

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP
SENJANGAN ANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI
SEBAGAI VARIABEL MODERATING**

Oleh :

**Desmiyawati
Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Riau**

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Responden dalam penelitian ini adalah pejabat eselon III dan IV dilingkungan Pemerintah Daerah kabupaten Indragiri Hulu. Dari 148 kuesioner yang disebar, yang kembali dan dapat diolah berjumlah 103 kuesioner atau sebesar 71,03 %. Respon dari 103 responden dianalisis dengan menggunakan regresi berganda yang diolah dengan program SPSS 15.0. Hasil penelitian menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini berarti semakin tinggi partisipasi anggaran maka dapat mengurangi senjangan anggaran. Sedangkan pengaruh interaksi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran adalah negatif tapi tidak signifikan.

Kata Kunci : partisipasi anggaran, senjangan anggaran, dan komitmen organisasi.

PENDAHULUAN

Pengelolaan pemerintah daerah yang berakuntabilitas, tidak bisa lepas dari anggaran pemerintah daerah. Hal ini sesuai dengan pendapat Mardiasmo (2002a) dalam (Suhartono dan Solichin, 2006), yang mengatakan wujud dari penyelenggaraan otonomi daerah adalah pemanfaatan sumber daya yang dilakukan secara ekonomis, efisien, efektif, adil dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik. Anggaran diperlukan dalam pengelolaan sumber daya tersebut dengan baik untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat dan untuk menciptakan akuntabilitas terhadap masyarakat.

Anggaran merupakan elemen penting dalam sistem pengendalian manajemen karena anggaran tidak saja sebagai alat perencanaan keuangan, tetapi juga sebagai alat pengendalian, koordinasi, komunikasi, evaluasi kinerja dan motivasi (Kenis, 1979; Chow *et al.*, 1988; Antony dan Govindarajan, 1998, Halim *et al.*, 2000 dalam Suhartono dan Solichin, 2006). Hal ini menyebabkan penelitian di bidang anggaran pada pemerintah daerah, menjadi relevan dan penting.

Partisipasi anggaran bertujuan untuk menciptakan suatu anggaran yang lebih objektif, karena diharapkan anggaran yang disusun sesuai dengan kebutuhan dan kapasitas yang dimiliki oleh setiap departemen (divisi). Partisipasi anggaran dapat menghasilkan peluang yang lebih besar pada bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran (Dunk, 1993; Lukka, 1988 ; Young, 1985). Onsi (1973) dalam Husnatarina (2007) menyatakan bahwa penyebab terjadinya senjangan anggaran adalah akibat dari laporan anggaran yang bias karena adanya partisipasi

penyusunan anggaran.

Penyimpangan anggaran sering disebut dengan senjangan anggaran. Senjangan anggaran merupakan tindakan bawahan yang mengecilkan kapasitas produktifnya ketika bawahan diberi kesempatan untuk menentukan standar kinerjanya. Hal ini menyebabkan perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi organisasi. Apalagi jika prestasi kerja seorang pemimpin dinilai dari prestasinya dalam mencapai anggaran yang telah ditetapkan. Dalam kondisi seperti ini pihak manajemen cenderung lebih banyak melakukan senjangan anggaran.

Penelitian Yuwono (1999) dan Winaldy (2006) menunjukkan adanya pengaruh yang positif antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hal ini berarti semakin tinggi partisipasi anggaran dapat menghasilkan peluang yang lebih besar pada bawahan dalam menciptakan senjangan anggaran.

Sedangkan penelitian Camman (1976), Dunk (1993), dan Onsi (1973) dan Suhartono dan Solichin (2006) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Hal ini berarti semakin tinggi partisipasi anggaran maka akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

Tidak konsistennya hasil penelitian mengenai hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran mungkin disebabkan oleh adanya variabel-variabel lain yang turut mempengaruhi. Oleh karena itu, peneliti mencoba memasukkan satu variabel moderating, yaitu komitmen organisasi.

Konsep komitmen organisasi merupakan variabel yang memegang peranan penting dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Komitmen organisasi merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai organisasi (Mowday *et al.*, 1979 dalam Darma, 2004). Komitmen organisasi dapat merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasinya untuk pencapaian sasaran yang diharapkan (Nouri dan Parker, 1996; Chong dan Chong, 2002; Darma, 2004).

Hasil penelitian Darlis (2001) menemukan adanya pengaruh yang negatif dan signifikan interaksi antara komitmen organisasi dimensi *emotions attachment* dengan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hal ini berarti semakin besar komitmen organisasi, akan menyebabkan semakin menurun keinginan individu yang terlibat di dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran.

Berdasarkan kondisi yang telah diuraikan dalam latar belakang masalah, maka peneliti ingin membuat suatu perumusan masalah yaitu :Apakah partisipasi anggaran serta interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran dalam lingkungan pemerintah daerah Indragiri Hulu (INHU)?. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menganalisis partisipasi anggaran serta interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

KERANGKA TEORITIS

Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran menurut Milani (1975) dalam Marsudi dan Gozali (2002) adalah tingkat pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan individu dalam proses perancangan anggaran. Kenis (1979) mendefinisikan partisipasi anggaran sebagai sejauh mana manajer berpartisipasi dalam menyiapkan anggaran dan

mempengaruhi sasaran anggaran dari masing-masing pusat pertanggungjawaban.

Partisipasi anggaran dapat menghasilkan peluang yang lebih besar pada bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran (Dunk, 1993; Lukka, 1988 ; Young, 1985). Onsi (1973) dalam Husnatarina (2007) menyatakan bahwa penyebab terjadinya senjangan anggaran adalah akibat dari laporan anggaran yang bias karena adanya partisipasi penyusunan anggaran.

Hasil penelitian Dunk, 1993; Lukka, 1988 ; Young, 1985 dalam Kurnia, 2004, Husnatarina, 2007 dan Falikhatun, 2007 menemukan bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Hal ini berarti semakin tinggi partisipasi anggaran maka semakin besar senjangan anggaran. Namun penelitian Onsi (1973) dalam Husnatarina (2007) menemukan bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh negatif terhadap *budgetary slack*. Ini berarti partisipasi anggaran yang tinggi dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

Berdasarkan berbagai penelitian di atas, dibuat hipotesis sebagai berikut:

H1 : Terdapat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran

Senjangan anggaran

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapasitas produktifnya ketika bawahan diberi kesempatan untuk menentukan standar kinerjanya. Hal ini menyebabkan perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi organisasi.

Komitmen Organisasi

Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday *et al.*, 1979) dalam Darlis (2001). Wiener (1982) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingannya sendiri. Dalam pandangan ini, individu yang memiliki komitmen tinggi akan lebih mengutamakan kepentingan organisasinya daripada kepentingan pribadi atau kelompoknya (Pinder, 1984). Komitmen akan membuat organisasi lebih produktif dan *profitable* (Luthans, 1998). Bagi individu dengan komitmen organisasi tinggi, pencapaian tujuan organisasi merupakan hal penting. Sebaliknya, bagi individu atau karyawan dengan komitmen organisasi rendah akan mempunyai perhatian yang rendah pada pencapaian tujuan organisasi, dan cenderung berusaha memenuhi kepentingan pribadi.

Naik atau turunnya senjangan anggaran tergantung pada apakah individu memilih untuk mengejar kepentingan diri sendiri atau justru bekerja untuk kepentingan organisasi Nouri dan Parker (1996). Dari hasil penelitian Nouri dan Parker (1996), dapat disimpulkan bahwa tingkat komitmen organisasi seseorang dapat mempengaruhi keinginan mereka untuk menciptakan senjangan anggaran. Komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi individu untuk melakukan senjangan anggaran. Sebaliknya, bila komitmen bawahan rendah, maka kepentingan pribadinya lebih diutamakan, dan dia dapat melakukan senjangan anggaran agar anggaran mudah dicapai dan pada akhirnya nanti keberhasilan mencapai sasaran anggaran tersebut diharapkan dapat mempertinggi penilaian kinerjanya karena berhasil dalam pencapaian tujuan.

Darlis (2001) menguji pengaruh interaksi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran. Hasil pengujian terhadap 54 manajer

menengah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEJ menunjukkan bahwa ada pengaruh interaksi yang negatif dan signifikan antara komitmen organisasi dimensi *emotions attachment* dengan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hal ini berarti semakin besar komitmen organisasi, akan menyebabkan semakin menurun keinginan individu yang terlibat di dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran. Hasil ini mendukung penelitian Darma (2004) yang menyatakan komitmen organisasi berperan sebagai moderasi dalam kaitan anggaran dengan dampaknya.

Berdasarkan berbagai penelitian di atas, dibuat hipotesis sebagai berikut:

H2 : terdapat pengaruh interaksi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran

METODE PENELITIAN

Data Penelitian

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah aparat pemerintah yang berada di kabupaten Indragiri Hulu yang terdiri dari pejabat Eselon III dan Eselon IV pada Dinas, Badan, dan Kantor Pemerintahan kabupaten Indragiri Hulu. Pemilihan Badan, dinas, dan kantor dilakukan dengan alasan yaitu instansi tersebut merupakan satuan kerja pemerintah, yang berarti menyusun, menggunakan dan melaporkan realisasi anggaran atau sebagai pelaksana anggaran dari pemerintah daerah.

Jenis dan Sumber Data

Dalam penelitian ini, data yang digunakan adalah Data primer, yang diperoleh langsung dari responden, dimana data untuk penelitian ini dikumpulkan dengan cara mendatangi langsung responden melalui metode survei. Data diperoleh melalui Kuesioner yang dibentuk dalam beberapa pertanyaan terstruktur yang mana responden dibatasi dalam memberikan jawaban pada alternatif jawaban tertentu.

Identifikasi dan Pengukuran Variabel

Partisipasi penyusunan anggaran yaitu tingkat keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran. Partisipasi anggaran diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Kenis (1979) seperti dalam penelitian Kurnia (2004) namun telah disesuaikan dengan sektor publik seperti dalam penelitian Mardiasmo (2001). Variabel partisipasi anggaran diukur dengan 5 butir pertanyaan dengan menggunakan skala likert 5 point.

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai organisasi. Variabel komitmen organisasi diukur dengan instrumen yang digunakan oleh Mowday *et al.*, (1979) dalam Darma (2004). Item-item disesuaikan dengan konteks pemerintah daerah seperti dalam penelitian Darma (2004) serta Suhartono dan Solichin (2006). Jumlah item pertanyaan adalah 9 item dengan skala Likert 5 point.

Variabel senjangan anggaran diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Dunk (1993) seperti yang digunakan dalam penelitian Suhartono dan Solichin (2006) dan Husnatarina (2007) yang terdiri dari 6 butir pertanyaan yang diukur dengan skala Likert 5 point.

Analisis Data

1. Uji Kualitas Data

Sebelum pengujian dilakukan terhadap hipotesis penelitian, maka terlebih dahulu akan dilakukan uji kualitas data, yaitu Pengujian Validitas dan Pengujian Reabilitas. Pengujian validitas dapat dilakukan dengan menggunakan korelasi *pearson*, sedangkan pengujian reliabilitas dilakukan dengan cara *cronbach alpha*. Sebuah item dalam suatu variabel dinyatakan valid jika faktor *loading* item-itemnya lebih besar dari 0,3. Sementara itu, suatu instrumen reliabel bila memiliki *Cronbach Alpha* lebih dari 0,6 (Gozali, 2001). Hasil pengujian terhadap validitas dan reliabilitas variabel penelitian menunjukkan bahwa pertanyaan butir 1 dan 2 untuk senjangan anggaran tidak valid sehingga dikeluarkan dari analisis. Hasil analisis setelah butir pertanyaan yang tidak valid dikeluarkan menunjukkan semua variabel penelitian valid dan reliabel, hal ini dapat dilihat pada Tabel 3.1 berikut:

Tabel 3.1
Validasi dan Realibel Variabel Penelitian

Variabel	Koefisien Korelasi	Cronbach Alpha
Partisipasi Anggaran	0,468 – 0,720	0,617
Komitmen Organisasi	0,417 – 0,650	0,672
Kesenjangan Anggaran	0,679 – 0,805	0,632

Sumber: data olahan

2. Uji Normalitas Data

Pada penelitian ini, pengujian normalitas datanya dapat dilihat dari *normal probability plot*. Jika data menyebar disekitar garis normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Sedangkan jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan/atau tidak mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas (Santoso, 2004; 214). Dari hasil pengujian dapat dilihat bahwa sebaran data berada di sekitar garis diagonal dan mengikuti garis diagonal. Oleh karena itu, model regresi dalam penelitian ini memenuhi asumsi normalitas.

3. Uji Asumsi Klasik

Model regresi akan menghasilkan estimator tidak bias yang baik jika memenuhi asumsi klasik yaitu bebas autokorelasi, multikolinearitas, dan heterokedastisitas. Jika asumsi klasik tidak terpenuhi maka variabel-variabel yang menjelaskan model menjadi tidak efisien. Dari hasil uji asumsi dapat diketahui nilai Durbin Watson 1,518 (berarti tidak terdapat autokorelasi). Nilai VIF untuk semua variabel berada disekitar angka 1 dan *tolerance* mendekati angka nol yang berarti variabel bebas dari multikolinearitas.

Diagnosa adanya heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan *scatterplot*. Menurut Santoso (2000; 209) heteroskedastisitas terjadi apabila titik-titik (*point-point*) pada grafik *scatterplot* membentuk pola tertentu (*bergelombang*, *menyebar*, *menyempit*). Sedangkan jika titik-titik tersebut menyebar dan tidak jelas bentuknya maka model tersebut bebas dari heteroskedastisitas. Dari hasil pengujian menunjukkan bahwa data penelitian bebas dari heterokedastisitas.

4. Uji Hipotesis

Pengolahan data penelitian ini dilakukan dengan menggunakan *multiple regression* dengan bantuan software SPSS versi 15.0. Kedua hipotesis yang dikemukakan diuji dengan persamaan regresi sebagai berikut:

Hipotesis pertama (**H₁**) akan diuji dengan persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1.X_1 + e \dots\dots\dots(1)$$

Jika β_1 signifikan, menunjukkan bahwa hipotesis didukung atau berarti partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kesenjangan anggaran.

Hipotesis kedua (**H₂**) akan diuji dengan persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1.X_1 + \beta_2.X_2 + \beta_3[(X_1 \times X_2)] + e \dots\dots\dots(2)$$

Jika β_3 signifikan, menunjukkan bahwa hipotesis didukung atau berarti interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kesenjangan anggaran.

Keterangan :

- Y : Senjangan Anggaran
- β_0 : Konstanta
- $\beta_{(1,2,3)}$: Koefisien regresi
- X_1 : Partisipasi Anggaran
- X_2 : Komitmen Organisasi
- $[(X_1 \times X_2)]$: Nilai interaksi antara partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi
- e : error item

HASIL PENELITIAN

Deskripsi dan Analisis Data

Penelitian ini dilakukan dengan cara mengirimkan Kuesioner secara langsung kepada responden. Penelitian dilakukan pada pejabat setingkat Eselon III dan Eselon IV di kabupaten Indragiri Hulu.

Dari kuesioner yang dikirimkan sebanyak 148 kuesioner, yang kembali sebanyak 128 kuesioner. Dari kuesioner yang diterima tidak semuanya yang dapat dianalisis karena sebanyak 25 Kuesioner atau 16,89 % dari total kuesioner yang disebar tidak dapat digunakan karena kuesioner tidak diisi dengan lengkap atau dikembalikan dalam keadaan kosong. Kuesioner yang dapat diolah lebih lanjut sebanyak 103 Kuesioner atau 69,59% dari total Kuesioner yang disebar.

Pengujian Hipotesis

Setelah data dikumpulkan, diseleksi kelengkapannya, diuji validitas dan reliabilitasnya, baru dilakukan pengujian terhadap hipotesis yang dikembangkan.

1. Pengujian Hipotesis Pertama

Hipotesis pertama yang diajukan dari penelitian ini adalah terdapat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hasil analisis regresi untuk menguji hipotesis 1 disajikan dalam Tabel 4. 1.

Tabel 4.1
Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Variabel	Koefisien	Error	Nilai - t	Probabilitas
Konstanta (α)	3,861	0,389	9,935	0,000
Partisipasi Anggaran (X_1)	-0,296	0,109	-2,719	0,008
R = 0,261; Adjusted R² = 0,059; F = 7,394; Sig. F = 0,008				

Hasil analisis regresi pada hipotesis pertama menunjukkan bahwa koefisien β_1 sebesar -0,296 dengan nilai p sebesar 0,008 ($p < 0,05$). Ini berarti partisipasi penyusunan Anggaran mempunyai pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap senjangan anggaran.

Koefisien determinasi (R) sebesar 0,261 menunjukkan bahwa pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran hanya sebesar 26,1%, sedangkan 73,9% dipengaruhi oleh variabel lain.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Suhartono dan Solichin (2006) yang menemukan bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Ini berarti partisipasi anggaran yang tinggi dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

2. Pengujian Hipotesis Kedua

Hipotesis kedua yang diajukan dari penelitian ini adalah terdapat pengaruh interaksi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran. Hasil analisis regresi untuk menguji hipotesis 2 disajikan dalam Tabel 4.2 berikut:

Tabel 4. 2
Interaksi antara Partisipasi Anggaran dengan Komitmen Organisasi

Variabel	Koefisien	Kesalahan Standar	Nilai - t	Probabilitas
Konstanta (α)	1,925	2,944	,654	,515
Partisipasi Anggaran (X_1)	0,326	0,842	,387	,700
Komitmen Org. (X_2)	0,577	0,858	,673	,503
Interaksi X_1 dan X_2 (β_3)	-0,185	0,247	-,751	,455
R² = 0,075; Adjusted R² = 0,047; F = 0,788; Sig. F = 0,052				

Hasil analisis regresi pada hipotesis kedua menunjukkan bahwa koefisien β_3 sebesar -0,185 dengan nilai p sebesar 0,455 ($p > 0,05$). Ini berarti interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi mempunyai pengaruh yang negatif tapi tidak signifikan terhadap senjangan anggaran.

Dengan demikian, hasil penelitian ini menolak hipotesis kedua. Koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,075 menunjukkan bahwa pengaruh interaksi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran hanya sebesar 7,5%, sedangkan 92,5% dipengaruhi oleh variabel lain.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Darlis (2001) yang menemukan bahwa interaksi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi mempunyai pengaruh negatif dan signifikan terhadap senjangan anggaran.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Dari hasil pengujian kedua hipotesis penelitian, dapat dibuat kesimpulan sebagai berikut: Partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Ini berarti, semakin tinggi partisipasi dalam penyusunan anggaran, maka senjangan anggaran makin kecil. Ini berarti hipotesis 1 didukung. Interaksi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi mempunyai pengaruh yang negatif tapi tidak signifikan terhadap senjangan anggaran. Ini berarti hipotesis 2 tidak didukung.

Saran

Penelitian ini menerapkan metode survei yang dilaksanakan dengan pertanyaan tertulis, sehingga menimbulkan persepsi yang berbeda dari responden dengan keadaan sesungguhnya. Penelitian ini hanya menggunakan 1 variabel moderating, kemungkinan masih banyak variable lain yang dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran seperti asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan dan sebagainya. Penggunaan *self-rating scale* pada pengukuran variabel penelitian. Untuk penelitian selanjutnya disarankan :

- a) Menambah variabel lain yang dapat mempengaruhi partisipasi anggaran.
- b) Penelitian mendatang diharapkan dapat menjabarkan desain penelitian yang lebih *fit* dengan variabel pemoderasi dalam kaitannya dengan partisipasi anggaran instansi pemerintah daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Darlis, Edfan. 2001. Analisis komitmen organisasional dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Simposium Nasional Akuntansi IV. Bandung.
- Falikhathun. 2007. "Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan *Group cohesivenees* dalam hubungan antara partisipasi penganggaran dan *Senjangan anggaran*". Simposium Nasional Akuntansi X. Makasar.
- Ghozali, Imam. 2001. Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Husnatarina, Fitria. 2007. "Pengaruh Keterlibatan Pekerjaan dan Budgetary Emphasis dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran". Tesis UGM.
- Kenis, I. "Effect of Goal Characteristics on Managerial Attitutes and Performance." *The Accounting Review* 54 (Oktober 1979): hal. 702-721.
- Kurnia, Ratnawati. 2004. Pengaruh *Budgetary Goal Characteristics* terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating, Simposium Nasional Akuntansi VII. Denpasar.
- Luthans, F. 1998. *Organizational Behavior*. Eighth Edition. Boston: McGraw-Hill, Inc.

**Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran
Dengan Komitemen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Desmiyawati)**

Mardiasmo, 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi Offset; Yogyakarta

Milani, K. 1975. "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A field Study." *The Accounting Review* (April 1975): hal. 274-284.

Nouri, H. dan R. J. Parker. "The Effect of Organizational Commitment on Relation Between Budgetary Participation and Budgetary Slack." *Behavior Research in Accounting* 8 (1996): hal. 74-89.

Onsi, M. "Factor Analysis of Behavioral Variables Affecting Budgetary Slack." *The Accounting Review* (Juli 1973): hal. 535-548.

Pinder, C. C. *Work Motivation: Theory, Issue, and Applications*. Glenview: Scott, Foresman and Company, 1984.

Santoso, Singgih, 2004. *Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik*, Cetakan Keempat. PT. Alex Media Komputindo, Jakarta

Suhartono dan Solichin. 2006. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran instansi Pemerintah daerah dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi". Simposium Nasional IX. Padang.

Wiener, Y. "Commitment in Organization: A Normative View." *Academy of Management Review* 7 (1982): hal. 418-428.

Yuwono, I.B.1999. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran*. Jurnal Bisnis dan Akuntansi, Vol 1:37-55.