PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN BUDAYA ORGANISASI, GAYA KEPEMIMPINAN, ASIMETRI INFORMASI, LOCUS OF CONTROL DAN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN SEBAGAI VARIABEL MODERASI
(Studi Empiris Rumah Sakit Umum Pemerintah di Kota Padang)

Oleh :
Cindy Nusari Rizky
Pembimbing : Edfan Darlis dan Julita

Faculty of Economics and Business, Riau University, Pekanbaru, Indonesia
Email : cindynusaririzky@gmail.com

The Effect of Budgetary Participation to Budgetary Slack With Organizational Commitment, Leadership Style, Information Asymmetry, Locus of Control and Environmental Uncertainty as Moderating Variable
(Studied in Government General Hospital in Padang City)

ABSTRACT

The purpose of this research was to identify and analyze about (1) The effect of budgetary participation on budgetary slack with organizational cultural as moderating variable, (2) The effect of budgetary participation on budgetary slack with leadership style as moderating variable, (3) The effect of budgetary participation on budgetary slack with information asymmetry as moderating variable, (4) The effect of budgetary participation on budgetary slack with locus of control as moderating variable, (5) The effect of budgetary participation on budgetary slack with environmental uncertainty as moderating variable. Study was conducted at government general hospital in Padang City, which amount to 7 general hospital. The data used in this research was primary data with questionnaire as an instrument. The method that used to the sample selection was nonprobability sampling. The number of samples in this research were 120 respondents. Hypothesis test used in this research was statistical t-test. Data analysis techniques used in this research was multiple linear regression analysis using Statistical Product and Service Solution (SPSS) version 23.0 for Windows as data processing software program. Results of hypothesis test using statistical t-test showed the significant value of organizational cultural variable $0.006 < 0.05$ which means that H_1 accepted, the leadership style variable $0.012 < 0.05$ which means that H_2 accepted, information asymmetry variables $0.008 < 0.05$ which means the H_3 accepted, locus of control variables $0.001 < 0.05$ which means the H_4 accepted, and environmental uncertainty variables $0.001 < 0.05$, which means the H_5 accepted. The results showed organizational cultural, leadership style, information asymmetry, locus of control and environmental uncertainty has effect on budgetary slack.

Keywords : Budgetary Participation, Budgetary Slack, Organizational Cultural, Leadership Style, Information Asymmetry, Locus of Control and Environmental Uncertainty.

PENDAHULUAN

Dalam persaingan dunia usaha yang semakin ketat, agar dapat hidup dan berkembang suatu bisnis harus dapat bekerja secara efisien dan efektif. Dunia bisnis adalah dunia persaingan, dimana intensitasnya dari hari ke hari semakin ketat. Tuntutan dalam dunia bisnis dan manajemen yang semakin tinggi dan keras mensyaratkan sikap dan pola kerja yang profesional.

Seiring perkembangan zaman dan teknologi di era globalisasi, banyak hal yang mengalami perubahan bermakna dan pergeseran paradigma begitupun dalam bisnis. Dengan kecepatan yang sangat pesat dalam perubahan di dunia bisnis terdapat beberapa pergeseran paradigma dari organisasi yang bukan bisnis menjadi bisnis dimana salah satunya yaitu rumah sakit. Berdasarkan Peraturan Menteri Kesehatan RI 340/MENKES/PER/III/2010 Rumah sakit itu sendiri merupakan institusi pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna yang menyediakan pelayanan rawat inap, rawat jalan, dan gawat darurat. Perubahan lingkungan akan mendorong rumah sakit menjadi suatu organisasi yang multi produk sehingga membutuhkan penanganan dan manajemen serta perencanaan yang tepat agar dapat berkembang dan bersaing. Salah satu komponen penting dalam perencanaan bisnis adalah anggaran.

Menurut Nafarin (2013:11) anggaran (*budget*) merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan dalam suatu uang, tetapi dapat juga dinyatakan dalam satuan barang/jasa. Anggaran dapat membantu manajemen dalam mengalokasikan keterbatasan sumber daya alam dan sumber daya dana yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan. Demikian juga anggaran sebagai tolak ukur maupun pembanding untuk menilai realisasi kegiatan rumah sakit,

kelemahan maupun kekuatan yang dimiliki oleh rumah sakit. Hal ini menunjukkan bahwa anggaran dapat pula berfungsi sebagai alat pengawasan kerja. Melihat banyaknya fungsi dari anggaran maka tidak jarang juga anggaran terlepas dari permasalahan-permasalahan negatif seperti halnya kesenjangan anggaran atau *budgetary slack*.

Menurut Baldrick Siregar (2013:168) senjangan anggaran atau *budgetary slack* adalah jumlah kekurangan pendapatan dan kelebihan biaya yang sengaja dimasukkan ke dalam anggaran sehingga manajer tingkat menengah dan bawah lebih mudah mencapai tujuan anggaran. Melihat adanya permasalahan dalam anggaran seperti halnya kesenjangan anggaran, terdapat beberapa kasus yang berkaitan dengan kesenjangan anggaran tersebut salah satunya yang mencuat kepermukaan pada Rumah Sakit Umum di Kota Padang yaitu pada RSUP. DR. M. Djamil Padang terdapat didalam laporan tahunan RSUP. DR. M. Djamil Padang 2015-2017 menyatakan bahwa terdapat hambatan-hambatan dalam pelaksanaan strategi yang telah direncanakan oleh rumah sakit tersebut dimana diantaranya, yang pertama yaitu banyaknya pekerjaan terlambat dan terhambat dikarenakan kurangnya koordinasi antar bagian, kedua yaitu masih adanya kekosongan pejabat struktural definitif, ketiga yaitu adanya kekurangan berkas input data, keempat yaitu masih terbatasnya jumlah kualifikasi SDM dan kualifikasi pendidikan serta pelatihan, kelima yaitu adanya perencanaan yang belum optimal, ketujuh yaitu adanya waktu perencanaan yang tidak sesuai dengan pelaksanaan, kedelapan adanya evaluasi dan pelaporan yang belum optimal (<http://www.rsjamil.co.id>).

Dengan adanya hambatan-hambatan tersebut maka dapat mengakibatkan mudahnya manajemen dalam melakukan senjangan anggaran. Dimana jika rumah sakit tersebut kurang

dalam melakukan evaluasi secara rutin maka manajemen bisa memanfaatkan situasi tersebut dengan melaporkan anggaran dibawah kinerjanya agar manajemen tersebut lebih mudah dalam mencapai target anggarannya sehingga dapat mengakibatkan kesenjangan anggaran. Terjadinya kesenjangan anggaran ini pun dapat dilihat pada laporan anggaran dan realisasi pendapatan & belanja RSUP DR. M. Djamil Padang pada tahun 2015-2017 berikut ini;

Tabel 1
Anggaran dan Realisasi Pendapatan RSUP. DR. M. Djamil Padang tahun 2015-2017

Tahun	Anggaran Pendapatan (Rp)	Realisasi Pendapatan (Rp)	Selisih lebih/kurang (Rp)	Per sent ase (%)	Defisit atau surplus
2015	210.000.000.000	233.436.582.911	23.436.582.911	111,16 %	Surplus
2016	300.000.000.000	297.580.269.201	2.419.730.799	99,19 %	Surplus
2017	350.000.000.000	384.192.354.871	34.192.354.871	109,77 %	Surplus

Sumber : <http://www.rsjamil.co.id>

Tabel 2
Anggaran dan Realisasi Belanja RSUP. DR. M. Djamil Padang tahun 2015-2017

Tahun	Anggaran Belanja (Rp)	Realisasi Belanja (Rp)	Selisih lebih/kurang (Rp)	Per sent ase (%)
2015	253.994.445.000	224.242.712.303	29.751.732.697	88,29 %
2016	332.491.019.000	228.758.712.180	103.732.306.820	68,80 %
2017	385.362.126.000	373.435.433.603	11.926.692.397	96,91 %

Sumber : <http://www.rsjamil.co.id>

Dari hasil total perhitungan indikator kinerja yang dilihat dari aspek keuangan pada tahun 2015-2017 didapat hasil bahwa RSUP Dr. M. Djamil tergolong pada institusi/satuan kerja yang Tinggi dengan nilai A selama 3 tahun berturut-turut. Atas pencapaian predikat A tersebut RSUP Dr. M. Djamil mendapatkan sebuah penghargaan dan remunerasi dari Ditjen Perbendaharaan

Kementrian Keuangan dan Kementrian Kesehatan Republik Indonesia (<http://www.rsjamil.co.id>).

Berdasarkan uraian diatas, laporan anggaran dan realisasi pendapatan dan belanja RSUP. DR. M. DJAMIL pada tahun 2015-2017 menunjukkan bahwa jumlah anggaran yang ditetapkan ada yang kurang dari 100% dan ada yang lebih dari 100% terealisasi. Berdasarkan data tersebut terlihat sepertinya anggaran diestimasi dengan sengaja agar jumlah yang tertera lebih tinggi atau bahkan lebih kurang dari yang seharusnya dan pada target pendapatan sepertinya dengan sengaja ditetapkan agar lebih kecil daripada hasil pencapaiannya. Di tabel terlihat bahwa sebenarnya mereka mampu untuk mendapatkan pencapaian pendapatan yang lebih dari target yang mereka tetapkan, tetapi agar kinerja mereka terlihat baik mereka mengecilkan target pendapatan mereka sehingga dengan mudah untuk dicapai. Dimana pernyataan ini didukung pada laporan realisasi pendapatan yang didapatkan oleh rumah sakit selalu melebihi anggaran yang telah ditetapkan dan begitu juga dengan laporan realisasi belanja selalu lebih kecil dari pada anggaran yang sudah ditetapkan.

Dengan adanya pencapaian realisasi melebihi dari target anggaran ini RSUP Dr. M. Djamil pun mendapatkan penghargaan dan remunerasi dari Ditjen Perbendaharaan Kementrian Keuangan dan Kementrian Kesehatan Republik Indonesia. Dari penjeleasan diatas maka dapat dikatakan bahwa adanya kemungkinan terjadinya indikasi kesenjangan anggaran (*budgetary slack*) dimana dapat dilihat dengan adanya perbedaan realisasi dan anggaran tersebut RSUP Dr. M. Djamil ini memperoleh keuntungan yaitu reward serta remunerasi dan pada laporan tahunan RSUP Dr. M. Djamil juga dinyatakan bahwa adanya evaluasi dan pelaporan yang belum optimal serta perencanaan yang belum optimal

dimana ini merupakan peluang bagi manajemen untuk melakukan kesenjangan anggaran.

Untuk menyikapi adanya masalah tersebut, pengelolaan yang efektif dan efisien pada organisasi dapat dipengaruhi oleh perencanaannya, disinilah peran partisipasi anggaran sebagai bagian dari sebuah perencanaan dalam pencapaian tujuan. Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran juga memberikan kewenangan kepada para manajer pusat pertanggungjawaban dan bawahan untuk menetapkan isi anggaran sehingga dapat bertukar informasi dalam menetapkan isi anggaran. Dengan adanya penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kesenjangan anggaran dimana pernyataan ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Umar (2014), Lestari (2014), Fatmawati (2013) dan Mahadewi (2014) menunjukkan hasil bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran, berbanding terbalik dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ardanari & Putra (2014), Karsam (2013), Sinaga (2013) dan Rahmiati (2013) yang menunjukkan hasil empiris bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif pada senjangan anggaran.

Ketidakkonsistenan penelitian tersebut menurut Govindarajan (1986) dalam Ardianti et al (2015) memungkinkan dilakukan pendekatan kontinjensi (*contingency approach*). Hal ini dilakukan dengan memasukkan variabel lain yang mungkin mempengaruhi partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran (*budgetary slack*). Dipengaruhi oleh variabel yang bersifat kondisional, salah satu variabel kondisional tersebut adalah variabel pemoderasi yang merupakan variabel yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat (Sugiyono, 2010:4).

Variabel moderasi pertama yaitu budaya organisasi. Menurut Kreitner & Kinicki (2014:62) budaya organisasi adalah nilai dan keyakinan bersama yang mendasari identitas perusahaan. Adanya pengaruh budaya organisasi terhadap cara manusia bertindak di dalam organisasi maka dapat mempengaruhi cara anggota organisasi tersebut dalam menyusun partisipasi anggaran sehingga dapat juga mempengaruhi terjadinya kesenjangan anggaran dimana pernyataan tersebut didukung oleh Penelitian yang dilakukan oleh Giusti (2013), Hasana & Suartana (2014) dan Wardani *et al* (2014) yang menunjukkan bahwa budaya organisasi berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dan senjangan anggaran, berbanding terbalik dengan hasil penelitian Resti Sugiwardani (2012), Dwisariasih (2013), Utami (2012), Sinaga (2013) dan Mardongan (2013) bahwa budaya organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dan senjangan anggaran.

Variabel moderasi selanjutnya adalah gaya kepemimpinan. Menurut Rivai (2014:42) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan adalah sekumpulan ciri yang digunakan pimpinan untuk mempengaruhi bawahan agar sasaran organisasi tercapai. Dimana gaya pemimpin dalam memimpin organisasi mampu mempengaruhi cara bertindak anggota organisasi dalam menyusun anggaran sehingga dapat menyebabkan kesenjangan anggaran dimana pernyataan ini didukung oleh penelitian Mertayani & Suardikha (2017), Pradnyandari & Krisnadewi (2014) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Bertolak belakang dengan hasil penelitian Ni Luh (2010), Merrill (2010) & Ramadina (2013) bahwa gaya kepemimpinan tidak mampu memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Variabel moderasi selanjutnya adalah asimetri informasi. Menurut Suwarjono (2014:584) asimetri informasi adalah keadaan dimana bawahan sebagai pihak yang lebih menguasai informasi dibandingkan atasan. Dengan terdapatnya asimetri informasi dan perbedaan tujuan antara atasan dan bawahan maka bawahan dapat mengambil kesempatan dari partisipasi anggaran dan memberikan informasi yang bias dari informasi pribadi mereka, dengan memuat anggaran yang relatif lebih mudah dicapai, sehingga terjadilah kesenjangan anggaran. Dimana pernyataan ini didukung oleh hasil penelitian Rahmiati (2013), Ardila (2013), Pello (2014) dan Irfan *et al* (2016) yang menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran. Berbanding terbalik dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Dwisariasih (2013), Putranto (2012), Ardianti *et al* (2015) bahwa variabel asimetri informasi tidak berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran.

Variabel moderasi selanjutnya adalah *locus of control*. Menurut Robbins & Judge (2008) dalam Krisnayanti *et al* (2017), *locus of control* merupakan tingkatan dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. Jika dikaitkan dengan partisipasi anggaran, seseorang yang tidak memiliki internal *locus of control* yang baik akan gagal menjalankan fungsi dan perannya dalam proses penyusunan anggaran serta dalam mencapai sasaran anggaran. Hal ini akan menyebabkan gagalnya partisipasi anggaran yang akan berdampak pada penurunan kinerja sehingga berakibat pada terjadinya senjangan anggaran, dimana pernyataan ini didukung oleh Penelitian Sinaga (2013), Pello (2014), Nurhidayati (2015) menunjukkan bahwa *locus of control* mampu memperkuat hubungan antara partisipasi anggaran

dan senjangan anggaran. Berbanding terbalik dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Novia (2015) bahwa *locus of control* memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran.

Variabel moderasi selanjutnya adalah ketidakpastian lingkungan. Menurut Wilson Bangun (2008:44) ketidakpastian lingkungan adalah sesuatu yang terjadi di luar dugaan yang tidak dapat diperkirakan akan terjadi di masa yang akan datang. Sehingga ketidakpastian lingkungan dapat dimanfaatkan bawahan untuk melakukan tindakan negatif demi kepentingan pribadinya dengan memberikan informasi bias kepada atasan (Sujana, 2009). Dimana pernyataan ini didukung oleh Ikhsan dan La (2007), Nitari (2014) dan Pratami & Erawati (2016) yang menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Hasil yang berlawanan dikemukakan oleh Sujana (2010), Wijyanthi & Widanaputra (2016), Fatmawati & Widyaningsih (2014), Putri (2017) menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap senjangan anggaran.

Berdasarkan ketidakkonsistenan hasil penelitian sebelumnya, penulis tertarik untuk meneliti pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran pada Rumah Sakit Umum Pemerintah di Kota Padang. Didekati dengan faktor kontijensi dengan memasukkan variabel moderating seperti yang dilakukan oleh Dunk (1993) & Govindarajan (1986) dalam Ardianti *et al* (2015) untuk menguji hubungan tersebut.

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul : **“Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Budaya Organisasi, Gaya Kepemimpinan, Asimetri Informasi, Locus of Control dan Ketidakpastian**

Lingkungan sebagai Variabel Moderasi". Penelitian ini akan dilakukan pada seluruh Rumah Sakit Umum Pemerintah yang ada di Kota Padang

Dari latar belakang penelitian diatas, maka permasalahan yang dapat dirumuskan dalam penelitian ini, yaitu. 1) Apakah partisipasi anggaran mempengaruhi kesenjangan anggaran pada Rumah Sakit Umum Pemerintah di Kota Padang? 2) Apakah partisipasi anggaran mempengaruhi kesenjangan anggaran dengan dimoderasi budaya organisasi pada Rumah Sakit Umum Pemerintah di Kota Padang? 3) Apakah partisipasi anggaran mempengaruhi kesenjangan anggaran dengan dimoderasi gaya kepemimpinan pada Rumah Sakit Umum Pemerintah di Kota Padang? 4) Apakah partisipasi anggaran mempengaruhi kesenjangan anggaran dengan dimoderasi asimetri informasi pada Rumah Sakit Umum Pemerintah di Kota Padang? 5) Apakah partisipasi anggaran mempengaruhi kesenjangan anggaran dengan dimoderasi Locus of Control pada Rumah Sakit Umum Pemerintah di Kota Padang? 6) Apakah partisipasi anggaran mempengaruhi kesenjangan anggaran dengan dimoderasi ketidakpastian lingkungan pada Rumah Sakit Umum Pemerintah di Kota Padang?

TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

Pengertian Anggaran

Mardiasmo (2009:61) mendefinisikan anggaran sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran.

Pengertian Kesenjangan Anggaran

Menurut Anthony dan Govindarajan, (2006:85) *budgetary*

slack adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Hansen dan Mowen (2009:448) menyatakan bahwa senjangan anggaran muncul ketika seorang manajer memperkirakan pendapatan rendah atau meningkatkan biaya dengan sengaja. Berdasarkan uraian diatas maka dapat disimpulkan bahwa senjangan anggaran merupakan perbedaan antara anggaran yang telah direncanakan dengan pelaksanaan sesungguhnya yang umumnya sengaja dilakukan untuk kepentingan pribadi dari pelaksana anggaran tersebut.

Pengertian Partisipasi Anggaran

Menurut Anthony dan Govindarajan (2006:86) menjelaskan bahwa partisipasi anggaran sebagai salah satu tujuan dari sistem pengendalian manajemen akan mendorong manajer agar lebih efektif dan efisien dalam mencapai cita-cita organisasi.

Pengertian Budaya Organisasi

Gibson et al (2006:42) mendefinisikan budaya organisasi sebagai suatu system nilai-nilai, keyakinan dan norma-norma yang unik, dimiliki secara bersama oleh suatu anggota organisasi. Dapat disimpulkan bahwa yang dimaksud dengan budaya organisasi dalam penelitian ini adalah sistem nilai organisasi yang dianut oleh anggota organisasi, yang kemudian mempengaruhi cara bekerja dan berperilaku dari para anggota organisasi.

Pengertian Gaya Kepemimpinan

Nafarin (2004) gaya kepemimpinan pada dasarnya mengandung pengertian sebagai suatu perwujudan tingkah laku dari seorang pemimpin, yang menyangkut kemampuannya dalam memimpin. Kepemimpinan adalah suatu proses saling mendorong melalui keberhasilan interaksi dari perbedaan individu,

mengontrol daya manusia dalam mengejar tujuan bersama. Jadi kepemimpinan sebuah fenomena yang universal, dan merupakan fenomena yang kompleks sehingga tidak ada satu definisi kepemimpinan yang dapat dirumuskan secara lengkap untuk mengabstraksikan perilaku sosial/interaksi manusia di dalam organisasi.

Pengertian Asimetri Informasi

Asimetri informasi merupakan keadaan di mana prinsipal tidak memiliki informasi yang cukup mengenai kinerja agen mengenai kinerjanya (Anthony dan Govindaradjan, 2007). Adanya asimetri informasi ini sering kali dimanfaatkan oleh agen dengan tidak memberikan seluruh informasi yang dimilikinya dan membuat anggaran yang lebih mudah dicapai sehingga terciptalah budgetary slack. Penentuan anggaran yang tepat mungkin tidak akan mudah dan akan menjadi masalah apabila bawahan memiliki informasi yang lebih baik dibandingkan dengan informasi yang dimiliki oleh atasan atau pun sebaliknya. Informasi asimetri timbul dari teori keagenan yaitu teori yang menjelaskan hubungan antara prinsipal dan agen.

Pengertian *Locus of Control*

Sebuah kepercayaan tentang apakah perilaku seseorang dikendalikan oleh kekuatan internal atau eksternal. Menurut Robbins & Judge (2008) dalam Krisnayanti *et al* (2017), *Locus of control* merupakan tingkatan dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. *Locus of control* dibagi menjadi dua yaitu *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal, dimana *locus of control* internal adalah keyakinan seseorang bahwa mereka merupakan pemegang kendali atas apa pun yang terjadi pada diri mereka sedangkan *locus of control* eksternal adalah keyakinan seseorang bahwa apa pun yang terjadi pada diri

mereka dikendalikan oleh kekuatan luar seperti keberuntungan.

Pengertian Ketidakpastian Lingkungan

Menurut Duncan (dalam Ikhsan dan Ane, 2007:8) “ketidakpastian lingkungan adalah ketidakmampuan individu untuk menilai probabilitas seberapa besar keputusan yang telah dibuat akan gagal atau berhasil yang disebabkan karena kesulitan untuk memprediksi kemungkinan yang akan terjadi”. Adanya ketidakpastian lingkungan dalam suatu perusahaan menyebabkan proses perencanaan dan pengendalian menjadi lebih sulit.

Dari penjelasan di atas maka dapat ditarik hipotesis yaitu:

H1: Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran yang dimoderasi oleh budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan

H2: Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran yang dimoderasi oleh gaya kepemimpinan otokratis

H3: Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran yang dimoderasi oleh asimetri informasi

H4: Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran yang dimoderasi oleh locus of control eksternal

H5 : Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran yang dimoderasi oleh ketidakpastian lingkungan yang rendah

METODE PENELITIAN

Lokasi dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan di lingkungan Kota Padang. Penelitian ini juga diarahkan pada objek Rumah Sakit Umum Pemerintah di Kota Padang pada tahun 2018, yang merupakan instansi pemerintah yang menyelenggarakan pelayanan kepada masyarakat terutama pelayanan kesehatan.

Populasi dan Sampel

Menurut Sugiyono (2012:115), populasi adalah wilayah generalisasi terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu, ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulan. Dalam penelitian ini, penulis mengambil objek penelitian atau populasi yang akan digunakan adalah Seluruh Manajer Rumah Sakit Umum Pemerintah di Kota Padang.

Adapun pengambilan sampel menggunakan metode *nonprobability sampling*. *Nonprobability sampling* merupakan teknik pengambilan sampel yang tidak memperhatikan banyak variabel dalam penarikan sampel (Sugiyono, 2014:67). Dan peneliti memilih sampel dengan teknik sampling jenuh yaitu teknik penentuan sampel bila semua anggota populasi digunakan sebagai sampel.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Analisis data dilakukan terhadap 109 set kuesioner yang memenuhi kriteria dan layak untuk dilakukan pengolahan lebih lanjut. Data yang diolah merupakan hasil rata-rata jawaban responden dari faktor individu yang terdiri dari partisipasi anggaran, senjangan anggaran, budaya organisasi, gaya kepemimpinan, asimetri informasi, *locus of control* dan ketidakpastian lingkungan yang menjadi variabel dalam penelitian ini. Statistik deskriptif variabel penelitian dapat dilihat pada tabel 3 dibawah ini.

Tabel 3
Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

	N	Min.	Max.	Mean	Std. Deviation
Senjangan Anggaran	109	13.00	29.00	20.1927	2.85928
Partisipasi Anggaran	109	9.00	28.00	21.8716	3.72455
Budaya Organisasi	109	22.00	48.00	31.6881	4.17598
Gaya Kepemimpinan	109	31.00	66.00	53.4128	7.36510
Asimetri	109	13.00	27.00	20.0092	3.10762

Informasi		0			
LocusofControl	109	22.00	52.00	37.7890	6.54058
Ketidakpastian Lingkungan	109	44.00	69.00	56.1284	3.59552
Valid N (listwise)	109				

Sumber : Data Olahan, 2018

Hasil Uji Validitas

Hasil uji validitas variabel penelitian dapat dilihat pada tabel 4 sebagai berikut:

Tabel 4
Hasil Uji Validitas

Variabel	Pernyataan	R Hitung	R Tabel	Ket
Senjangan Anggaran	SA1	0.697**	0.176	Valid
	SA2	0.663**	0.176	Valid
	SA3	0.194**	0.176	Valid
	SA4	0.521**	0.176	Valid
	SA5	0.337**	0.176	Valid
	SA6	0.701**	0.176	Valid
Partisipasi Anggaran	PA1	0.799**	0.176	Valid
	PA2	0.618**	0.176	Valid
	PA3	0.816**	0.176	Valid
	PA4	0.770**	0.176	Valid
	PA5	0.473**	0.176	Valid
	PA6	0.797**	0.176	Valid
Budaya Organisasi	BO1	0.490**	0.176	Valid
	BO2	0.403**	0.176	Valid
	BO3	0.201*	0.176	Valid
	BO4	0.400**	0.176	Valid
	BO5	0.318**	0.176	Valid
	BO6	0.365**	0.176	Valid
	BO7	0.445**	0.176	Valid
	BO8	0.672**	0.176	Valid
	BO9	0.410**	0.176	Valid
	BO10	0.504**	0.176	Valid
Gaya Kepemimpinan	GK1	0.411**	0.176	Valid
	GK2	0.181	0.176	Valid
	GK3	0.410**	0.176	Valid
	GK4	0.396**	0.176	Valid
	GK5	0.468**	0.176	Valid
	GK6	0.414**	0.176	Valid
	GK7	0.486**	0.176	Valid
	GK8	0.493**	0.176	Valid
	GK9	0.406**	0.176	Valid
	GK10	0.667**	0.176	Valid
	GK11	0.650**	0.176	Valid
	GK12	0.623**	0.176	Valid
	GK13	0.662**	0.176	Valid
	GK14	0.381**	0.176	Valid
	GK15	0.524**	0.176	Valid
	GK16	0.326**	0.176	Valid
Asimetri Informasi	AS1	0.597**	0.176	Valid
	AS2	0.561**	0.176	Valid
	AS3	0.681**	0.176	Valid
	AS4	0.618**	0.176	Valid
	AS5	0.631**	0.176	Valid
	AS6	0.211*	0.176	Valid
Locus of Control	LoC1	0.808**	0.176	Valid
	LoC2	0.712**	0.176	Valid
	LoC3	0.798**	0.176	Valid
	LoC4	0.691**	0.176	Valid
	LoC5	0.752**	0.176	Valid
	LoC6	0.590**	0.176	Valid
	LoC7	0.617**	0.176	Valid
	LoC8	0.182	0.176	Valid
	LoC9	0.334**	0.176	Valid
	LoC10	0.415**	0.176	Valid
	LoC11	0.238*	0.176	Valid
	LoC12	0.289**	0.176	Valid
	LoC13	0.281**	0.176	Valid
	LoC14	0.289**	0.176	Valid
Ketidakpastian Lingkungan	KL1	0.329**	0.176	Valid
	KL2	0.349**	0.176	Valid
	KL3	0.251**	0.176	Valid
	KL4	0.385**	0.176	Valid
	KL5	0.508**	0.176	Valid
	KL6	0.525**	0.176	Valid
	KL7	0.512**	0.176	Valid

	KL8	0.538**	0.176	Valid
	KL9	0.492**	0.176	Valid
	KL10	0.489**	0.176	Valid
	KL11	0.471**	0.176	Valid
	KL12	0.534**	0.176	Valid
	KL13	0.410**	0.176	Valid

Sumber : Data Olahan, 2018

Hasil Uji Reliabilitas

Hasil uji reliabilitas variabel penelitian dapat dilihat pada tabel 5 sebagai berikut:

Tabel 5
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpa	Standar Reliabilitas	Kesimpulan
Senjangan Anggaran	0,674	0,6	Reliabel
Partisipasi Anggaran	0,779	0,6	Reliabel
Budaya Organisasi	0,674	0,6	Reliabel
Gaya Kepemimpinan	0,722	0,6	Reliabel
Asimetri Informasi	0,712	0,6	Reliabel
Locus of Control	0,736	0,6	Reliabel
Ketidakpastian Lingkungan	0,698	0,6	Reliabel

Sumber : Data Olahan, 2018

Hasil Uji Normalitas

Pada penelitian ini hasil uji normalitas data dapat dilihat dari tabel 6 berikut:

Tabel 6
Hasil Uji Reliabilitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		109
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	2.40665548
Most Extreme Differences	Absolute	.058
	Positive	.048
	Negative	-.058
Test Statistic		.058
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}

- Test distribution is Normal.
- Calculated from data.
- Lilliefors Significance Correction.
- This is a lower bound of the true significance.

Sumber : Data Olahan, 2018

Hasil uji reliabilitas diatas menunjukkan bahwa *Asymp. Sig (2-tailed)* sebesar 0,200 yang artinya bahwa *Asymp. Sig (2-tailed)* lebih besar dari 0,05. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa data residual berdistribusi normal.

Hasil Uji Multikolinieritas

Hasil pengujian multikolinieritas dapat dilihat pada tabel 6 berikut ini

Tabel 7
Hasil Uji Multikolinieritas

Model	Collinearity Statistics		Keterangan
	Tolerance	VIF	
1 (Constant)			
Partisipasi Anggaran	.775	1.290	Tidak Terjadi Multikolinieritas
Budaya Organisasi	.833	1.201	Tidak Terjadi Multikolinieritas
Gaya Kepemimpinan	.485	2.062	Tidak Terjadi Multikolinieritas
Asimetri Informasi	.581	1.722	Tidak Terjadi Multikolinieritas
Locus of Control	.644	1.554	Tidak Terjadi Multikolinieritas
Ketidakpastian Lingkungan	.866	1.154	Tidak Terjadi Multikolinieritas

Sumber : Data Olahan, 2018

Berdasarkan tabel 6 dapat dilihat bahwa nilai tolerance masing-masing variabel menunjukkan angka > 0,1 dan nilai VIF menunjukkan < 10, sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa masing-masing variabel terbebas dari multikolinieritas.

Hasil Uji Heterokedastisitas

Hasil uji heterokedastisitas dapat dilihat pada tabel 7 berikut ini:

Tabel 8
Hasil Uji Heterokedastisitas

Variabel	Signifikansi	Standar Signifikansi	Kesimpulan
Partisipasi Anggaran	0,674	0,05	Tidak Terjadi Heterokedastisitas
Budaya Organisasi	0,953	0,05	Tidak Terjadi Heterokedastisitas
Gaya Kepemimpinan	0,583	0,05	Tidak Terjadi Heterokedastisitas
Asimetri Informasi	0,363	0,05	Tidak Terjadi Heterokedastisitas
Locus of Control	0,109	0,05	Tidak Terjadi Heterokedastisitas
Ketidakpastian Lingkungan	0,512	0,05	Tidak Terjadi Heterokedastisitas

Sumber : Data Olahan, 2018

Berdasarkan tabel 7 dapat dilihat bahwa nilai signifikansi masing-masing variabel menunjukkan angka lebih besar dari 0,05 sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa masing-masing variabel terbebas dari heterokedastisitas.

Hasil Analisis Regresi Hipotesis Pertama

Tabel 9
Hasil Analisis Regresi Hipotesis Pertama

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t_{hitung}	t_{tabel}	Sig.	Kesimpulan
	B	Std. Error	Beta				
Partisipasi Anggaran	-.986	.465	-.1285	2.121	1,983	.036	Berpengaruh
Budaya Organisasi	-.732	.316	-.1070	2.320	1,983	.022	Berpengaruh
PA*BO	.040	.014	2.084	2.803	1,983	.006	Berpengaruh

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran

Sumber : Data Olahan, 2018

Dari hasil pengujian hipotesis pertama pada tabel 7 diketahui nilai t_{hitung} Budaya Organisasi sebesar 2,803 dan nilai t_{tabel} sebesar 1,983. Nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $2,803 > 1,983$ dan tingkat signifikansi $\rho = 0,006 < \alpha = 0,05$. Hal ini berarti budaya organisasi mampu memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. **Dengan demikian maka hipotesis diterima.**

Hipotesis Kedua

Tabel 10
Hasil Analisis Regresi Hipotesis Kedua

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t_{hitung}	t_{tabel}	Sig.	Kesimpulan
	B	Std. Error	Beta				
Partisipasi Anggaran	-.987	.490	-.1285	-2.012	1,983	.001	Berpengaruh
Gaya Kepemimpinan	-.395	.196	-1.016	-2.009	1,983	.047	Berpengaruh
PA*GK	.023	.009	2.289	2.551	1,983	.012	Berpengaruh

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran

Sumber : Data Olahan, 2018

Dari hasil pengujian hipotesis kedua pada tabel 9 diketahui nilai t_{hitung} gaya kepemimpinan sebesar 2,289 dan nilai t_{tabel} sebesar 1,983. Nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $2,289 > 1,983$ dan tingkat signifikansi $\rho = 0,012 < \alpha = 0,05$. Hal ini berarti gaya kepemimpinan yang otokratis mampu memoderasi hubungan

antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. **Dengan demikian maka hipotesis diterima.**

Hipotesis Ketiga

Tabel 11
Hasil Analisis Regresi Hipotesis Ketiga

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t_{hitung}	t_{tabel}	Sig.	Kesimpulan
	B	Std. Error	Beta				
Partisipasi Anggaran	-.667	.341	-.869	-1.985	1,983	.000	Berpengaruh
Asimetri Informasi	-.736	.383	-.800	-1.920	1,983	.053	Berpengaruh
PA*AS	.046	.017	1.819	2.718	1,983	.008	Berpengaruh

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran

Sumber : Data Olahan, 2018

Dari hasil pengujian hipotesis ketiga pada tabel 10 diketahui nilai t_{hitung} asimetri informasi sebesar 2,718 dan nilai t_{tabel} sebesar 1,983. Nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $2,718 > 1,983$ dan tingkat signifikansi $\rho = 0,008 < \alpha = 0,05$. Hal ini berarti asimetri informasi mampu memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. **Dengan demikian maka hipotesis diterima.**

Hipotesis Keempat

Tabel 12
Hasil Analisis Regresi Hipotesis Keempat

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t_{hitung}	t_{tabel}	Sig.	Kesimpulan
	B	Std. Error	Beta				
Partisipasi Anggaran	-.987	.409	-1.286	-2.413	1,983	.018	Berpengaruh
Locus of Control	-.561	.211	-1.380	-2.661	1,983	.009	Berpengaruh
PA*LoC	.031	.009	2.206	3.280	1,983	.001	Berpengaruh

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran

Sumber : Data Olahan, 2018

Dari hasil pengujian hipotesis keempat pada tabel 11 diketahui nilai

t_{hitung} locus of control eksternal sebesar 3,280 dan nilai t_{tabel} sebesar 1,983. Nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $3,280 > 1,983$ dan tingkat signifikansi $\rho = 0,001 < \alpha = 0,05$. Hal ini berarti locus of control eksternal mampu memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. **Dengan demikian maka hipotesis diterima.**

Hipotesis Kelima

Tabel 13
Hasil Analisis Regresi Hipotesis Kelima

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t_{hitung}	t_{tabel}	Sig.	Kesimpulan
	B	Std. Error					
Partisipasi Anggaran	-3.191	1.068	-4.157	2.987	1.983	.004	Berpengaruh
Ketidakpastian Lingkungan	-1.297	.450	-1.622	2.884	1.983	.005	Berpengaruh
PA*KL	.066	.020	4.746	3.289	1.983	.001	Berpengaruh

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran

Sumber : Data Olahan, 2018

Dari hasil pengujian hipotesis kelima pada tabel 12 diketahui nilai t_{hitung} ketidakpastian lingkungan sebesar 3,289 dan nilai t_{tabel} sebesar 1,983. Nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $3,289 > 1,983$ dan tingkat signifikansi $\rho = 0,001 < \alpha = 0,05$. Hal ini berarti ketidakpastian lingkungan mampu memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. **Dengan demikian maka hipotesis diterima.**

Hasil Pengujian Koefisien Determinasi (R^2)

Terlihat pada tabel 13 berikut:

Tabel 14
Uji Koefisien Determinasi

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.635 ^a	.403	.335	2.33184

a. Predictors: (Constant), XKL, Budaya Organisasi, Locus of Control, Ketidakpastian Lingkungan, Asimetri Informasi, Gaya Kepemimpinan, XAS, XLoC, XBO, XGK, Partisipasi Anggaran

Sumber : Data Olahan, 2018

Berdasarkan tabel hasil pengujian diatas, diperoleh nilai R

Square adalah sebesar 0,403 (40,3%). Angka ini menjelaskan bahwa kontribusi setiap variabel independen, yaitu partisipasi anggaran beserta variabel moderasi, yaitu budaya organisasi, gaya kepemimpinan, asimetri informasi, locus of control dan ketidakpastian lingkungan hanya mampu menjelaskan variabel dependen sebesar 40,3%, sementara sisanya 59,7% dijelaskan oleh variabel lain diluar metode penelitian ini dimana diantaranya yaitu komitmen organisasi, kejelasan sasaran anggaran, budget emphasis dan lain sebagainya.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Dengan melihat hasil penelitian yang telah dibahas, maka dapat kita tarik kesimpulan sebagai berikut:

- Partisipasi Anggaran mempunyai pengaruh signifikan terhadap Senjangan Anggaran yang dimoderasi oleh Budaya Organisasi yang berorientasi pada pekerjaan.
- Partisipasi Anggaran mempunyai pengaruh signifikan terhadap Senjangan Anggaran yang dimoderasi oleh Gaya Kepemimpinan Otokratis.
- Partisipasi Anggaran mempunyai pengaruh signifikan terhadap Senjangan Anggaran yang dimoderasi oleh Asimetri Informasi.
- Partisipasi Anggaran mempunyai pengaruh signifikan terhadap Senjangan Anggaran yang dimoderasi oleh Locus of Control Eksternal.
- Partisipasi Anggaran mempunyai pengaruh signifikan terhadap Senjangan Anggaran yang dimoderasi oleh Ketidakpastian Lingkungan yang rendah.

Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini tidak terlepas dari keterbatasan yang dimiliki, namun demikian diharapkan dapat memberikan

bahan pertimbangan dalam praktek dan pengembangan berikutnya. Beberapa keterbatasan penelitian ini antara lain:

- a. Pengumpulan data menggunakan kuesioner yang diisi oleh responden tanpa didampingi peneliti secara langsung, sehingga jika ada pertanyaan yang kurang dipahami oleh responden, responden tidak dapat mengkonfirmasi kepada peneliti, di khawatirkan hal tersebut akan mengakibatkan informasi yang diperoleh kurang tepat.
- b. Sampel dalam penelitian ini hanya direktur rumah sakit, wakil direktur, kepala bagian, kepala bidang, dan kasubag/kasi pada Rumah Sakit Umum Pemerintah di lingkungan Kota Padang, karena mereka dianggap berpartisipasi dalam penyusunan anggaran, terlibat langsung dan memahami kegiatan bagian mereka.
- c. Kontribusi setiap variabel independen, yaitu partisipasi anggaran beserta variabel moderasi, yaitu budaya organisasi, gaya kepemimpinan, asimetri informasi, *locus of control* dan ketidakpastian lingkungan hanya mampu menjelaskan variabel dependen yaitu senjangan anggaran sebesar 40,3%, sementara sisanya 59,7% dijelaskan oleh variabel lain diluar metode penelitian dimana diantaranya yaitu komitmen organisasi, kejelasan sasaran anggaran, *budget emphasis* dan lain sebagainya.

Implikasi dan Saran

Dengan mempertimbangkan keterbatasan-keterbatasan yang ada, maka disarankan untuk penelitian yang akan datang memperhatikan hal-hal berikut:

- a. Variabel lain yang mungkin untuk diteliti pada penelitian yang akan datang antara lain: *group cohesiveness*, goal komitmen, dan karakter personal.

- b. Untuk masa yang akan datang dalam mengisi kuesioner sebaiknya responden didampingi langsung oleh peneliti agar informasi yang didapatkan responden lebih tepat.
- c. Untuk masa yang akan datang sebaiknya tidak hanya meneliti pada rumah sakit pemerintah saja, bisa diperluas dengan menambahkan kantor, inspektorat, sekretariat, biro, rumah sakit swasta dan sektor publik lainnya

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert dan Govindarajan Vijay, 1998. *Management Control System*, Edisi 9 Boston Richard D. Irwin, Mc. Grawhill
- Aprilia dan Selvi. 2012. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Budgetary Slack*
- Ardianti, Dian, 2015. *Penanaman nilai-nilai kedisiplinan siswa kelas IV SD Negeri Kepok Kecamatan Pengasih Kabupaten Kulon Progo Yogyakarta Tahun Pelajaran 2014/2015*
- Bangun, Wilson, 2012. *Manajemen Sumber Daya Manusia*, Penerbit Erlangga, Jakarta
- Bhuono Agung, Nugroho. 2011. *Strategi Jitu Memilih Metode Statistik Penelitian dengan SPSS*, Penerbit ANDI, Yogyakarta
- Budi, Triton Prawira, 2006. *SPSS13.0 Terapan; Riset Statistik Parametrik*, Penerbit CV ANDI OFFSET, Yogyakarta
- Dwisariasih, Jivi, 2013. *Pengaruh Asimetri Informasi, Budaya Organisasi dan Kohesivitas Kelompok terhadap hubungan Partisipasi Anggaran dan Kesenjangan Anggaran*

- Falikhatusun, 2007. *Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan Group Cohesiveness dalam Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack*, Simposium Nasional Akuntansi X, Makasar
- Fatmawati, Ifat dan Aristanti Widyaningsih, 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran: Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan sebagai Variabel Moderating*, Edisi 2, 338-351
- Garrison, Noreen & Brewer, 2013. *Akuntansi Manajerial*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta
- Ghozali, Imam, 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang
- Gibson, et.al, 1993. *Organisasi dan Manajemen, Perilaku, Struktur, Proses*, Terjemahan, Penerbit Erlangga, Jakarta
- Govindarajan, Vijay, 1986. *Impact of Participation in The Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance. Universalistic and Contingency Perspective*, *Decision Sciences* 17, 496-516.
- Griffin, Ricky W, 2004. *Manajemen Edisi 10*, Penerbit Erlangga, Jakarta
- Hansen, Don R & Maryanne M Mowen, 2013. *Akuntansi Manajerial*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta
- Harahap, Sofyan Syafri, 2012. *Penganggaran Perencanaan Langkah untuk Membantu Manajemen*, Penerbit Rajawali Pers, Jakarta
- Hasanah, Cucu Ulvani dan I Wayan Suartana, 2014. *Pengaruh Interaksi Motivasi dan Budaya Organisasi pada hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Senjangan Anggaran*, 46-62
- Ikhsan, Arfan, Lubis, 2010. *Akuntansi Keperilakuan*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta
- _____,¹, 2007. *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Empat Variabel Pemoderasi*, Simposium Nasional Akuntansi X, Makassar
- Indra Bastian, 2010. *Akuntansi Sektor Publik : Suatu Pengantar*, Jakarta, Erlangga
- Indriyani dan Yusuf, 2014. *Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran dengan budaya organisasi sebagai variabel moderasi (studi pada rumah sakit umum daerah dan RSI Sultan Agung di Kota Semarang*, *Jurnal Prestasi* Vol. 13 No. 1, 97-105
- Kartika, Andi, 2010. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran (Studi Pada Rumah Sakit Swasta di Kota Semarang)*, *Kajian Akuntansi* Vol.2 No.1, 39-60
- Kreitner, Robert dan Angelo Kinicki, 2014. *Perilaku Organisasi*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta

- Kren, L, dan W M Lio, 1988. *The Role of Accounting Information in the Control Organisation: A Review Of The Evidance*, Journal Accounting Literature, Vol.7, 280-309
- Krisnayanti, Kadek Nike, 2017. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, Locus of Control dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Budgetary Slack (Studi Empiris Pada Lembaga Perkreditan Desa (LPD) di Kecamatan Buleleng)*
- Lestari, 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kesenjangan Anggaran*
- Mahsun, Mohamad, 2013. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*, Penerbit BPFE, Yogyakarta
- Mahadewi, Sinta Sagung A A, 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi*, Edisi 8, 458-473
- Mardiasmo, 2009. *Akuntansi Sektor Publik*, Penerbit Andi, Yogyakarta
- Munandar, S. C. Utami, 2003. *Pengembangan Kreativitas Anak Berbakat*, Penerbit Gramedia, Jakarta
- Nafarin M, 2013. *Penganggaran Perusahaan*, Edisi 3, Penerbit Salemba Empat, Jakarta
- Pello, Elizabeth Vyninca, 2014. *Pengaruh Asimetri Informasi dan Locus of Control pada hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran*, Edisi 6, 287-305
- Peraturan Menteri Kesehatan RI 340/MENKES/PER/III/2010
- Putri dan Pradnyantha, 2014. *Pengaruh partisipasi anggaran, reputasi, dan etika terhadap senjangan anggaran pada SKPD di Pemerintahan Kota Denpasar*
- Rahmiati, Elfi, 2013. *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi*, Vol 1, No 2
- Rivai, Veithzal dan Ella Jauvani Sagala, 2014. *Manajemen Sumber Daya Manusia untuk Perusahaan*, Penerbit Rajawali Pers, Jakarta
- Robbins, Stephen P, 2006. *Perilaku Organisasi*, Edisi 10, Penerbit Salemba Empat, Jakarta
- Sari, Dian Eka, 2010. *Pengaruh Budaya Organisasi terhadap hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran (studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di kota Padang)*
- Sinaga, Mardongan Tua, 2013. *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Locus of Control dan Budaya Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi*
- Siregar, Baldric & Bambang Suropto, 2013. *Akuntansi Biaya*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta
- Sugiwandani, Resti, 2012. *Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Simetris, Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi terhadap Budgetary Slack*

- Sugiyono, 2014. *Metode Penelitian Bisnis*, Penerbit Alfabeta, Bandung
- Suwardjono, 2014. *Teori Akuntansi Perencanaan dan Pelaporan Keuangan*, Penerbit Fakultas Ekonomi dan Bisnis UGM, Jogjakarta
- Thoha, Miftah, 2013. *Perilaku Organisasi Konsep Dasar dan Implikasinya*, Penerbit PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta
- Undang-undang RI No. 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit
- Utami, Rahmi Fuji Sri, 2012. *Pengaruh Interaksi Budaya Organisasi dan Group Cohesiveness dalam hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran*
- Wisnu dan Pradana, 2014. *Pengaruh partisipasi anggaran, informasi asimetri, budaya organisasi, kompleksitas tugas, reputasi, etika, dan self esteem terhadap senjangan anggaran pada SKPD Kabupaten Jembrana*
- Laporan tahunan RSUP Dr. M. Djamil Padang Tahun 2017, www.rsdjamil.co.id, 24 Februari 2018*