa nilai *loading factor* masing-masing konstruk sudah terdapat nilai AVE diatas 0,50. Sehingga untuk masing-masing konstruk sudah memiliki *discriminant validity* yang baik.

### Hasil Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas variabel diukur dengan *composite reliability* dari blok konstruk dinyatakan reliabel, jika nilai *Composite Reliability* yang dihasilkan lebih dari 0,60 maka semua knstruk dapat dikatakan reliabel (Ghozali, 2011). Hal ini ditunjukkan dengan nilai dari *Composite Reliability* diatas 0,60 sebagaimana nilai yang direkomendasikan.

## 2. Menilai Outer Model atau Measurement Model

Terdapat tiga kriteria didalam penggunaan teknik analisis data dengan *SmartPLS* untuk menilai *outer model* yaitu dengan *Convergent Validity*, *Discriminant Validity* dan *Composite Reliability*. Apabila seluruh indikator menghasilkan nilai *loading factor* >0,70 maka seluruh indikator konstruk dikatakan valid (Hair *et al.*, 2010). Namun dalam beberapa kasus sering syarat *loading* diatas 0,70 sering tidak terpenuhi khususnya untuk kuesioner yang baru dikembangkan. Oleh karena itu *loading* 0,40 – 0,70 harus tetap dipertimbangkan untuk dipertahankan (Sholihin dan Ratmono, 2013). Dalam penelitian ini akan digunakan batas *loading factor* sebesar 0,5

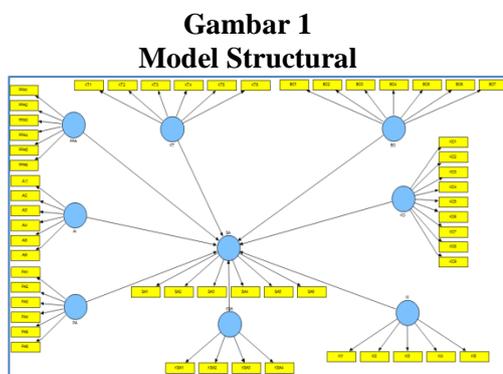
## 3. Pengujian Model Struktural (Inner Model)

Model Struktural (*inner model*) dinilai dengan melihat *R-Square* untuk setiap variabel laten endogen sebagai kekuatan prediksi dari model struktural. nilai *R-Square* untuk variabel Senjangan Anggaran adalah sebesar 0,846842.

Hasil ini menunjukkan bahwa 84,9% variabel senjangan anggaran dapat dipengaruhi oleh partisipasi penyusunan anggaran, asimetri informasi, penekanan anggaran, komitmen organisasi, kompleksitas tugas, kejelasan sasaran anggaran, budaya organisasi dan kapasitas individu, sedangkan sisanya 15,1% dipengaruhi oleh variabel lain diluar penelitian ini.

### Pengujian Signifikansi dan Pengujian Hipotesis

Dalam PLS pengujian secara statistik setiap hubungan yang dihipotesiskan dilakukan dengan menggunakan simulasi. Dalam hal ini dilakukan dengan metode *bootstrapping* terhadap sampel. Hasil pengujian dengan *bootstrapping* dari hasil analisis PLS dapat dilihat pada gambar 1 model struktural



Sumber: Output Smart PLS, 2018

Pada penelitian ini menggunakan t-tabel. T tabel dapat dilihat pada tabel statistik. T tabel yang digunakan dalam penelitian ini 1,96.

### Hasil Pengujian Hipotesis Dan Pembahasan

#### 1. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran (H1)

Hipotesis H1 yang diajukan dalam penelitian ini adalah partisipasi penyusunan anggaran mempunyai hubungan terhadap senjangan anggaran. Hasil pengujian hipotesis ini dapat

dilihat pada tabel 4.12. Tabel tersebut menunjukkan bahwa hubungan variabel partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar -0,416852 dengan nilai t sebesar 3,110371. Nilai tersebut lebih besar dibandingkan dengan nilai t-tabel yaitu sebesar 1,96. Hasil ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran, sehingga hipotesis **H1 diterima..**

Adanya partisipasi dalam proses penyusunan anggaran, kemungkinan terjadinya senjangan anggaran akan lebih besar karena individu tersebut memiliki kesempatan untuk melakukan manipulasi terhadap anggaran demi memenuhi kepentingan pribadinya dan melakukan senjangan anggaran.

#### 2. Pengaruh Asimetri Informasi terhadap Senjangan Anggaran (H2)

Hipotesis H2 yang diajukan dalam penelitian ini adalah asimetri informasi mempunyai hubungan terhadap senjangan anggaran. Hasil pengujian hipotesis ini dapat dilihat 4.12 menunjukkan hubungan variabel asimetri informasi dengan senjangan anggaran menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,068358 dengan nilai uji t sebesar 0,669353. Nilai tersebut lebih kecil dari ni t-tabel yaitu sebesar 1,96. Hasil ini berarti menunjukkan bahwa asimetri informasi tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Sehingga **Hipotesis H2 ditolak.**

Didalam penelitian ini senjangan anggaran memang terjadi, dan asimetri informasi pasti terjadi juga didalam suatu organisasi, namun dalam penelitian ini menurut responden asimetri informasi tidak mempengaruhi senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan persepsi responden menunjukkan bahwa pemimpin dan bawahan mengetahui informasi yang sama dan tidak bias, jadi senjangan anggaran tidak terjadi karna informasi yang bias karena bawahan dan

atasan selalu memiliki informasi yang sama. Akan tetapi senjangan anggaran terjadi karena faktor-faktor lainnya selain asimetri informasi, yaitu partisipasi anggaran, tanggung jawab, dan wewenang yang dimiliki partisipan.

### **3. Pengaruh Penekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran (H3)**

Hipotesis H3 yang diajukan dalam penelitian ini adalah penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hasil pengujian hipotesis pada tabel 4.12 menunjukkan bahwa hubungan variabel penekanan anggaran dengan senjangan anggaran menunjukkan koefisien jalur sebesar -0,169880 dengan nilai  $t$  sebesar 2,449962. Nilai tersebut lebih besar dari nilai  $t$  tabel yaitu 1,96. Hasil ini menunjukkan bahwa penekanan anggaran mempunyai hubungan terhadap senjangan anggaran. Sehingga hipotesis **H3 Diterima**.

Hasil uji statistik dalam penelitian ini adalah penekanan anggaran mempengaruhi senjangan anggaran, apabila kinerja bawahan sangat ditentukan oleh anggaran yang telah disusun, maka bawahan akan berusaha memperoleh variance yang menguntungkan. Variance yang menguntungkan ini diperoleh dengan cara menciptakan slack. Jika bawahan menyakini bahwa keberhasilan pencapaian target anggaran akan mendapatkan penghargaan (*reward*), maka bawahan akan berusaha untuk mencoba membuat senjangan dalam anggarannya. Bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan membuat anggaran mudah untuk dicapai dalam hal ini dengan melakukan senjangan anggaran.

### **4. Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap Senjangan Anggaran (H4)**

Hipotesis H4 yang diajukan dalam penelitian ini adalah kompleksitas tugas mempunyai hubungan terhadap

senjangan anggaran. Hasil pengujian hipotesis ini dapat dilihat 4.12 menunjukkan hubungan variabel kompleksitas tugas dengan senjangan anggaran menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,019981 dengan nilai uji  $t$  sebesar 0,218387. Nilai tersebut lebih kecil dari nilai  $t$ -tabel yaitu sebesar 1,96. Hasil ini menunjukkan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Sehingga **Hipotesis H4 ditolak**.

Dalam penelitian ini kompleksitas tugas tidak mempengaruhi senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan persepsi responden menunjukkan bahwa tugas yang diberikan tidak kompleks dan walaupun kompleks namun atasan memberikan kelonggaran waktu untuk mengerjakan tugas yang kompleks. Tugas yang kompleks jarang diberikan karena sudah ada bidang masing-masing yang mengerjakan. Atau mungkin saja terjadi tugas yang kompleks namun responden masih bisa melaksanakan tugas tepat waktu dan masih bisa melaksanakan tugasnya dengan baik, jadi kompleksitas tugas tidak mempengaruhi senjangan anggaran yang terjadi, senjangan anggaran di pengaruhi oleh faktor-faktor lainnya seperti penekanan anggaran, karena para pegawai lebih fokus kepada reward dan takut kepada sanksi yang diberikan karena tekanan anggaran, bukan kepada tugas yang kompleks.

### **5. Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Senjangan Anggaran (H5)**

Hipotesis H5 yang diajukan dalam penelitian ini adalah komitmen organisasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hasil pengujian hipotesis pada tabel 4.12 menunjukkan bahwa hubungan variabel komitmen organisasi dengan senjangan anggaran menunjukkan koefisien jalur sebesar -0,287811 dengan nilai  $t$  sebesar 2,397526. Nilai tersebut lebih besar dari nilai  $t$  tabel yaitu 1,96. Hasil ini

menunjukkan bahwa komitmen organisasi mempunyai hubungan terhadap senjangan anggaran. Sehingga hipotesis **H5 Diterima**.

Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi yang tinggi akan memiliki pandangan yang positif dan lebih berusaha untuk berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi, sebaliknya manajer yang memiliki komitmen yang rendah akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri dan menyebabkan *slack* anggaran. Senjangan anggaran juga bisa terjadi pada organisasi yang membudayakan pegawai dan pimpinanya untuk melakukan senjangan anggaran, dan individu yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan ikut serta melaksanakan budaya organisasi tersebut karena loyalitasnya dan peduli dengan nasib organisasi yaitu melakukan senjangan anggaran pada tiap periode anggaran.

#### **6. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran (H6)**

Hipotesis H6 yang diajukan dalam penelitian ini adalah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hasil pengujian hipotesis pada tabel 4.12 menunjukkan bahwa hubungan variabel kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran menunjukkan koefisien jalur sebesar -0,124984 dengan nilai t sebesar 2,104169. Nilai tersebut lebih besar dari nilai t- tabel yaitu 1,96. Hasil ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak mempunyai hubungan terhadap senjangan anggaran. Sehingga hipotesis **H6 diterima**.

Sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung-jawab untuk menyusun dan melaksanakannya. Target anggaran yang tepat akan mempermudah individu dalam merumuskan objek anggarannya.

Hal ini akan berdampak pada pengurangan senjangan anggaran. Kejelasan sasaran anggaran memberikan kepastian kepada pelaksana anggaran untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan maupun kegagalan selama melaksanakan tugasnya untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Sedangkan ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan kebingungan, tekanan dan ketidakpuasan dalam bekerja. Adanya sasaran anggaran yang jelas, penyusun anggaran maupun pelaksana anggaran akan memiliki informasi yang cukup mengenai sasaran-sasaran anggaran yang akan dicapai daripada tidak adanya kejelasan sasaran anggaran. Sehingga dengan adanya keselasan sasaran anggaran tersebut dapat menciptakan anggaran yang efisien dan dapat mengurangi terjadinya *budgetary slack*.

#### **7. Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Senjangan Anggaran (H7)**

Hipotesis H7 yang diajukan dalam penelitian ini adalah budaya organisasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hasil pengujian hipotesis pada tabel 4.12 menunjukkan bahwa hubungan variabel budaya organisasi dengan senjangan anggaran menunjukkan koefisien jalur sebesar -0,130755 dengan nilai t sebesar 2,189702. Nilai tersebut lebih besar dari nilai t- tabel yaitu 1,96. Hasil ini menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak mempunyai hubungan terhadap senjangan anggaran. Sehingga hipotesis **H7 diterima**.

Budaya organisasi diduga mampu menjelaskan ketidakseragaman pandangan manajer atas etis tidaknya *budgetary slack*. Didalam organisasi sudah pasti terdapat budaya organisasi, baik itu budaya yang etis atau budaya yang tidak etis, misalnya yaitu budaya untuk melakukan senjangan anggaran ditiap periodenya, hal itu dilakukan diduga agar organisasi di nilai mampu

dan baik dalam mengelola anggaran di tiap periode nya.

#### 8. Pengaruh Kapasitas Individu terhadap Senjangan Anggaran (H8)

Hipotesis H8 yang diajukan dalam penelitian ini adalah kapasitas individu berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hasil pengujian hipotesis pada tabel 4.12 menunjukkan bahwa hubungan variabel kapasitas individu dengan senjangan anggaran menunjukkan koefisien jalur sebesar 0,049989 dengan nilai t sebesar 0,332811. Nilai tersebut lebih kecil dari nilai t- tabel yaitu 1,96. Hasil ini menunjukkan bahwa kapasitas individu tidak mempunyai hubungan terhadap senjangan anggaran. Sehingga hipotesis **H8 ditolak**

Didalam penelitian ini kapasitas individu tidak mempengaruhi senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan persepsi responden menunjukkan bahwa kapasitas individu tidak akan mempengaruhi senjangan anggaran karena senjangan anggaran tidak berhubungan dengan kapasitas yang dimiliki individu tetapi dari niat oleh individu itu sendiri ingin melakukan senjangan anggaran atau tidak. Niat dan kapasitas individu adalah dua hal berbeda, jadi tidak ada pengaruh diantara kapasitas individu dan niat dari individu, karena ada sebagian orang yang memiliki kapasitas individu tinggi namun memiliki niat untuk melakukan senjangan anggaran dan juga bisa jadi sebaliknya.

#### SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

##### Simpulan

Berdasarkan pengujian hipotesis yang telah dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran, partisipasi dalam proses

penyusunan anggaran menyebabkan terjadinya senjangan anggaran akan lebih besar karena adanya partisipasi dalam proses penyusunan anggaran, karena individu tersebut memiliki kesempatan untuk melakukan manipulasi terhadap anggaran demi memenuhi kepentingan pribadinya.

2. Asimetri informasi tidak mempengaruhi senjangan anggaran. Hal ini mungkin dikarenakan persepsi responden menunjukkan bahwa pemimpin dan bawahan mengetahui informasi yang sama dan tidak bias, jadi senjangan anggaran tidak terjadi karna informasi yang bias karena bawahan dan atasan selalu memiliki informasi yang sama. Akan tetapi senjangan anggaran terjadi karena faktor-faktor lainnya selain asimetri informasi, yaitu partisipasi anggaran, tanggung jawab, dan wewenang yang dimiliki partisipan.
3. Penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran, apabila bawahan memperoleh variance dengan cara menciptakan slack. Bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan membuat anggaran mudah untuk dicapai dalam hal ini dengan melakukan senjangan anggaran.
4. Kompleksitas tugas tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan persepsi responden menunjukkan tugas yang diberikan tidak kompleks dan walaupun kompleks namun atasan memberikan kelonggaran waktu untuk mengerjakan tugas yang kompleks. Tugas yang kompleks jarang diberikan karena sudah ada bidang masing-masing yang mengerjakan, senjangan anggaran di pengaruhi oleh faktor-faktor lainnya seperti penekanan anggaran, karena para pegawai lebih fokus kepada reward dan takut kepada sanksi yang

- diberikan karena tekanan anggaran, bukan kepada tugas yang kompleks.
5. Komitmen organisasi mempengaruhi senjangan anggaran. Semakin tinggi komitmen individu dalam organisasi, maka semakin besar loyalitasnya terhadap organisasi, sehingga kemungkinan individu untuk melakukan senjangan anggaran akan semakin kecil.
  6. Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Kejelasan sasaran anggaran memberikan kepastian kepada pelaksana anggaran untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan maupun kegagalan selama melaksanakan tugasnya untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Sehingga dengan adanya kejelasan sasaran anggaran tersebut dapat menciptakan anggaran yang efisien dan dapat mengurangi terjadinya *budgetary slack*.
  7. Budaya organisasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Semakin kuat budaya organisasi diterapkan dalam organisasi berpengaruh terhadap adanya senjangan anggaran, misalnya budaya untuk melakukan senjangan anggaran pada organisasi maka akan terjadi senjangan anggaran yang dianggap sebagai budaya organisasi dan hal yang biasa.
  8. Kapasitas individu tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan senjangan anggaran tidak berhubungan dengan kapasitas yang dimiliki individu tetapi dari niat oleh individu itu sendiri ingin melakukan senjangan anggaran atau tidak. Senjangan anggaran yang terjadi di sebabkan oleh faktor-faktor lainnya yaitu motivasi dan wewenang yang dimiliki sehingga walaupun

pengetahuannya tinggi ataupun rendah, jika dia memiliki wewenang dia bisa saja melakukan senjangan anggaran.

### **Keterbatasan**

Metode pengumpulan data dengan menggunakan survei melalui kuesioner memiliki kelemahan yaitu terdapat responden yang menjawab pertanyaan dengan tidak sungguh-sungguh, sehingga memungkinkan terjadinya ketidakjujuran dalam menjawab pertanyaan.

Penelitian ini hanya dilakukan pada kepala dinas atau badan, kasubag keuangan dan kasubag penyusunan program pada Dinas dan Badan pada OPD Provinsi Jambi sehingga hasilnya belum dapat digeneralisasikan.

Kurangnya pengawasan dalam pengisian kuesioner, maka perlu melakukan wawancara kepada responden dengan cara menanyakan apakah responden seorang kepala bagian atau staf dengan cara *screening*, sehingga akan menghasilkan data yang valid dan sesuai dengan kebutuhan penelitian..

Kurangnya variabel dan teori lainnya dalam penelitian ini yang dapat mempengaruhi senjangan anggaran dan tidak ada variabel yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dan dependen.

Dengan memperhatikan kesimpulan penelitian dan keterbatasan dalam penelitian diatas, penulis memberikan beberapa saran, antara lain :

1. Penggunaan metode wawancara dapat digunakan untuk mendapatkan komunikasi dua arah dengan subyek dan mendapatkan kejujuran jawaban subjek.
2. Pada penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas area penelitian, tidak hanya pada Kepala dinas atau badan, kasubag keuangan dan kasubag penyusunan program,

tetapi juga pada staff Dinas dan Badan pada OPD Provinsi Jambi sehingga lebih dapat digeneralisasikan.

3. Ketika menyerahkan kuesioner kepada responden, sebaiknya peneliti memastikan bahwa responden mengerti maksud dari kuesioner yang akan diisi, misalnya dengan cara peneliti memberikan penjelasan secara langsung kepada responden agar data yang diperoleh nantinya tidak bias dan sesuai dengan apa yang diharapkan dalam penelitian.
4. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan variabel lain yang diduga mempengaruhi senjangan anggaran dan landasan teori penyebab senjangan anggaran lainnya. Sehingga peneliti dapat menemukan variabel-variabel lain yang memungkinkan mempengaruhi senjangan. Atau juga dapat menambahkan variabel yang dapat memperlemah atau memperkuat hubungan antara variabel independen dan dependennya.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Dewi, Dian Erma. 2015. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Kepuasan Kerja, Informasi Kerja Yang Relevan, Dan Motivasi Kerja Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Bintan)*. JOM FEKON Vol. 2 No. 1 Februari 2015
- Erina. N. P. Dewik dan Suartana, Wayan. 2016 . *Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Kapasitas Individu, Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Pada Senjangan Anggaran (Penelitian Ini Dilakukan Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Gianyar )* .
- Kridawan, Aji dan Mahmud, Amir . 2014 . *Pengaruh Kejelasan Sasaran*

*Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi Sebagai Variabel Moderasi*. <http://journal.unnes.ac.id>

Miyati. 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Budgetary Slack Dengan Pertimbangan Etika Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kulon Progo)*. Skripsi. Universitas Negeri Yogyakarta

Mongeri, Messa. 2013. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada SKPD Pemerintah Daerah Kota Padang)*. Skripsi. Universitas Negeri Padang

Nopriyanti, Eka. 2016. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, Locus Of Control, Dan Kompleksitas Tugas Terhadap Kesenjangan Anggaran (Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Agam)*. JOM FEKON Vol. 3 No. 1 Februari 2016

Puspitha. D. M. A. Pradnya dan Suardana. K. Alit. 2017. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Senjangan Anggaran Di SKPD Kabupaten Karangasem Bali*

Rasuli, Muhammad . 2015 . *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Ketidakpastian Lingkungan dan Motivasi Sebagai Variabel Moderasi*. Repository University Of Riau : Pekanbaru.

Suharotno, Ehrmann dan Solichin, Mochammad. 2006 . *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah Dengan*

*Komitmen Organisasi Sebagai  
Pemoderasi .*

PP 71 Tahun 2010 tentang sistem  
akuntansi pemerintahan

Sugiyono. 2012. *Metodologi Penelitian  
Bisnis.* Bandung : Alfabeta.  
Jambiprov.go.id