

**PENGARUH ANGGARAN PARTISIPATIF TERHADAP
KESENJANGAN ANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI
SEBAGAI VARIABEL MODERATING
(Studi Kasus Pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Sibolga)**

TESIS

*Diajukan Untuk Memenuhi Salah Satu Syarat
Memperoleh Gelar Magister Akuntansi (M.Ak)
Dalam Bidang Akuntansi*

Oleh:

EDWINSYAH P POHAN

NPM: 1720050036

Konsentrasi: Akuntansi Sektor Publik



UMSU
Unggul | Cerdas | Terpercaya

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
MEDAN
2020**

ABSTRAK

PENGARUH ANGGARAN PARTISIPATIF PADA KESENJANGAN ANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERATING (STUDI KASUS PADA ORGANISASI PERANGKAT DAERAH (OPD) KOTA SIBOLGA)

EDWINSYAH PUTRA POHAN

NPM. 1720050036

Penelitian ini bertujuan untuk (1) menguji dan menganalisis pengaruh anggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Sibolga, (2) menguji dan menganalisis komitmen organisasi dapat memoderasi anggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Sibolga. Objek penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kota Sibolga. Sampel pada penelitian ini adalah 25 (dua puluh lima) Organisasi Perangkat Daerah (OPD) dengan responden 100 (seratus) pejabat Eselon II dan Eselon III pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Sibolga. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan instrumen berupa kuesioner. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) anggaran partisipatif berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Sibolga. (2) komitmen organisasi memoderasi anggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran.

Kata Kunci: Anggaran Partisipatif, Kesenjangan Anggaran, Komitmen Organisasi

ABSTRACT

THE EFFECT OF PARTICIPATIVE BUDGETS ON BUDGET GAP WITH ORGANIZATIONAL COMMITMENTS AS A MODERATING VARIABLES (CASE STUDY IN SIBOLGA CITY OF REGIONAL DEVICE ORGANIZATIONS (OPD))

EDWINSYAH PUTRA POHAN

NPM. 1720050036

This study aims to (1) examine and analyze the effect of participatory budgets on budget gaps in the Sibolga City Regional Apparatus Organization (OPD), (2) examine and analyze organizational commitment to moderate participatory budgets to budget gaps in the Regional Apparatus Organization (OPD) of Sibolga City. . The object of this research is the Regional Influence Organization (OPD) in Sibolga City. The sample in this study were 25 (twenty five) Regional Apparatus Organizations (OPD) with 100 (one hundred) respondents Echelon II and Echelon III officials in the Regional Apparatus Organization (OPD) of Sibolga City. The data was collected using an instrument in the form of a questionnaire. The analytical method used is multiple linear regression analysis. The results of this study indicate that (1) participatory budgeting affects the budget gap in the Regional Apparatus Organization (OPD) of Sibolga City. (2) organizational commitment to moderate participatory budgeting against budget gaps.

Keywords: Participatory Budget, Budget Gap, Organizational Commitment

KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadiran Allah SWT yang telah melimpahkan nikmat-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan Tesis dengan judul **“Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kesenjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating”**, dengan lancar. Penulis menyadari bahwa tanpa bimbingan dari berbagai pihak, Proposal Tesis ini tidak dapat diselesaikan dengan baik. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Dr. Agussani, M.AP selaku Rektor Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
2. Bapak Dr. Syaiful Bahri, M.AP selaku Direktur Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
3. Ibu Masittah Pohan, S.H., M.Hum. selaku Sekretaris Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
4. Ibu Dra. Junaina Alsa selaku Wakil Sekretaris Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
5. Ibu Dr. Widia Astuty, S.E., M.Si., Ak, CA, QIA selaku Ketua Program Studi Magister Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara yang juga Dosen Pembimbing I
6. Ibu Dr. Eka Nurmalasari, S.E., Ak, M.Si, CA selaku Sekretaris Program Studi Magister Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara yang juga Dosen Pembimbing II.

7. Seluruh Dosen Pengajar dan Staf Administrasi pada Program Studi Magister Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
8. Seluruh Rekan Magister Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
9. Keluarga Besar, rekan sejawat, serta pihak-pihak lainnya yang tidak dapat disebutkan satu persatu.

Semoga Proposal Tesis ini bermanfaat untuk semua pihak. Penulis menyadari Proposal Tesis ini masih jauh dari kesempurnaan maka saran dan kritik sangat penulis harapkan.

Medan, Oktober 2020

Penulis,

EDWINSYAH PUTRA POHAN

DAFTAR ISI

Hal

ABSTRAK

KATA PENGANTAR

DAFTAR ISI

DAFTAR TABEL

BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Identifikasi Masalah.....	8
C. Rumusan Masalah	8
D. Tujuan dan Manfaat Penelitian	8
E. Keaslian Penelitian.....	9
BAB II LANDASAN TEORI	12
A. Uraian Teori	12
1. Anggaran	12
2. Anggaran Partisipatif	20
3. Kesenjangan Anggaran	26
4. Komitmen Organisasi.....	31
B. Penelitian Terdahulu	34
C. Kerangka Konseptual	37
D. Hiptosis	39
BAB III METODE PENELITIAN	40
A. Pendekatan Penelitian	40
B. Tempat dan Waktu Penelitian	40
C. Populasi dan Sampel	41
D. Definisi Operasional Variabel.....	41
E. Teknik Pengumpulan Data	44
F. Teknik Analisa Data.....	47

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....	51
A. Hasil Penelitian	51
1. Deskriptif Responden.....	52
2. Deskriptif Jawaban Responden	53
3. Pengujian Hipotesis dan Hasil Analisis Data.....	57
B. Pembahasan.....	61
1. Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kesenjangan Anggaran	61
2. Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kesenjangan Anggaran	
Dimoderasi Komitmen Organisasi.....	63
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	66
A. Kesimpulan	66
B. Saran.....	67

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1 Anggaran dan Realisasi Operasional OPD	5
Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu	34
Tabel 3.1 Waktu Penelitian.....	41
Tabel 3.2 Definisi Operasional Variabel.....	44

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Otonomi daerah merupakan hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri Urusan Pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia (Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014). Pemindahan wewenang dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah dilakukan agar pemerintah daerah dapat mengatur dan mengurus sendiri urusan daerahnya. Otonomi daerah dapat mengurangi campur tangan pemerintah pusat terhadap pengelolaan keuangan daerah, sehingga hal ini dapat mengembangkan potensi dari masing-masing daerah.

Pemerintah daerah menyelenggarakan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangannya, kecuali urusan pemerintahan yang oleh Undang-Undang ditentukan menjadi urusan Pemerintah. Salah satu tujuan diberlakukannya otonomi daerah di Indonesia dimaksudkan sebagai strategi untuk memperkuat perekonomian daerah dalam rangka memperkuat perekonomian nasional untuk menghadapi era perdagangan bebas. Tujuan otonomi daerah akan terealisasi apabila segenap lapisan melaksanakannya dengan sungguh-sungguh. Langkah awal untuk merealisasikan keberhasilan tersebut dapat dilakukan dengan perwujudan reformasi sektor publik. Dimensi reformasi sektor publik tersebut tidak hanya sekedar perubahan format lembaga akan tetapi mencakup

pembaharuan alat-alat yang digunakan untuk mendukung berjalannya lembaga-lembaga publik tersebut secara ekonomis, efisien, efektif, transparan dan akuntabel sehingga cita-cita reformasi yaitu menciptakan *good governance* benar-benar tercapai (Mardiasmo, 2009).

Penyerahan tugas pemerintahan harus diikuti dengan penyerahan perangkat, alat perlengkapan, dan sumber pembiayaan. Pemberian tugas harus bersamaan dengan pemberian sumber daya untuk melaksanakan tugas tersebut. Pemberian wewenang melalui desentralisasi, dekonsentrasi, dan tugas pembantuan menjadi dasar yang membentuk struktur keuangan baru di daerah otonom. Dengan desentralisasi, daerah otonom diberi wewenang untuk mengurus daerahnya sendiri dengan prakarsa masyarakat. Sumber daya yang diperoleh oleh daerah otonom dalam rangka pelaksanaan desentralisasi dituangkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) (Siregar dan Siregar, 2001).

Anggaran merupakan sebuah alat bantu manajemen dalam menjalankan fungsi perencanaan, koordinasi, komunikasi dan pengendalian. Anggaran merupakan alat manajemen yang sangat penting untuk mengkomunikasikan rencana-rencana manajemen di dalam suatu organisasi, mengalokasikan sumber daya dan mengkoordinasikan aktivitas (Harefa, 2008). Selain itu, anggaran juga berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian agar manajer dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara lebih efektif dan efisien. Anggaran sebagai alat perencanaan mempunyai peranan dalam hal merencanakan pembiayaan dan pendapatan pada suatu pusat pertanggungjawaban yang akan dicapai pemerintah daerah dalam jangka waktu tertentu dengan melaksanakan

berbagai kegiatan yang telah ditetapkan sebelumnya. Sedangkan sebagai alat pengendalian, anggaran berperan dalam hal penilaian kinerja manajer dengan melihat sejauh mana manajer dapat mencapai target yang sudah ditetapkan dalam anggaran.

Anggaran partisipatif adalah sebuah proses yang menggambarkan dimana individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran, dan perlunya penghargaan atas pencapaian anggaran tersebut (Brownell, 1982). Semakin tinggi keterlibatan individu dalam hal ini manajer tingkat bawah maka semakin tinggi pula rasa tanggung jawab mereka untuk melaksanakan keputusan yang dihasilkan bersama tersebut. Namun, keterlibatan manajer tingkat bawah dalam penyusunan anggaran terkadang menimbulkan masalah lain yaitu kesenjangan anggaran atau yang lebih dikenal dengan kesenjangan anggaran. Kesenjangan anggaran adalah perbedaan/selisih antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran (Anggraeni, 2008).

Proses penyusunan anggaran pada beberapa waktu lalu dilakukan dengan sistem *top-down*, artinya atasan yang menentukan anggaran yang akan dijalankan kedepannya dan bawahan hanya menjalankan apa yang sudah ditetapkan dalam anggaran. Hal ini mengakibatkan tidak efektifnya kinerja bawahan. Dengan adanya perubahan sistem pemerintahan dari sentralisasi menjadi desentralisasi memberikan konsekuensi perlunya perubahan pendekatan pada manajemen keuangan daerah. Namun otonomi daerah yang terbentuk menciptakan kesenjangan dalam penganggaran daerah dimana kesenjangan terjadi antara

divisi-divisi yang ada dalam pemerintahan atau antara bawahan dengan atasan. Berdasarkan pada kondisi tersebut di atas, maka kemudian muncullah sistem penganggaran yang diharapkan dapat meningkatkan kinerja manajer atau bawahan yaitu penganggaran partisipasi (*participatory budgeting*).

Kesenjangan anggaran dapat terjadi dikarenakan perhatian yang tidak memadai terhadap pembuat keputusan, komunikasi, proses persetujuan anggaran dan kepemimpinan yang tidak selektif (Apriyandi, 2011). Implikasinya, semakin tinggi kecenderungan organisasi pemerintah untuk melakukan kesenjangan anggaran semakin tinggi pula kecenderungan terjadinya inefisiensi anggaran, dengan demikian apabila anggaran tersebut disetujui sama artinya dengan meleakakan pemborosan uang rakyat (Rahmiati, 2012). Setiap tahun pemerintah daerah menghimpun dan membelanjakan dana melalui APBD. Penyusunan anggaran merupakan rangkaian kegiatan yang melibatkan banyak pihak, tidak hanya Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) tetapi terlibat juga Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yang bekerja pada instansi-instansi pemerintah.

Pemerintah Kota Sibolga dalam menyusun anggaran melibatkan banyak partisipasi baik dari unsur pemerintah, legislatif, maupun masyarakat. Penyusunan anggaran terdiri dari beberapa tahapan mulai dari penetapan skala prioritas program dan kegiatan, Musyawarah Perencanaan Pembangunan (Musrembang) mulai dari tingkat Desa/Kelurahan, Kecamatan sampai Kabupaten/Kota, tahapan penyusunan anggaran dari masing-masing dinas/instansi, penelitian oleh tim anggaran pemerintah daerah (TAPD), pembahasan oleh legislatif dan diakhiri penetapannya oleh legislatif bersama pemerintah daerah. Tetapi dalam prosesnya

kegiatan penyusunan anggaran melalui Musrembang tidak dapat mengakomodir semua usulan yang disampaikan di tingkat kelurahan/desa. Hal ini disebabkan terbatasnya anggaran yang tersedia sehingga usulan yang dapat ditetapkan dilihat dari skala prioritasnya.

Pencapaian target anggaran tentunya merupakan salah satu tujuan yang ingin dicapai. Tetapi dalam praktiknya seringkali terjadi kekeliruan atau kesalahan dalam menentukan rancangan biaya maupun target pendapatan yang mampu dicapai. Kesenjangan anggaran akan berdampak pada kesalahan alokasi sumber daya dan bias dalam evaluasi kinerja agen pada unit pertanggungjawabannya (Suartana, 2010). Perkembangan anggaran dan realisasi organisasi perangkat daerah Koa Sibolga tahun anggaran 2014-2018 di Kota Sibolga dapat dilihat pada Tabel 1.1 berikut ini:

Tabel 1.1
Anggaran dan Realisasi Kota Sibolga
Tahun 2016 – 2018

Tahun	Anggaran Pendapatan Daerah (Rp)	Realisasi Pendapatan Daerah (Rp)	%	Anggaran Belanja Daerah (Rp)	Realisasi Belanja Daerah (Rp)	%
2014	506.584.780.540	521.283.125.047	103	570.837.450.957	521.283.125.047	91
2015	577.582.437.541	609.828.761.820	106	642.488.562.374	594.579.551.547	93
2016	699.788.640.925	623.453.846.568	89	789.856.899.939	689.678.192.947	87
2017	612.569.629.340	615.864.227.563	101	631.329.596.721	597.687.532.071	95
2018	641.751.416.580	662.367.464.688	103	662.651.416.580	636.738.976.517	96

Sumber: Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah, 2019

Berdasarkan Tabel 1.1 terlihat ada indikasi terjadinya kesenjangan anggaran dari tahun 2016 - 2018. Artinya bahwa dalam proses penyusunan anggaran, para manajer bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran mengurangi dan melebihi jumlah anggaran dari yang seharusnya. Fenomena ini bila dikaitkan dengan teori yang ada, dimana definisi dari kesenjangan anggaran itu sendiri menurut Anthony dan Govindarajan (2008) bahwa kesenjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksikan. Kesenjangan anggaran biasanya dilakukan dengan meninggikan biaya atau menurunkan pendapatan dari yang seharusnya, supaya anggaran mudah dicapai (Merchant, 1985; Falikhatun, 2007).

Pendekatan kontijensi memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai variabel moderating dan intervening yang mempengaruhi hubungan antara Anggaran Partisipatif dengan kesenjangan anggaran. Pendekatan ini memberikan gagasan bahwa sifat hubungan yang ada dalam partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah mungkin berbeda dari satu situasi dengan situasi lain. Dalam penelitian ini, pendekatan kerangka kontijensi akan diadopsi untuk mengevaluasi keefektivan hubungan antara kedua variabel tersebut yaitu: komitmen organisasi.

Komitmen organisasi adalah dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan dengan kepentingan sendiri (Weiner, 2004). Komitmen organisasi yang menjadi tolak ukur sejauh

mana aparat pemerintah daerah memihak pada suatu organisasi tertentu serta untuk mempertahankan keanggotaannya dalam suatu organisasi. Memberikan pekerjaan individu yang nilainya tidak selaras dengan nilai dalam organisasi yang ada, maka akan cenderung menghasilkan karyawan yang kurang memiliki motivasi dan komitmen, serta yang tidak terpuaskan oleh pekerjaan mereka dan oleh organisasi tersebut (Sumarno, 2005).

Dengan mempunyai Komitmen Organisasi yang kuat maka hal itu akan mempengaruhi aparat pemerintah daerah untuk bekerja keras dalam mencapai tujuan yang ditentukan. Selain mempengaruhi aparat pemerintah daerah untuk bekerja keras dalam mencapai tujuan yang ditentukan. Komitmen yang tinggi juga dapat menjadikan individu lebih mementingkan organisasi daripada kepentingan pribadinya dan berusaha untuk membentuk organisasi yang baik sesuai dengan yang diharapkan. Komitmen Organisasi akan menimbulkan rasa ikut memiliki (*sense of belonging*) bagi karyawan terhadap organisasi. Komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi keinginan individu untuk melakukan kesenjangan anggaran. Sebaliknya bila Komitmen Organisasi karyawan rendah, maka kepentingan pribadinya lebih diutamakan, dan dapat melakukan kesenjangan anggaran agar anggaran mudah dicapai dan pada akhirnya keberhasilan sasaran anggaran tersebut diharapkan dapat mempertinggi penilaian kinerjanya karena berhasil dalam pencapaian tujuan (Pratama, 2013).

Menyadari pentingnya anggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran serta komitmen organisasi, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kesenjangan

Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating (Studi Pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Sibolga.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka penulis mengidentifikasi masalah yang ada dalam penelitian ini yaitu:

1. Belum terealisasinya anggaran yang telah direncanakan secara optimal.
2. Dalam penyusunan anggaran belum melibatkan para pemangku kepentingan secara maksimal.
3. Komitmen organisasi yang rendah akan membuat individu lebih berpihak kepada kepentingan pribadinya.

C. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang dan identifikasi masalah diatas maka rumusan masalah pada penelitian ini adalah:

1. Apakah anggaran partisipatif berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Sibolga.
2. Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi anggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Sibolga.

D. Tujuan dan Manfaat Penelitian

1. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas, maka dijelaskan tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan menganalisis:

- a. Pengaruh anggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Sibolga;
- b. Komitmen organisasi dapat memoderasi anggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Sibolga.

2. Manfaat Penelitian

a. Pengembangan Ilmu

Penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan juga pengetahuan bagi peneliti dan memberikan sumbangan terhadap pengembangan ilmu pengetahuan khususnya dalam bidang Akuntansi Sektor Publik yang berkaitan dengan anggaran partisipatif, kesenjangan anggaran, dan komitmen organisasi serta sebagai referensi bagi peneliti lain yang berkeinginan melakukan penelitian sejenis.

b. Manfaat Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran bagi Pemerintah Daerah dan juga dapat digunakan sebagai bahan acuan untuk perbaikan penyusunan anggaran sehingga nantinya diharapkan anggaran tersebut dapat mengakomodir kepentingan masyarakat.

E. Keaslian Penelitian

Dalam penelitian ini penulis ingin mengetahui efek anggaran partisipatif pada kesenjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Sibolga. Penelitian ini

merujuk pada kemiripan pada peneliti-peneliti terdahulu, dimana pada penelitian terdahulu mengukur pengaruh budgetary slack terhadap kinerja skpd dengan komitmen organisasi dan kapasitas individu sebagai variabel moderasi yang diteliti oleh Adnan *et al* (2017) dengan variabel independen *budgetary slack*, variabel dependen kinerja SKPD serta komitmen organisasi dan kapasitas individu sebagai variabel moderasinya.

Selain penelitian yang dilakukan oleh Adnan *et al* (2017) penelitian lainnya dilakukan oleh Nurmalinda (2012), pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah dengan komitmen organisasi dan budaya organisasi sebagai variabel moderating di Kabupaten Bengkalis. Variabel independen dalam penelitian tersebut yaitu partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah sebagai variabel dependennya serta komitmen dan budaya organisasi sebagai variabel moderasinya.

Agustami dan Arfan (2015) melakukan penelitian dengan judul pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kesenjangan anggaran dengan komitmen organisasional sebagai variabel moderating (studi empiris pada bumn yang berkantor pusat di Kota Bandung). Variabel independennya adalah partisipasi penyusunan anggaran dan variabel dependennya yaitu kesenjangan anggaran serta komitmen organisasi sebagai pemoderasinya.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Agustami dan Arfan (2015), Adnan *et al* (2017), Nurmalinda (2012), Mahadewi (2014), serta Lestari dan Putri (2015). Perbedaan penelitian ini dengan peneliti

terdahulu terdapat pada objek penelitian yang dilakukan pada sector swasta dan masih sedikit menyingung pada sector public, yang menjadi objek penelitian yaitu Organisasi Perangkat Daerah se-Kota Sibolga. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini juga memiliki perbedaan dengan riset terdahulu dimana Anggaran Partisipatif sebagai variabel independen dan *Budgetary Slack* sebagai variabel dependen dengan Komitmen Organisasi sebagai variabel moderasinya.

BAB II

LANDASAN TEORI

A. Uraian Teori

1. Anggaran

a. Pengertian Anggaran

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode (PP No. 71 tahun 2010), sedangkan pengertian anggaran berdasarkan *governmental accounting standards board* (GASB) yang dikutip dari Bastian (2006), yaitu rencana operasi keuangan, yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan, dan sumber pendapatan yang diharapkan membiayainya dalam periode waktu tertentu.

Anggaran adalah rencana kerja mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif untuk jangka waktu tertentu dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang, selain itu anggaran juga dapat dinyatakan dalam satuan unit barang/jasa. Sedangkan menurut Garrison dan Noreen (2000) anggaran adalah rencana rinci tentang perolehan dan penggunaan sumber daya keuangan dan sumber daya lainnya untuk suatu periode tertentu.

b. Fungsi dan Manfaat Anggaran

Fungsi utama anggaran sektor publik menurut Mardiasmo (2002), yaitu:

1. Anggaran sebagai alat perencanaan (*planning tool*).

Anggaran sektor publik dibuat untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah, berapa biaya yang dibutuhkan, dan hasil apa yang diperoleh dari belanja pemerintah tersebut.

2. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi (*coordination and communication tool*).

Anggaran publik merupakan alat koordinasi antar bagian dalam pemerintahan, sehingga mampu mendeteksi terjadinya inkonsistensi suatu unit kerja dalam pencapaian tujuan organisasi.

3. Anggaran sebagai alat pengendalian (*control tool*).

Anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Tanpa anggaran, pemerintah tidak dapat mengendalikan pemborosan-pemborosan pengeluaran.

4. Anggaran sebagai alat motivasi (*motivation tool*).

Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajer dan stafnya agar bekerja secara ekonomis, efektif, dan efisien dalam pencapaian target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

5. Anggaran merupakan alat politik (*political fiscal*).

Anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tersebut. Pada sektor publik, anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan masyarakat.

6. Anggaran merupakan alat kebijakan fiskal (*fiscal tool*).

Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi karena melalui anggaran tersebut dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah sehingga dapat dilakukan prediksi dan estimasi ekonomi.

7. Anggaran merupakan alat penilaian kinerja (*performance measurement tool*)

Anggaran merupakan wujud komitmen dari *budget holder* (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif). Kinerja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Sebagai alat penilai kinerja manajemen, anggaran berfungsi sebagai alat pengendali perencanaan.

8. Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik (*public sphere*)

Anggaran publik tidak boleh diabaikan oleh kabinet, birokrat dan DPRD. Masyarakat, LSM, dan berbagai organisasi kemasyarakatan harus terlibat dalam proses penganggaran publik. Kelompok masyarakat yang terorganisir akan mencoba mempengaruhi anggaran pemerintah untuk kepentingan mereka.

Manfaat proses penganggaran menurut Garrison dan Noreen (2000) sebagai berikut:

1. Anggaran merupakan alat komunikasi bagi rencana manajemen melalui organisasi.

2. Anggaran memaksa manajer untuk memikirkan dan merencanakan masa depan.
3. Proses penganggaran merupakan alat alokasi sumber daya pada berbagai bagian dari organisasi agar dapat digunakan seefektif mungkin.
4. Proses penganggaran dapat mengungkap adanya masalah potensial sebelum terjadinya.
5. Anggaran mengkoordinasikan aktivitas seluruh organisasi dengan cara mengintegrasikan rencana dari berbagai bagian.
6. Anggaran menentukan tujuan dan sasaran yang dapat berlaku bagi *benchmark* untuk mengevaluasi kinerja pada waktu berikutnya.

c. Jenis-jenis Anggaran Sektor Publik

Menurut Hendri (2008) anggaran sektor publik dapat dibagi menjadi dua yaitu:

1. Anggaran Operasional

Anggaran operasional digunakan untuk merencanakan berbagai kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan. Pengeluaran pemerintah yang dapat dikategorikan dalam pengeluaran operasional adalah pengeluaran yang manfaatnya hanya dirasakan selama satu tahun anggaran dan sifatnya tidak menambah aset atau kekayaan pemerintah.

2. Anggaran Modal

Anggaran modal merupakan anggaran yang sifatnya jangka panjang. Anggaran ini biasanya digunakan untuk pembelian atas aktiva berupa gedung, peralatan, kendaraan, perabot dan lainnya. Belanja modal adalah

pengeluaran yang manfaatnya dirasakan lebih dari satu tahun anggaran dan akan menambah asset atau kekayaan pemerintah.

d. Prinsip-prinsip Anggaran Sektor Publik

Menurut Mardiasmo (2004) prinsip-prinsip anggaran sektor publik antara lain:

1. Otorisasi oleh legislatif

Anggaran publik harus mendapat otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif membelanjakan anggaran tersebut.

2. Komprehensif

Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah oleh karena itu, adanya dana non anggaran pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.

3. Keutuhan anggaran

Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum (*general fund*)

4. *Nondiscretionary appropriation*

Jumlah yang disetujui oleh dewan legislatif harus dimanfaatkan secara ekonomis, efisien dan efektif.

5. Periodik

Anggaran merupakan suatu proses yang periodik dapat bersifat tahunan maupun multitalunan

6. Akurat

Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi yang dapat digunakan sebagai pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *overestimate* pengeluaran.

7. Jelas

Anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami masyarakat dan tidak membingungkan

8. Diketahui public

Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

e. Proses Penyusunan Anggaran

Sedangkan menurut Anissarahma (2008), proses penyusunan anggaran secara garis besar meliputi tahap-tahap sebagai berikut:

1) Tahap penentuan tujuan (*Goal Setting Stage*)

Tahap ini meliputi 4 (empat) langkah, yaitu:

a) *Issuance of Guidelines*

Langkah pertama yang dilakukan dalam proses penyusunan anggaran adalah menentukan terlebih dahulu petunjuk-petunjuk (*guidelines*) yang akan digunakan dalam penyusunan anggaran oleh para manajer. Dalam menyusun anggaran, masing-masing manajer dari pusat pertanggungjawaban harus mengikuti petunjuk-petunjuk (*guidelines*) secara umum yang telah ditetapkan sebelumnya, misalnya: asumsi tingkat inflasi secara keseluruhan, inflasi untuk

hal-hal khusus yaitu inflasi untuk upah, kebijakan perusahaan mengenai jumlah personel yang dipromosikan, kompensasi gaji dan upah untuk tiap level dalam organisasi, dan lain-lain.

b) *Initial Budget Proposal*

Dengan menggunakan petunjuk-petunjuk (*guidelines*) yang telah ditentukan, masing-masing manajer menyusun dan mengajukan anggarannya. Pada umumnya, anggaran disusun berdasarkan tingkat kinerja saat ini (*current level of performance*) yang dimodifikasi. Perubahan dari *current level of performance* dapat diklasifikasikan menjadi 2 (dua) yaitu pertama, perubahan karena faktor eksternal (*external forces*) berupa perubahan harga beli material dan jasa, perubahan tingkat upah tenaga kerja, perubahan harga jual, perubahan dalam aktivitas ekonomi secara umum yang dapat mempengaruhi volume penjualan, misalnya : peningkatan permintaan dan lini produk dan kedua, perubahan dalam praktik dan kebijakan internal (*internal polices and practices*) dapat disebabkan karena perubahan biaya produksi, perubahan metode, perubahan bauran produk (*product mix*) dan perubahan segmen pasar.

c) *Negotiation*

Mekanisme negosiasi ini terjadi antara manajer yang menyusun anggaran dengan superior yang berwenang memberikan persetujuan pada tahap pengajuan anggaran.

d) *Review dan Approval*

Setelah melalui mekanisme organisasi, anggaran yang telah disusun diajukan kepada tingkat manajemen yang lebih tinggi dalam organisasi untuk *direview* dan disetujui.

2) Tahap Implementasi (*Implementation Stage*)

Dalam tahap ini, rencana kegiatan berupa anggaran yang telah disetujui, dilaksanakan dalam kurun waktu yang telah ditentukan. Pada tahap implementasi terdapat mekanisme revisi anggaran (*budget revisions*) yang dibedakan menjadi 2 (dua) macam yaitu:

- *Budget revisions* yang dilakukan karena adanya prosedur untuk mengupdate anggaran secara sistematis (misalnya kuartalan).

- *Budget revisions* yang dilakukan karena adanya kondisi khusus.

Dalam hal ini *budget revisions* hanya dapat dilakukan karena adanya kondisi tertentu yang menyebabkan anggaran menjadi tidak realistis lagi untuk digunakan sebagai alat pengendalian, sehingga harus direvisi dan disesuaikan dengan keadaan.

3) Tahap Persiapan dan Evaluasi Kinerja (*Control and Performance Evaluation Stage*)

Tahap ini, pada dasarnya dilaksanakan selama implementasi anggaran. Setelah anggaran diimplementasikan, maka anggaran melaksanakan fungsinya sebagai standar dalam mengevaluasi kinerja. Kinerja aktual akan dibandingkan dengan standar, dan varian yang terjadi dievaluasi, baik *favorable variance* maupun *nonfavorable variance*.

Favorable variance terjadi apabila kinerja aktual melebihi standar, sedangkan *non-favorable variance* timbul apabila kinerja aktual dibawah standar yang telah ditentukan.

Anggaran biasanya disusun untuk jangka waktu 1 tahun. Proses penyusunan anggaran dapat dilakukan dengan tiga cara yaitu *top-down*, *bottom-up* dan campuran antara *top-down* dan *bottom-up* (partisipasi). Anggaran dengan metode *top-down* disusun sendiri oleh manajer puncak (CEO) untuk keseluruhan organisasi di mana bawahan tidak dilibatkan, sedangkan anggaran dengan metode *bottom-up* disusun oleh manajer pusat pertanggungjawaban (MPP) yang dianggap mampu menyusun anggaran sendiri oleh manajer puncak kemudian ditinjau, disesuaikan, dan disetujui oleh manajer puncak, dan yang terakhir yaitu anggaran dengan pendekatan campuran disusun bersama antara manajer puncak dengan MPP.

2. Anggaran Partisipatif

a. Pengertian Partisipatif

Partisipasi diartikan sebagai suatu gejala demokrasi dimana orang diikutsertakan dalam perencanaan serta pelaksanaan dan juga ikut memikul tanggung jawab sesuai dengan tingkat kematangan dan tingkat kewajibannya. Partisipasi adalah suatu proses yang melibatkan beberapa pihak dalam penentuan tujuan bersama yang akan mempunyai pengaruh terhadap pihak yang terlibat di masa depan. Metode partisipasi dalam suatu organisasi yang sering dipakai ada 3 jenis yaitu:

1. Partisipasi individu

Partisipasi individu terjadi ketika bawahan memberikan usulan kepada atasannya dan mereka mendiskusikan usulan tersebut. Hal ini biasanya terjadi ketika atasan memiliki inisiatif untuk mendiskusikan tugas-tugas bawahannya.

2. Manajemen konsultasi

Sistem manajemen mengharuskan diadakannya pertemuan dengan bawahan ketika ada suatu kondisi yang mengharuskan meminta usul atau pendapat dari bawahan untuk pemecahan masalah-masalah operasi. Pada manajemen konsultasi ini keputusan tetap berada pada atasan meskipun hasilnya ditentukan dari usulan dan saran dari bawahan.

3. Manajemen demokrasi

Pada manajemen demokrasi keputusan berada pada seluruh anggota kelompok yang dibentuk untuk menyelesaikan suatu masalah.

b. Pengertian Anggaran Partisipatif

Menurut Garrison dan Noreen (2000:346) anggaran partisipatif atau *selfimposed budget* adalah anggaran yang dibuat dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan dalam pembuatan estimasi anggaran. Sedangkan menurut Kenis (1979) bahwa partisipasi anggaran adalah proses keikutsertaan manajer pusat pertanggungjawaban dalam menyusun anggaran.

Anggaran partisipatif merupakan suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer tingkat bawah dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggungjawab mereka, sementara Anggraeni (2008) memandang

anggaran partisipatif sebagai proses memberikan kesempatan kepada bawahan/pelaksana anggaran untuk terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Anggaran partisipatif memiliki arti penting dalam pengelolaan perusahaan salah satunya yaitu dapat meningkatkan rasa kesatuan dengan para manajer yang pada akhirnya akan meningkatkan kerjasama dalam mencapai tujuan perusahaan. Muhammad (2001) berpendapat bahwa salah satu arti penting anggaran partisipatif yaitu dapat meningkatkan perasaan menjadi satu kesatuan dalam kelompok (*sense of group cohesiveness*) yang pada akhirnya dapat meningkatkan kerjasama di antara anggota kelompok. Di dalam anggaran partisipatif aspirasi atau pendapat bawahan (MPP) sangat diperhatikan sehingga target anggaran yang ditetapkan lebih realistis untuk dicapai.

c. Manfaat Anggaran Partisipatif

Partisipasi dalam penganggaran memberikan banyak dampak positif dalam sebuah organisasi diantaranya:

1. Meningkatkan kebersamaan manajemen dalam hal pencapaian tujuan anggaran karena anggaran yang ada merupakan anggaran yang ditetapkan bersama.
2. Meningkatkan kinerja karena merasa bertanggungjawab dalam pencapaian rencana anggaran yang telah disusun bersama.
3. Menambah informasi bagi atasan mengenai lingkungan yang dihadapi yang diperoleh dari bawahan.

4. Mengurangi tekanan terhadap bawahan, karena tujuan yang ditetapkan merupakan tujuan yang relevan dengan kemampuannya.
5. Meningkatkan komunikasi yang positif antara bawahan dengan atasan.

Anggaran partisipatif menurut Garrison dan Noreen (2000) mempunyai keunggulan diantaranya:

1. Setiap orang pada semua tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.
2. Orang yang berkaitan langsung dengan suatu aktivitas mempunyai kedudukan terpenting dalam pembuatan estimasi anggaran. Dengan demikian, estimasi anggaran yang dibuat oleh orang semacam itu cenderung lebih akurat dan andal.
3. Orang lebih cenderung berusaha untuk mencapai anggaran yang melibatkan orang tersebut dalam penyusunannya. Sebaliknya, orang kurang terdorong untuk mencapai anggaran yang dibuat dan diberikan oleh atasan tanpa melibatkan dirinya.
4. Suatu anggaran partisipatif mempunyai sistem kendali sendiri yang unik, sehingga jika mereka tidak dapat mencapai anggaran, maka yang harus mereka salahkan adalah diri mereka sendiri. Di sisi lain jika anggaran dibuat dari atas, maka mereka akan selalu berdalih bahwa anggarannya tidak masuk akal atau tidak realistik untuk diterapkan dan dicapai.

Selain itu anggaran partisipatif dapat mengurangi tekanan dan kegelisahan para bawahan, karena mereka dapat mengetahui suatu tujuan yang relevan, dapat diterima dan dapat dicapai. Artinya dengan adanya anggaran partisipatif keselarasan tujuan setiap pusat pertanggungjawaban dapat tercipta (Asriningati, 2006)

d. Kelemahan Anggaran Partisipatif

Salah satu kelemahan anggaran partisipatif yaitu timbulnya kesenjangan anggaran (Fitri, 2007). Muhammad (2001) berpendapat bahwa anggaran partisipatif dapat merusak motivasi bawahan dan menurunkan usaha pencapaian tujuan organisasi jika terdapat kecacatan dalam *goal setting*. Hal ini disebabkan oleh beberapa faktor yaitu siapa yang seharusnya dilibatkan dalam penyusunan anggaran dan keputusan-keputusan apa saja yang memerlukan partisipasi. Kelemahan yang lain yaitu dapat menciptakan partisipasi semu yaitu karyawan atau manajer bawah seakan-akan berpartisipasi tapi kenyataannya tidak, karyawan atau manajer bawah biasanya hanya dikumpulkan dan diminta menandatangani anggaran yang telah disusun. Hal ini dapat menurunkan motivasi dan semangat kerja manajer bawah.

e. Pendekatan Anggaran Partisipatif

Anggaran yang telah disusun secara partisipatif perlu *direview* oleh manajer level yang lebih tinggi, hal ini untuk menghindari terjadinya estimasi anggaran yang mengandung kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) oleh manajer level lebih rendah. Jika anggaran yang telah disusun dianggap

memerlukan perubahan, maka perubahan tersebut harus didiskusikan dan dimodifikasi berdasarkan kesepakatan bersama.

Pada penganggaran partisipatif, semua tingkatan organisasi harus dilibatkan dalam penyusunan anggaran karena manajer puncak biasanya kurang mengetahui kegiatan sehari-hari pada tingkatan bawah sehingga informasi dari bawahan sangat dibutuhkan untuk penyusunan anggaran. Namun, manajer puncak mempunyai perspektif atau pandangan yang lebih luas atas perusahaan secara keseluruhan yang sangat vital terhadap pembuatan kebijakan anggaran secara umum.

f. Indikator Anggaran Partisipatif

Pengukuran Penyusunan Anggaran Partisipatif diukur berdasarkan instrumen yang dikembangkan oleh Milani (1975). Pengukuran ini bertujuan untuk menilai partisipasi manajer dalam berbagai keputusan yang diambil. Partisipasi manajer dapat dilihat dari beberapa aspek (Milani, 1975; Saraswati, 2015), yaitu:

1. Keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran, adalah Sejauh mana manajer terlibat dalam penyusunan anggaran
2. Wewenang manajer dalam penyusunan anggaran dan berlakunya anggaran, adalah sejauh mana kewenangan yang dimiliki manajer dalam penyusunan anggaran dan keberlakuan anggaran.

3. Keterlibatan manajer dalam pengawasan proses penyusunan anggaran, adalah sejauh mana manajer terlibat dalam pengawasan penyusunan anggaran
4. Keterlibatan manajer dalam tujuan pelaksanaan anggaran pada bidang yang dipimpin.

Soobaroyen (2005) menyebutkan bahwa Anggaran Partisipatif dapat dilihat dari indikator yaitu:

1. Keikutsertaan penyusunan anggaran.
2. Besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran.
3. Kebutuhan memberikan pendapat.

Dalam penelitian ini akan menggunakan indikator milik Saraswati (2015) yaitu Keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran, Wewenang manajer dalam penyusunan anggaran dan berlakunya anggaran, Keterlibatan manajer dalam pengawasan proses penyusunan anggaran, Keterlibatan manajer dalam tujuan pelaksanaan anggaran pada bidang yang dipimpin.

3. Kesenjangan Anggaran

a. Pengertian Kesenjangan Anggaran

Menurut Young (1985) *budgetary slack is the amount by which subordinate understates his productive capability when given chance to select work standard against which his performance will be evaluated*. Artinya ketika bawahan diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya, bawahan cenderung mengecilkan kapabilitas produktifnya. Sedangkan, menurut Anthony

dan Govindarajan, (2005) *budgetary slack* adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Kesenjangan anggaran atau yang lebih dikenal dengan *budgetary slack* dilakukan oleh bawahan yaitu dengan menyajikan anggaran dengan tingkat kesulitan yang rendah agar mudah dicapai dan kesenjangan ini cenderung dilakukan oleh bawahan karena mengetahui bahwa kinerja mereka diukur berdasarkan tingkat pencapaian anggaran yang telah ditetapkan bersama.

Menurut Dunk (1993) *budgetary slack* Is defined as the express incorporation of budget amounts that make it easier to attain. Artinya bawahan lebih cenderung mengungkapkan atau menyusun anggaran yang mudah untuk dicapai. Kesenjangan anggaran dapat dengan mudah terjadi jika informasi yang dimiliki bawahan/MPP (*agent*) lebih banyak daripada informasi yang dimiliki atasan (*principal*) mengenai suatu pusat pertanggungjawaban. Kesenjangan anggaran biasanya dilakukan dengan menetapkan pendapatan lebih rendah daripada estimasi terbaik yang bisa dicapai dan menetapkan biaya yang terlalu tinggi dari estimasi yang seharusnya bisa lebih rendah, *budgetary slack* adalah jumlah yang sengaja dibuat oleh manajer dengan melebihkan sumber yang diperlukan ke dalam anggaran atau sengaja merendahkan kemampuan produktivitas perusahaan (Young, 1985; Anggraeni, 2008).

b. Penyebab Kesenjangan Anggaran

Perilaku menyimpang dengan menciptakan kesenjangan anggaran disebabkan karena fokus utama anggaran adalah sumber daya (*input*) bukan pada

keuntungan (*output*) (Rahayu, 1997; Hafsah, 2005). Faktor yang mendorong seorang manajer melakukan *budgetary slack*, yaitu:

1. Seringnya atasan atau manajemen tingkat atas mengubah atau memotong anggaran yang diusulkan. Biasanya seorang manajer menetapkan anggaran untuk divisinya dengan mempertimbangkan berbagai faktor baik dalam segi volume maupun keuntungan, tetapi setelah diajukan ke manajer puncak ternyata anggaran tersebut diubah tanpa mendiskusikan dengan bawahan. Oleh karena itu, para manajer mengantisipasi hal tersebut dengan melakukan *budgetary slack*.
2. Adanya ketidakpastian pasar, biasanya perkiraan volume produksi menjadi tidak tepat pada saat adanya persaingan yang tiba-tiba meningkat, dan jika tidak tersedia dana untuk mengatasi kondisi tersebut maka manajer akan cenderung menggunakan *budgetary slack* untuk memenuhi target keuntungannya.

Selain itu ada empat kondisi penting yang dapat menyebabkan terjadinya kesenjangan anggaran yaitu:

1. Terdapat informasi asimetri antara manajemen tingkat bawah dengan atasan.
2. Kinerja manajer tidak pasti
3. Manajer mempunyai kepentingan pribadi
4. Konflik kepentingan antara manajemen tingkat bawah dengan atasan.

c. Dampak Kesenjangan Anggaran

Kesenjangan anggaran dapat mengakibatkan pengalokasian sumber-sumber daya yang tidak efisien, anggaran yang ditetapkan menjadi tidak efektif, dan fungsi anggaran sebagai alat menilai kinerja manajer bawah menjadi tidak berfungsi dengan baik karena anggaran yang ditetapkan tidak mencerminkan kemampuan sebenarnya dari manajer bawah (Abdullah, 2012). Menurut Onsi (1973), kesenjangan anggaran dipandang sebagai perilaku disfungsional oleh perusahaan karena dapat menyebabkan perusahaan kehilangan kesempatan untuk memperoleh laba optimal serta tidak mengarah pada penghematan pengeluaran biaya.

Selain itu, jika suatu anggaran yang ditetapkan terdapat kesenjangan anggaran, maka akan mempengaruhi anggaran untuk tahun berikutnya. Biasanya, anggaran yang sedari awal sudah terdapat kesenjangan anggaran maka untuk anggaran tahun berikutnya akan terdapat kesenjangan anggaran yang semakin besar. Hal tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Stevens (2002) yang meneliti mengenai peningkatan kesenjangan anggaran seiring dengan tahun periode anggaran. Hal tersebut karena manajer bawah akan menetapkan anggaran tahun berikutnya berdasarkan anggaran yang sudah terdapat kesenjangan anggaran di mana kinerja anggaran tersebut di bawah kemampuan kinerja manajer bawah.

Anggaran yang terdapat kesenjangan anggaran mencerminkan kinerja anggaran di bawah kemampuan kinerja manajer bawah, jika anggaran tersebut

digunakan untuk menyusun anggaran selanjutnya maka anggaran periode selanjutnya juga akan berada di bawah kemampuan kinerja manajer bawah, sedangkan kemampuan kinerja manajer bawah semakin meningkat seiring dengan pengalaman kerjanya.

Jika kesenjangan anggaran terus terjadi maka akan membuat perusahaan memiliki kinerja yang tidak optimal. Hal tersebut akan membuat perusahaan kurang bisa bersaing dengan perusahaan kompetitor. Jika hal tersebut terjadi bukan tidak mungkin perusahaan akan mengalami kerugian karena kehilangan pelanggan. Perusahaan yang mengalami kerugian tentu tidak akan dilirik oleh investor. Jika demikian, perusahaan akan kehilangan modal untuk mengembangkan perusahaan.

d. Indikator Kesenjangan Anggaran

Menurut Dewi (2008) menyatakan ada tiga indikator dalam kesenjangan anggaran yaitu:

1. Perbedaan jumlah dengan estimasi terbaik Dalam keadaan terjadinya kesenjangan anggaran, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan meninggikan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan sehingga target mudah dicapai.
2. Target anggaran Bawahan menciptakan kesenjangan anggaran karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan

memudahkan pencapaian target anggaran terutama jika penilaian prestasi ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran.

3. Kondisi lingkungan Kondisi lingkungan juga sangat mempengaruhi kesenjangan anggaran diantaranya dengan sengaja melakukan perbuatan tersebut dapat suatu timbal balik seperti gaji, promosi, dan bonus dari organisasi karena anggaran yang dibuat dapat dicapai. Kesenjangan anggaran dapat dicapai karena dianggap perlu untuk menyelesaikan anggaran dengan melakukan penyesuaian dengan bawahan.

4. Komitmen Organisasi

a. Pengertian Komitmen Organisasi

Sardjito dan Muthaher (2007), komitmen organisasi adalah komitmen yang menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi. Komitmen organisasi adalah dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasidibandingkan dengan kepentingan sendiri (Weiner; Coryanata, 2004).

Komitmen organisasi yang tinggi sangat diperlukan dalam sebuah organisasi, karena terciptanya komitmen yang tinggi akan mempengaruhi situasi kerja yang profesional. Hal ini antara lain dikarenakan organisasi membutuhkan karyawan yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi agar organisasi dapat terus bertahan serta meningkatkan jasa dan produk yang dihasilkannya (Rachman, 2014). Sopiah (2008) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai sebuah sikap,

memiliki ruang lingkup yang lebih global daripada kepuasan kerja, karena komitmen organisasi menggambarkan pandangan terhadap organisasi secara keseluruhan, bukan hanya aspek pekerjaan saja. Nurfaizzah dan Mildawati (2007) berpendapat komitmen organisasi merupakan suatu rasa kepercayaan yang kuat terhadap organisasi yang menimbulkan rasa ketersediaan untuk berusaha melakukan yang terbaik demi kemajuan organisasi. Individu yang memiliki ikatan emosional terhadap organisasi akan memicu tumbuhnya komitmen organisasional sehingga individu akan berusaha mencapai tujuan perusahaan dan mengesampingkan kepentingan pribadi (Latuheru, 2006).

Menurut Allen dan Meyer (1990:78) ada tiga komponen di dalam komitmen organisasi yaitu:

1. *Affective commitment* yaitu suatu kondisi yang menunjukkan keinginan karyawan untuk melibatkan diri dan mengidentifikasi diri dengan organisasi karena adanya kesesuaian nilai-nilai dalam organisasi atau seberapa jauh tingkat emosi keterlibatan langsung dalam organisasi.
2. *Normative commitment* yaitu komitmen yang muncul karena karyawan berkewajiban untuk tinggal dalam organisasi seperti kesetiaan, kebanggaan, kesenangan, kebahagiaan, dan lain-lain.
3. *Continuance commitment* yaitu komitmen yang timbul karena adanya kekhawatiran terhadap kehilangan manfaat yang biasa diperoleh dari organisasi atau tetap tinggal karena merasa memerlukannya.

b. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Komitmen Organisasi

Sopiah (2008) mengemukakan empat faktor yang mempengaruhi komitmen karyawan antara lain:

1. Faktor personal, misalnya usia, jenis kelamin, tingkat pendidikan, pengalaman kerja dan kepribadian
2. Karakteristik pekerjaan, misalnya lingkup jabatan, tantangan dalam pekerjaan, konflik peran, tingkat kesulitan dalam pekerjaan
3. Karakteristik struktur, misalnya besar kecilnya organisasi, bentuk organisasi, kehadiran serikat pekerja, dan tingkat pengendalian yang dilakukan organisasi terhadap karyawan
4. Pengalaman kerja, pengalaman kerja seorang karyawan sangat berpengaruh terhadap tingkat komitmen karyawan pada organisasi. Karyawan yang baru beberapa tahun bekerja dan karyawan yang sudah puluhan tahun bekerja dalam organisasi tentu memiliki tingkat komitmen yang berlainan

c. Indikator Komitmen Organisasi

Menurut Allen dan Meyer (1993) terdapat 5 (lima) indikator untuk mengukur Komitmen Organisasi:

1. Keyakinan yang kuat berkarir di perusahaan, yaitu keyakinan dari pegawai tentang masa depan kariernya dalam perusahaan.

2. Tingkat keterlibatan pada masalah perusahaan, yaitu tingkat keterlibatan pegawai dalam penyelesaian masalah yang terjadi dalam perusahaan.
3. Tingkat ketertarikan di perusahaan, merupakan tingkat ketertarikan pegawai untuk bekerja di perusahaan tersebut.
4. Perasaan sebagai bagian dari perusahaan, yaitu perasaan yang dimiliki pegawai dalam menjadi bagian dari perusahaan.
5. Arti perusahaan bagi diri, merupakan pengertian perusahaan bagi dirinya.

Menurut Cook dan Wall (1980) terdapat 4 (empat) indikator untuk mengukur komitmen organisasi adalah:

1. Loyalitas pada organisasi.
2. Hasrat untuk bertahan menjadi bagian dari organisasi.
3. Keinginan untuk bekerja keras.
4. *Affective commitment*.

Dalam Penelitian ini, indikator yang digunakan adalah indikator yang dikembangkan oleh Eva Kris (2009), yaitu tentang keyakinan yang kuat berkarir di perusahaan, tingkat keterlibatan pada masalah perusahaan, tingkat ketertarikan di perusahaan, perasaan sebagai bagian dari perusahaan, arti perusahaan bagi diri.

B. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu berisi tentang penelitian sebelumnya yang dijadikan rujukan pada penelitian ini. Adapun penelitian terdahulu sebagai berikut:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

Nama	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
Mohammad Arfandi Adnan, Arifuddin, dan Haliah (2017)	Pengaruh Budgetary Slack Terhadap Kinerja SKPD dengan Komitmen Organisasi dan Kapasitas Individu Sebagai Variabel Moderasi	I: <i>Budgetary Slack</i> Y: Kinerja SKPD M: Komitmen Organisasi dan Kapasitas Individu	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Budgetary slack berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kinerja SKPD. Budgetary slack berpengaruh negatif dan signifikan terhadap komitmen organisasi. Komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja SKPD. Budgetary slack terhadap kinerja SKPD melalui komitmen organisasi berpengaruh negatif dan signifikan dan kapasitas individu tidak dapat memoderasi pengaruh Budgetary slack terhadap kinerja SKPD.
Nurmalinda (2012)	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Dan Budaya Organisasi Sebagai <i>Variabel Moderating</i> Di Kabupaten Bengkalis	I: Partisipasi Penyusunan Anggaran Y: Kinerja Aparat Pemerintah Daerah M : Komitmen Organisasi dan Budaya Organisasi	Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa, pertama: instrument yang digunakan dalam penelitian ini handal dan valid melalui pengujian validitas dengan menggunakan person correlation out spss viewer dan cronbach alpha. Kedua: secara parsial variable Partisipasi Penyusunan Anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Ketiga: nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 81,4% artinya variable independen mempengaruhi variabel dependen sedangkan 18,6% dipengaruhi factor faktor yang tidak diteliti dalam penelitian ini.
Silviana Agustami dan Dina Arfan (2015)	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kesenjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasional Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada BUMN yang berkantor pusat di Kota Bandung)	I: Partisipasi Penyusunan Anggaran Y: Kesenjangan Anggaran M : Komitmen Organisasi	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa; pertama, terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel partisipasi penyusunan anggaran terhadap kesenjangan anggaran yang menghasilkan <i>R Square</i> 12,1%. Kedua, pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kesenjangan anggaran tidak dimoderasi oleh komitmen organisasional menghasilkan <i>R Square</i> 21,3% dan signifikansi sebesar -0,009. Maka komitmen organisasional berpengaruh negatif pada partisipasi penyusunan anggaran terhadap kesenjangan anggaran.

A. A. Sagung Sinta Mahadewi (2014)	Pengaruh Partisipasi Penganggaran Pada Kesenjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi	I: Partisipasi Penganggaran Y: Kesenjangan Anggaran M: Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi, mereka akan memiliki kecenderungan untuk menggunakan kelebihan akan pengetahuan yang mereka miliki untuk menciptakan kesenjangan anggaran. Asimetri informasi terhadap hubungan Anggaran Partisipatif pada kesenjangan anggaran memiliki pengaruh positif. Komitmen organisasi terhadap hubungan Anggaran Partisipatif pada kesenjangan anggaran memiliki pengaruh negatif.
Ni Komang Tri Lestari dan IGAM Asri Dwija Putri (2015)	Pengaruh Penganggaran Partisipatif Pada Kesenjangan Anggaran Dimoderasi Ketidakpastian Lingkungan Dan Komitmen Organisasi	I: Partisipasi Penganggaran Y: Kesenjangan Anggaran M: Ketidakpastian Lingkungan dan Komitmen Organisasi	Hasil penelitian menunjukkan penganggaran partisipatif berpengaruh positif signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Ketidakpastian lingkungan tidak memoderasi hubungan antara penganggaran partisipatif pada kesenjangan anggaran, dan komitmen organisasi memperlemah (memoderasi) hubungan antara penganggaran partisipatif pada kesenjangan anggaran.
Belianus Patria Latuheru (2005)	Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kesenjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating	I: Partisipasi Anggaran Y: Kesenjangan Anggaran M : Komitmen Organisasi	Hal ini mungkin disebabkan karena manajer yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi memiliki dorongan dari dalam dirinya untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi.
Romadhon Wahyu Prakoso (2016)	Analisis Pengaruh Anggaran Partisipatif, Informasi Asimetri, Komitmen Organisasi, Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Kesenjangan Anggaran (Studi Kasus Pada SKPD Kota Semarang)	I: Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, dan Ketidakpastian Lingkungan Y : Kesenjangan Anggaran	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Anggaran Partisipatif, informasi asimetri, komitmen organisasi mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Sedangkan ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh dan signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Berdasarkan hasil penelitian dapat diambil kesimpulan bahwa terjadi peningkatan kesenjangan anggaran ketika partisipasi penyusunan anggaran tinggi.

C. Kerangka Konseptual

Sugiyono (2013) mengungkapkan kerangka konseptual adalah penjelasan tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai factor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting. Dalam memberikan gambaran dalam kerangka konseptual pada bagian ini dapat dikembangkan sebagai berikut:

1. Hubungan Anggaran Partisipatif terhadap Kesenjangan Anggaran

Penelitian tentang hubungan antara anggaran partisipatif dengan kesenjangan anggaran telah banyak dilakukan oleh berbagai peneliti di antaranya: hasil penelitian Hafsah (2005) menunjukkan anggaran partisipatif berpengaruh secara signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan Supanto (2010) yang mengatakan bahwa anggaran partisipatif mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Penelitian lain yang juga menunjukkan hasil yang sama yaitu penelitian yang dilakukan oleh Anggraeni (2008), hasil penelitiannya menunjukkan bahwa anggaran partisipatif mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kesenjangan anggaran.

2. Hubungan Anggaran Partisipatif terhadap Kesenjangan Anggaran yang dimoderasi Komitmen Organisasi

Menurut Dunk (1993) *budgetary slack Is defined as the express incorporation of budget amounts that make it easier to attain.* Artinya bawahan lebih cenderung mengungkapkan atau menyusun anggaran yang mudah untuk dicapai. Kesenjangan anggaran dapat dengan mudah terjadi jika informasi yang

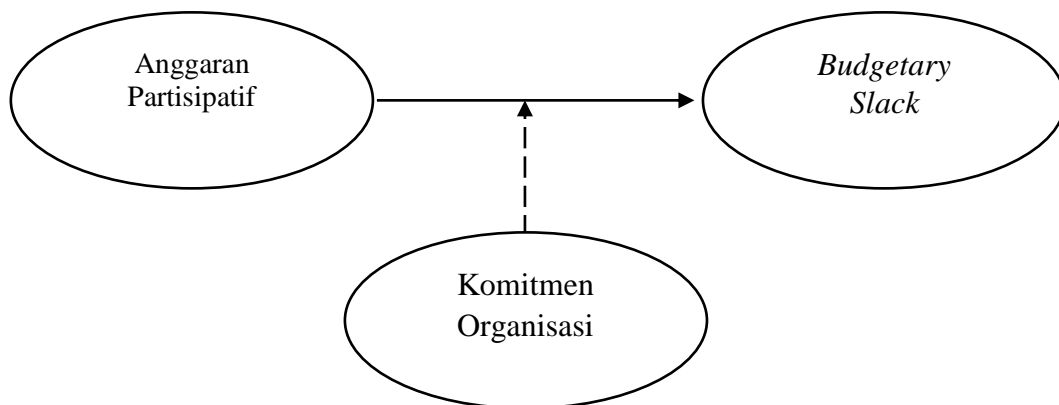
dimiliki bawahan/MPP (*agent*) lebih banyak daripada informasi yang dimiliki atasan (*principal*) mengenai suatu pusat pertanggungjawaban.

Peningkatan atau penurunan kesenjangan anggaran tergantung pada sejauh mana individu lebih mementingkan diri sendiri atau bekerja demi kepentingan organisasinya yang merupakan aktualisasi dari tingkat komitmen yang dimilikinya. Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday et al. 1979). Komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekad dari dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi (Porter et al. 1974).

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. Komitmen organisasi yang kuat dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha

keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi (Angle dan Perry 1981, Porter et al. 1974) serta akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi (Porter et al. 1974). Komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik, dan kemungkinan terjadinya kesenjangan anggaran dapat dihindari.

Gambar dibawah ini menunjukkan kerangka konseptual yang dibuat dalam model penelitian mengenai pengaruh anggaran partisipatif terhadap *budgetary slack* dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating.



D. Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

1. Anggaran Partisipatif berpengaruh terhadap Kesenjangan Anggaran.
2. Komitmen Organisasi memoderasi hubungan antara Anggaran Partisipatif terhadap Kesenjangan Anggaran.

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan asosiatif. Azuar (2013) mengungkapkan penelitian asosiatif adalah penelitian yang mengkaji bagaimana suatu variabel memiliki keterkaitan atau berhubungan dengan variabel lain atau apakah suatu variabel dipengaruhi oleh variabel lainnya atau apakah suatu variabel menjadi sebab perubahan variabel lainnya. Pendekatan penelitian ini menggunakan jenis data kualitatif yang didasari oleh pengujian teori yang disusun dari berbagai variabel, pengukuran yang melibatkan angka-angka dan analisis dengan menggunakan prosedur statistik.

B. Tempat dan Waktu Penelitian

Penelitian ini akan dilaksanakan Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Sibolga, dengan responden penelitian pejabat struktural OPD Kota Sibolga yang terlibat dalam penyusunan anggaran. Waktu penelitian dilakukan pada bulan November 2019 – Juli 2020.

Tabel 3.1
Waktu Penelitian

No	Jenis Kegiatan	Bulan/Minggu																			
		Sep				Nov				Des				Jan				Feb			
		4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4			
1	Pengajuan Judul																				
2	Penyusunan Proposal																				
3	Bimbingan Proposal																				
4	Perbaikan Proposal																				

5	Seminar Proposal																			
6	Pengumpulan dan Pengelolaan Data																			
7	Penyusunan Tesis																			
8	Sidang Meja Hijau																			

C. Populasi dan Sampel

Populasi merupakan kelompok orang, kejadian, atau peristiwa yang menjadi perhatian para peneliti untuk diteliti. Sugiyono (2010) menyatakan populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek atau subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Populasi pada penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Sibolga yang berjumlah 25 instansi. Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2010). Kriteria pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah dengan teknik *purposive sampling*, yaitu teknik pengambilan sampel sumber data dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2013). Sampel pada penelitian ini adalah Eselon II dan III di Lingkungan Pemerintah Kota Sibolga yang berjumlah sebanyak 140 orang.

D. Definisi Operasional Variabel

1. Anggaran Partisipatif

Anggaran partisipatif adalah proses penyusunan anggaran yang melibatkan manajer pusat pertanggungjawaban dalam penyusunan anggaran. Anggaran

partisipatif dapat berupa keikutsertaan manajer pusat pertanggungjawaban dalam penyusunan anggaran, keterlibatan dalam memberikan pendapat, dan seringnya manajer puncak menanyakan pendapat manajer pusat pertanggungjawaban dalam menyusun anggaran. Dalam penelitian ini akan menggunakan indikator milik Saraswati (2015) yaitu keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran, pengaruh manajer dalam penyusunan anggaran dan berlakunya anggaran, dan keterlibatan manajer dalam pengawasan proses penyusunan anggaran. Indikator diukur dengan menggunakan skala likert 1-5.

2. Kesenjangan Anggaran

Kesenjangan anggaran adalah perbedaan jumlah anggaran yang disusun manajer pusat pertanggungjawaban dengan estimasi terbaik organisasi. Kesenjangan anggaran biasanya dilakukan dengan menetapkan pendapatan lebih rendah daripada estimasi terbaik yang bisa dicapai dan menetapkan biaya yang terlalu tinggi dari estimasi yang seharusnya bisa lebih rendah atau menyatakan jumlah *input* terlalu tinggi dari yang dibutuhkan untuk memproduksi suatu unit *output*. Indikator adanya kesenjangan anggaran antara lain yaitu sulit atau tidaknya target anggaran dicapai, pengeluaran yang terjadi dalam pusat pertanggungjawaban tidak dibatasi oleh anggaran, ada tidaknya tuntutan khusus dalam anggaran, dan target umum yang ditetapkan dalam anggaran sulit untuk dicapai. Untuk mengukur variabel kesenjangan anggaran digunakan kuesioner yang merupakan kuesioner yang dikembangkan oleh Dunk (1993) yang terdiri dari 6 (enam) item pertanyaan yang diukur dengan menggunakan skala likert 1-5.

3. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi dalam penelitian ini sebagai variabel moderating didefinisikan sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi (Wiener, 1982). Komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada di dalam organisasi serta tekad dari dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasinya (Porter et al., 1974). Dalam penelitian ini komitmen organisasi diukur dengan menggunakan item pertanyaan yang dikembangkan oleh Allen dan Meyer (1993) yang diukur dengan skala 1-5.

Tabel 3.2
Definisi Operasional Variabel

No	Variabel	Defenisi Operasional Variabel	Indikator	Skala
1	Anggaran Partisipatif	Anggaran yang dibuat dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan dalam pembuatan estimasi anggaran. (Garrison and Noreen, 2000)	1. Keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran. 2. Wewenang manajer dalam penyusunan anggaran dan berlakunya anggaran. 3. Pengawasan manajer dalam proses penyusunan anggaran.	Likert
2	<i>Kesenjangan anggaran</i>	Perbedaan jumlah anggaran yang disusun manajer pusat pertanggungjawaban dengan estimasi terbaik perusahaan perbedaan jumlah anggaran yang disusun manajer pusat	1. Standar anggaran dapat meningkatkan produktivitas. 2. Pencapaian anggaran. 3. Monitor biaya disebabkan batasan anggaran.	Likert

		pertanggungjawaban dengan estimasi terbaik perusahaan. (Anthony and Govindarajan, 2005)	<ol style="list-style-type: none"> 4. Tuntutan pada anggaran. 5. Target anggaran menyebabkan efisiensi. 6. Target anggaran sulit dicapai. 	
3	Komitmen Organisasi	Dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasidibandingkan dengan kepentingan sendiri (Weiner; Coryanata, 2004 dalam Sayputri dan Widiyanti, 2017)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Keyakinan yang kuat berkarir di perusahaan. 2. Tingkat keterlibatan pada masalah perusahaan. 3. Tingkat ketertarikan di perusahaan. 4. Perasaan sebagai bagian dari perusahaan. 5. Arti perusahaan bagi diri. 	Likert

E. Teknik Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan instrumen berupa kuesioner yang diberikan pejabat yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran, dan pejabat pelaksana anggaran di Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Sibolga. Pengumpulan data dilakukan dengan teknik *personally administered questionnaires*, yaitu kuesioner disampaikan dan dikumpulkan secara langsung oleh peneliti (Indriantoro dan Supomo, 2002). Pengukuran masing-masing variabel menggunakan skala likert 1 – 5 poin.

1. Uji Validitas

Uji validitas menunjukkan sejauh mana suatu alat ukur dapat mengukur variabel yang akan diukur. Suatu yang instrument pengukuran disebut valid bila dapat melakukan apa yang seharusnya dilakukan dan mengukur apa yang

seharusnya diukur. Bila skala pengukuran tidak valid maka ia tidak bermanfaat bagi peneliti karena tidak mengukur atau melakukan apa yang seharusnya dilakukan (Ghozali, 2007).

Dalam penelitian ini untuk mengukur validitas digunakan koefisien *Cronbach alpha* untuk mengestimasi validitas setiap skala (indikator observarian). Pengujian validitas menggunakan teknik *corrected item-item correlation*, yaitu dengan cara pengkoreksian skor tiap item dengan skor totalnya. Kriteria valid atau tidak valid adalah bila korelasi *r* hitung kurang dari *r* table dengan tingkat signifikan $\alpha=5\%$, berarti butir pertanyaan tidak valid. Berikut hasil dari uji validitas pada riset ini adalah:

Tabel 3.3
Uji Validitas Anggaran Partisipatif

No	Pernyataan	<i>Corrected item – Total Correlation</i>	R tabel	Keterangan
1	AP1	0,565	0,1840	Valid
2	AP2	0,571	0,1840	Valid
3	AP3	0,572	0,1840	Valid
4	AP4	0,516	0,1840	Valid
5	AP5	0,447	0,1840	Valid
6	AP6	0,603	0,1840	Valid

Sumber: Data Diolah, 2020

Tabel 3.4
Uji Validitas Kesenjangan Anggaran

No	Pernyataan	<i>Corrected item – Total Correlation</i>	R tabel	Keterangan
1	KA1	0,532	0,1840	Valid
2	KA 2	0,536	0,1840	Valid
3	KA 3	0,586	0,1840	Valid
4	KA 4	0,673	0,1840	Valid
5	KA 5	0,319	0,1840	Valid
6	KA 6	0,589	0,1840	Valid

Sumber: Data Diolah, 2020

Tabel 3.5
Uji Validitas Komitmen Organisasi

No	Pernyataan	<i>Corrected item – Total Correlation</i>	R tabel	Keterangan
1	KO1	0,410	0,1840	Valid
2	KO 2	0,599	0,1840	Valid
3	KO 3	0,904	0,1840	Valid
4	KO 4	0,776	0,1840	Valid
5	KO 5	0,904	0,1840	Valid
6	KO 6	0,368	0,1840	Valid
7	KO 7	0,395	0,1840	Valid
8	KO 8	0,774	0,1840	Valid
9	KO 9	0,904	0,1840	Valid
10	KO 10	0,840	0,1840	Valid

Sumber: Data Diolah, 2020

Hasil uji validitas yang disajikan pada tabel diatas diketahui bahwa nilai r_{hitung} dari semua variabel lebih besar dari nilai r_{tabel} . Maka dapat disimpulkan bahwa semua indikator dari variabel-variabel pada penelitian ini valid.

2. Uji Realibilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk menunjukkan sejauh mana suatu pengukuran dapat memperoleh hasil yang konsisten, stabil atau relatif tidak berbeda jika dilakukan pengukuran kembali terhadap subjek yang sama. Pengujian reliabilitas dilakukan secara statistik yaitu dengan menghitung besarnya *Cronbach Alpha*. Jika koefisien alpha yang dihasilkan lebih besar dari 0,60 maka instrument tersebut dikatakan reliabil. Sebaliknya jika koefisien alpha rendah dari 0,60 maka instrument dikatakan tidak reliabil.

Tabel 3.6. Uji Realibilitas

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
Anggaran Partisipatif	0,754	Realibel
Kesenjangan Anggaran	0,728	Realibel
Komitmen Organisasi	0,821	Realibel

Sumber : Data Diolah, 2020

Berdasarkan hasil uji realibilitas yang disajikan pada tabel diatas, terlihat bahwa seluruh variabel mempunyai *Cronbach's Alpha* lebih besar dari 0,60. Hal ini berarti indikator dari variabel-variabel yang ada dalam penelitian ini realibel.

F. Teknik Analisis Data

Teknik analisis data adalah suatu mencari, memperoleh, mengumpulkan atau mencatat data, baik yang berupa data primer maupun data skunder yang digunakan untuk keperluan menyusun suatu karya ilmiah dan kemudian menganalisis factor-faktor yang berhubungan dengan pokok permasalahan sehingga akan terdapat suatu kebenaran data-data yang akan diperoleh.

1. Statistik Dekskriptif

Metode deskriptif ini merupakan metode yang bertujuan untuk mengetahui sifat serta hubungan yang lebih mendalam antara tiga variabel dengan cara mengamati aspek-aspek tertentu secara spesifik untuk memperoleh data yang sesuai dengan masalah yang ada dengan tujuan penelitian, dimana data tersebut diolah, dianalisis dan diproses lebih lanjut dengan dasar teori-teori yang telah dipelajari sehingga data tersebut dapat ditarik sebuah kesimpulan.

2. *Moderated Regression Analysis (MRA)*

Pengujian hipotesis kedua adalah analisis regresi moderasi (untuk variable moderating). Uji regresi moderasi menggunakan uji interaksi. Uji interaksi sering disebut dengan *Moderated Regression Analysis (MRA)*. MRA adalah aplikasi khusus regresi berganda linear dimana terdapat perkalian dua atau lebih variable independen. Rumus yang digunakan adalah:

$$Y = a + b_1X + b_2Y + b_3Z + e$$

Keterangan:

a : nilai konstanta

b : nilai koefisien variabel

X1 : variabel independen 1

X1X2 : variabel moderating (interaksi antara variabel X1 dan X2)

Kriteria untuk uji interaksi adalah sebagai berikut:

- a. Jika Sig > 0,05, maka komitmen organisasi tidak dapat memoderasi hubungan antara Anggaran Partisipatif dan kesenjangan anggaran.
- b. Jika Sig < 0,05, maka komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan antara Anggaran Partisipatif dan kesenjangan anggaran.

3. Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk melihat penyebaran data yang normal atau tidak, karena data diperoleh secara langsung dari pihak pertama melalui kuesioner. Untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak, dapat dilakukan dengan metode analisis grafik yang terdiri dari grafik histogram dan grafik normal probability plot. Pengujian normalitas dilakukan dengan uji normal probability plot karena apabila jika hanya melihat grafik histogram hasilnya dapat menyesatkan khususnya untuk jumlah sampel yang kecil (Ghazali, 2016). Dalam grafik normal probability plot, data dikatakan terdistribusi normal jika nilai sebaran atau distribusi data berada disekitar garis lurus diagonal. Rumus yang digunakan adalah:

$$KS = \frac{X_1 - X}{SD}$$

Keterangan:

X_1 = Angka pada data

Z = Transformasi dari angka ke notasi pada distribusi normal

F_t = Probabilitas komulatif normal, komulatif proposal luasa kurva normal

4. Uji Multikolinearitas

Pengujian Multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan korelasi antara variabel independen. Menurut Ghozali (2007) untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas adalah dengan melihat nilai *tolerance* dan nilai *variance inflation factor*(VIF). Multikolinearitas merupakan fenomena adanya korelasi yang sempurna antara satu variabel bebas dengan variabel bebas lainnya. Konsekuensi praktis yang timbul sebagai akibat adanya multikolinearitas ini adalah kesalahan standar penaksiran semakin besar.

5. Uji Hipotesis

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh satu variable independen secara individual dalam menerangkan variabel dependen (Ghozali, 2016). Pengujian dilakukan dengan menggunakan signifikansi level 0,05 ($\alpha = 5\%$). Rumus yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$t_{hitung} = \frac{r_{xy} \sqrt{(n-2)}}{\sqrt{(1-r_{xy}^2)}}$$

Keterangan:

T : nilai t hitung

n : jumlah responden

r : koefisien korelasi hasil r hitung

Ketentuan penerimaan atau penolakan hipotesis adalah sebagai berikut:

1. Jika nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 maka secara parsial variable independen berpengaruh terhadap variabel dependen.
2. Jika nilai signifikansi lebih besar sama dengan 0,05 maka secara parsial variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

6. Analisis Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi (R^2) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi - variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai (R^2) yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variable independen amat terbatas. Sebaliknya, jika nilai (R^2) yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen. Kelemahan mendasar penggunaan koefisien determinasi adalah bias terhadap jumlah variable independen yang dimasukkan ke dalam model. Setiap tambahan satu variable independen, maka R^2 pasti meningkat, tidak peduli apakah variabel tersebut berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen (Ghozali, 2016). Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan *Adjusted R2*. Nilai R^2 dapat naik atau turun apabila satu variabel independen ditambahkan kedalam model. Rumus yang digunakan adalah:

$$KD = r^2 \times 100\%$$

Keterangan:

KD = Koefisien Determinasi

R = Koefisien Korelasi

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Hasil Penelitian

1. Gambaran Umum Penelitian

Kota Sibolga adalah salah satu kotamadya yang terletak di Pantai Barat Sumatera Utara memiliki jarak ± 350 km dari ibukota Provinsi Sumatera Utara. Sibolga memiliki luas $\pm 10,77$ km² dan berpenduduk sekitar 95.471 jiwa. Wilayah administrasi pemerintah Kota Sibolga pada tahun 2018 terdiri atas 4 kecamatan dan 17 kelurahan. Kecamatan Sibolga Utara terdiri dari 5 kelurahan, Kecamatan Sibolga Kota 4 kelurahan, Kecamatan Sibolga Selatan 4 kelurahan, dan Kecamatan Sibolga Sambas terdiri dari 4 kelurahan. Dalam menjalankan tugas-tugas dalam rangka pelayanan terhadap masyarakat, Pemko Sibolga dibantu oleh aparaturnya (PNS) yang berjumlah 2.497 orang. Dari jumlah tersebut terdapat sebanyak 15,90 persen golongan IV; 64,48 persen golongan III; 18,86 persen golongan II; sedangkan PNS dengan golongan I ada terdapat 0,76 persen.

Penelitian ini dilakukan pada 25 Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kota Sibolga. Responden dalam penelitian ini adalah pejabat Eselon II dan III di masing-masing OPD. Data dikumpulkan dengan menyebarkan kuesioner yang dikirim langsung oleh peneliti ke seluruh OPD. Penyebaran kuesioner dilakukan selama 1 minggu. Pengambilan kuesioner dilakukan selama 1 minggu. Pengambilan dilakukan disela-sela penyebaran, ini terjadi karena ada beberapa OPD yang proses pengisian kuesioner selesai dalam 1 hari sampai 1 minggu.

Pada penelitian ini jumlah kuesioner yang disebar sebanyak 140 kuesioner dan kuesioner yang kembali sebanyak 100 kuesioner artinya persentase tingkat pengembalian kuesioner sebesar 71,43%.

2. Deskriptif Responden

Data diperoleh sebanyak 100 responden yang terdiri dari karakteristik responden berdasarkan usia, jenis kelamin, pendidikan, dan lama bekerja. Tabel 4.1 memperlihatkan karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin.

Tabel 4.1
Data Demografi Jenis Kelamin Responden

	Jumlah	Persentase
Laki-Laki	65	65.0
Perempuan	35	35.0
Total	100	100.0

Sumber: Data Diolah, 2020

Dari Tabel 4.1 diatas memperlihatkan demografi responden berdasarkan jenis kelamin yaitu laki-laki berjumlah 65 orang (65 %) dan perempuan berjumlah 35 orang (35%).

Tabel 4.2
Data Demografi Usia Responden

	Jumlah	Persentase
30 – 40	23	23.0
41 – 50	45	45.0
51 – 60	32	32.0
Total	100	100.0

Sumber: Data Diolah, 2020

Tabel 4.2 diatas memperlihatkan demografi usia responden yaitu rentang usia 30 – 40 berjumlah 23 orang (23%), 41 – 50 sebanyak 45 orang (45%) dan 51 – 60 sebanyak 32 orang (32%).

Tabel 4.3
Data Demografi Pendidikan Responden

	Jumlah	Persentase
S-1	80	80.0
S-2	20	20.0
Total	100	100.0

Sumber : Data Diolah, 2020

Tabel 4.3 menjelaskan bahwa demografi responden berdasarkan tingkat pendidikan S1 berjumlah 92 orang (80.1%) dan S2 sebanyak 22 orang (19,3%).

Tabel 4.4
Data Demografi Lama Bekerja Responden

	Jumlah	Persentase
9 – 20	62	62.0
21 – 30	27	27.0
30 – 40	11	11.0
Total	100	100.0

Sumber : Data Diolah, 2020

Tabel 4.4 menjelaskan bahwa demografi responden berdasarkan lama bekerja rentang 9 – 20 berjumlah 62 orang (62%), 21 – 30 sebanyak 27 orang (27%) dan 30 – 40 berjumlah 11 orang (11%).

3. Deskripsi Jawaban Responden

3.1 Tanggapan Responden Terhadap Variabel Anggaran Partisipatif

Tanggapan responden terkait anggaran partisipatif meliputi 3 indikator yaitu keterlibatan, wewenang, dan pengawasan. Tanggapan responden atas kuisisioner dapat dilihat pada tabel 4.5 berikut ini:

Tabel 4.5
Tanggapan Responden Variabel Anggaran Partisipatif

No	Pernyataan	STS	TS	KS	S	SS	Rata-Rata Jawaban Responden
1	Saya turut serta dalam penyusunan anggaran sesuai dengan tanggung jawab saya.			33	35	32	3,99
2	Saya berpartisipasi aktif dan memberikan usulan dalam penyusunan anggaran.			36	39	25	3,89
3	Saya memiliki kontribusi yang penting dalam penyusunan anggaran		20	32	36	12	3,40
4	Saya mempertanyakan usulan yang tidak wajar		10	23	25	42	3,99
5	Saya memiliki pengaruh dalam penyusunan anggaran dan berlakunya anggaran		21	64	8	7	3,01
6	Saya turut mengawasi mengenai prosedur penyusunan anggaran			28	27	45	4,17

Sumber: Data Diolah, 2020

Berdasarkan tabel diatas, rata-rata maksimum sebesar 4,17 pada pernyataan terkait pengawasan prosedur penyusunan anggaran. Rata-rata minimum sebesar 3,01 pada butir pernyataan terkait pengaruh dalam menyusun anggaran dan berlakunya anggaran tersebut. Secara keseluruhan dapat ditarik kesimpulan bahwa secara keseluruhan anggaran partisipatif menjadi perhatian manajer atau pejabat pengelola keuangan di OPD se- Kota Sibolga.

3.2 Tanggapan Responden Terhadap Variabel Kesenjangan Anggaran

Tanggapan responden terkait anggaran partisipatif meliputi beberapa indikator yaitu standar anggaran dapat meningkatkan produktivitas, pencapaian anggaran, monitor biaya disebabkan batasan anggaran, tuntutan pada anggaran, target anggaran menyebabkan efisiensi dan target anggaran sulit dicapai.

Tanggapan responden atas kuisioner dapat dilihat pada tabel 4.6 berikut ini:

Tabel 4.6
Tanggapan Responden Variabel Kesenjangan Anggaran

No	Pernyataan	STS	TS	KS	S	SS	Rata-Rata Jawaban Responden
1	Saya menganggap Standar yang digunakan dalam anggaran mendorong produktivitas yang tinggi di wilayah tanggung jawab saya.		29	11	38	22	3.53
2	Saya pastikan anggaran dalam instansi saya bekerja dapat terlaksana.				65	35	4.35
3	Saya harus memonitor setiap pengeluaran-pengeluaran yang menjadi wewenang saya, karena adanya keterbatasan jumlah anggaran yang disediakan.			30	25	45	4.15
4	Saya harus mencapai tuntutan anggaran guna mendorong produktivitas yang tinggi.		28	27	45		3.17
5	Saya ingin memperbaiki tingkat efisiensi, karena adanya target anggaran yang harus saya capai.		2	4	72	22	4.14
6	Saya menganggap sasaran yang dijabarkan dalam anggaran sangat mudah untuk dicapai atau direalisasikan.	24	21	18	37		2.68

Sumber: Data Diolah, 2020

Berdasarkan tabel diatas dilihat rata-rata maksimum responden menjawab terdapat pada butir pernyataan kedua sebesar 4,35 yang menunjukkan keyakinan agar anggaran yang ada dapat terlaksana sedangkan rata-rata minimum terdapat pada butir pernyataan keenam sebesar 2,68 yang menunjukkan bahwa target yang diberikan tidak akan mudah dicapai atau direalisasikan.

3.3 Tanggapan Responden Terhadap Variabel Komitmen Organisasi

Tanggapan responden terkait anggaran partisipatif meliputi beberapa indikator yaitu keyakinan yang kuat berkarir, tingkat keterlibatan pada masalah, tingkat ketertarikan, perasaan sebagai bagian dari organisasi dan arti organisasi

bagi diri. Tanggapan responden atas kuisioner dapat dilihat pada tabel 4.7 berikut ini:

Tabel 4.7
Tanggapan Responden Variabel Komitmen Organisasi

No	Pernyataan	STS	TS	KS	S	SS	Rata-Rata Jawaban Responden
1	Saya memiliki keyakinan yang tinggi dalam karier saya dimasa depan ditempat saya bekerja saat ini		28	10	27	35	3,69
2	Saya memiliki target jabatan tertentu dimasa depan			53	27	20	3,67
3	Saya bangga bekerja di tempat saya saat ini				65	35	4,35
4	Saya berpartisipasi dalam setiap menyelesaikan masalah yang terjadi ditempat saya bekerja saat ini			27	28	45	4,18
5	Setiap pegawai dapat bekerjasama dalam menyelesaikan masalah				65	35	4,35
6	Saya antusias dalam menagani masalah yang ada di tempat bekerja			27	63	10	3,83
7	Sejak dahulu saya menginginkan pekerjaan ini			82	18		3,18
8	Saya ingin lebih berkontribusi dalam pekerjaan saya saat ini				63	37	4,37
9	Saya menyukai tempat saya bekerja saat ini				65	35	4,35
10	Saya bangga dan bahagia dengan apa yang saya kerjakan saat ini			24	45	27	3,99

Sumber: Data Diolah, 2020

Berdasarkan dari tabel diatas, rata-rata maksimum sebesar 4,37 terletak pada pernyataan kedelapan yang menunjukkan keinginan untuk memiliki kontribusi dalam pekerjaan yang saat ini. Rata-rata minimum sebesar 3,18 terletak pada pernyataan ketujuh terkait keinginan untuk memiliki pekerjaan ini.

Mayoritas responden menganggap bahwa komitmen organisasi menjadi hal penting dalam mencapai tujuan organisasi.

4. Pengujian Hipotesis dan Hasil Analisis Data

4.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dilakukan untuk mengetahui deskripsi data penelitian yang dilihat dari minimum, maksimum, rata-rata dan standar deviasi dari variabel yang digunakan. Hasil statistic deskriptif tersaji pada tabel dibawah ini:

Tabel 4.8
Statistik Dekskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Variabel X (Anggaran Partisipatif)	100	17	29	22.45	2.921
Variabel Y (Kesenjangan Anggaran)	100	14	27	22.02	3.853
Variabel Z (Komitmen Organisasi)	100	35	46	39.96	4.276

Sumber: Data Diolah, 2020

Tabel 4.8 menunjukkan statistik deskriptif dari masing-masing variabel penelitian. Berdasarkan tabel 4.8, hasil analisis dengan menggunakan statistic deskriptif terhadap anggaran partisipatif menunjukkan nilai minimum sebesar 17, nilai maksimum sebesar 29, mean (rata-rata) sebesar 22,45 dengan standar deviasi sebesar 2,921. Selanjutnya variabel kesenjangan anggaran menunjukkan nilai minimum sebesar 14, nilai maksimum sebesar 27, mean (rata-rata) sebesar 22,02 dengan standar deviasi sebesar 3,853. Selanjutnya varibel komitmen organisasi, nilai minimum sebesar 35, nilai maksimum sebesar 46, mean (rata-rata) sebesar 39,96 dengan standar deviasi sebesar 4,276.

4.2 Uji Normalitas Data

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah data yang digunakan berdistribusi normal atau tidak. Dalam penelitian ini uji normalitas dilakukan dengan menggunakan statistik *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test*, dengan melihat nilai dari *Asymp. Sig.* Apabila data tersebut memiliki nilai $\text{sig} > \alpha$ ($\alpha = 0,05$), maka data dikatakan berdistribusi normal. Hasil uji normalitas dapat dilihat pada Tabel 4.6 berikut ini:

Tabel 4.9
Hasil Uji Normalitas Data

	Unstandardized Residual
N	100
Kolmogorov-Smirnov Z	.802
Asymp. Sig. (2-tailed)	.540

Sumber : Data Diolah, 2020

Tabel 4.6 menunjukkan bahwa variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini memiliki $0,540 > 0,05$ sehingga dapat disimpulkan bahwa data-data yang digunakan pada penelitian ini memiliki distribusi normal.

4.3 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji model regresi yang terbentuk memiliki korelasi yang tinggi atau sempurna diantara variabel bebas atau tidak. Jika dalam model regresi terdapat korelasi yang tinggi maka model tersebut dinyatakan memiliki gejala multikolinearitas. Uji multikolinearitas yang digunakan dalam penelitian ini yaitu TOL (toleransi) dan *variance inflation factor* (VIF) dengan hasil uji sebagai berikut:

Tabel 4.10
Uji Multikolinearitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistiks	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	-10.658	2.127		-5.011	.000		
Anggaran Partisipatif (X)	.244	.078	.185	3.141	.002	.827	1.209
Komitmen Organisasi (Z)	.680	.053	.755	12.797	.000	.827	1.209

Sumber : Data Diolah, 2020

Berdasarkan tabel 4.10 dapat dilihat VIF untuk anggaran partisipatif (X) dan komitmen organisasi (Z) sebesar 1,209. Dapat disimpulkan bahwa VIF lebih kecil dari 10, maka model regresi tidak terjadi gejala multikolinearitas.

4.4 Uji t (Parsial)

Uji statistik t dilakukan untuk menguji variabel anggaran partisipatif mempunyai hubungan yang signifikan atau tidak terhadap variabel kesenjangan anggaran. Untuk hasil uji T dapat dilihat pada tabel 4.11 berikut ini :

Tabel 4.11
Hasil Uji Parsial

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	7.241	2.614		2.770	.007
Anggaran Partisipatif (X)	.658	.115	.499	5.701	.000

Sumber : Data Diolah, 2020

Dilihat dari tabel diatas diperoleh nilai t_{hitung} adalah 5,701 lebih besar dari nilai t_{tabel} sebesar 1.98397. Hal tersebut berarti anggaran partisipatif berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran pada OPD se- Kota Sibolga.

4.5 Uji Moderated Regression Analysis (MRA)

Moderated Regression Analysis (MRA) atau uji interaksi merupakan aplikasi khusus regresi berganda linear dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen). Hasil persamaan regresi moderasi untuk mengetahui kemampuan komitmen organisasi memoderasi hubungan antara anggaran partisipatif dengan kesenjangan anggaran dapat dilihat pada tabel dibawah ini :

Tabel 4.12
Hasil Uji MRA

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-88.540	13.081		-6.768	.000
Anggaran Partisipatif (X)	3.786	.593	2.870	6.386	.000
Komitmen Organisasi (Z)	2.547	.314	2.826	8.117	.000
X*Z	-.084	.014	-4.024	-6.012	.000

Sumber : Data Diolah, 2020

Dari tampilan Tabel 4.12 dapat dilihat bahwa hasil nilai probabilitas yang didapat menunjukkan variabel moderat yang merupakan hasil interaksi antara variabel anggaran partisipatif dan variabel komitmen organisasi adalah signifikan karena nilai probabilitas lebih kecil dari 0.05 (sig. = 0.000 > 0.05) dengan t statistik sebesar -6.012. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi maka semakin memperlemah kesenjangan anggaran.

4.6 Analisis Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi digunakan untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel anggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran. Hasil uji koefisien determinasi tersaji pada tabel 4.13 dibawah ini:

Tabel 4.13
Hasil Analisis Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.499 ^a	.249	.241	3.356

Sumber : Data Diolah, 2020

Dari tabel diatas terlihat nilai R Square sebesar 0,249 yang menunjukkan bahwa anggaran partisipatif menjelaskan kesenjangan anggaran sebesar 24,9% dan sisanya 75,1% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak di teliti dalam penelitian ini.

B. Pembahasan

1. Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kesenjangan Anggaran

Hasil penelitian diperoleh terkait pengaruh anggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran menunjukkan nilai t_{hitung} adalah 5,701 dengan signifikansi 0,000 dan nilai t_{tabel} 1.983979 dengan signifikansi 0,05. Hal ini menunjukkan $t_{hitung} > t_{tabel}$ (Sig 0,000 < 0,05) yang berarti bahwa variabel Anggaran Partisipatif berpengaruh positif dan signifikan pada kesenjangan anggaran. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ketika anggaran partisipatif yang dilakukan oleh bawahan semakin besar, maka akan menimbulkan kesenjangan yang semakin besar pula. Sehingga atasan harus ikut berpartisipasi aktif dalam proses penyusunan anggaran, karena bawahan cenderung melakukan tindakan disfungsional seperti kesenjangan anggaran dalam penyusunan anggaran.

Dengan adanya partisipasi bawahan dalam menyusun anggaran, maka bawahan merasa terlibat dan harus bertanggungjawab pada pelaksanaan anggaran,

sehingga diharapkan bawahan dapat melaksanakan anggaran dengan baik. Kesenjangan anggaran atau yang lebih dikenal dengan *budgetary slack* dilakukan oleh bawahan dengan menyajikan anggaran dengan tingkat kesulitan yang rendah agar mudah dicapai dan kesenjangan ini cenderung dilakukan oleh bawahan karena mengetahui bahwa kinerja mereka diukur berdasarkan tingkat pencapaian anggaran yang telah ditetapkan bersama. Menurut Dunk (1993), jika bawahan diberi kesempatan untuk menciptakan sendiri standar untuk menilai kinerja mereka, mereka akan memiliki kecenderungan untuk menggunakan kelebihan pengetahuan yang mereka miliki untuk menciptakan kesenjangan anggaran.

Temuan ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Hafsah (2005) yang menunjukkan anggaran partisipatif berpengaruh secara signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan Supanto (2010) yang mengatakan bahwa anggaran partisipatif mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *budgetary slack*. Garrison dan Noreen (2000:346) anggaran partisipatif atau *selfimposed budget* adalah anggaran yang dibuat dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan dalam pembuatan estimasi anggaran. Anggraeni (2008) memandang anggaran partisipatif sebagai proses memberikan kesempatan kepada bawahan/pelaksana anggaran untuk terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Anggaran partisipatif memiliki arti penting dalam pengelolaan perusahaan salah satunya yaitu dapat meningkatkan rasa kesatuan dengan para manajer yang pada akhirnya akan meningkatkan kerjasama dalam mencapai tujuan perusahaan.

Temuan ini bertolak belakang dengan penelitian Yanti (2008) yang menyimpulkan bahwa Anggaran Partisipatif tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Argumen untuk menjelaskan tidak signifikannya pengaruh Anggaran Partisipatif terhadap kesenjangan anggaran didasarkan pada pendapat teoritis yang dikemukakan oleh Stevens (2002) bahwa Anggaran Partisipatif akan memiliki dampak terhadap kesenjangan anggaran jika anggaran digunakan sebagai dasar untuk mengukur kinerja.

2. Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kesenjangan Anggaran Dimoderasi Komitmen Organisasi

Hasil uji hipotesis pada tabel 4.12 dapat dilihat bahwa hasil nilai probabilitas yang didapat menunjukkan variabel moderat yang merupakan hasil interaksi antara variabel anggaran partisipatif dan variabel komitmen organisasi adalah signifikan karena nilai probabilitas lebih kecil dari 0.05 ($\text{sig.} = 0.000 < 0.05$) dengan t statistik sebesar -6.012. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi berhasil memoderasi hubungan anggaran partisipatif dengan kesenjangan anggaran. Berdasarkan nilai t statistik menunjukkan hasil negatif ini menjelaskan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi akan semakin memperlemah hubungan anggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran. Dengan melibatkan individu-individu dalam penyusunan anggaran masing-masing pejabat struktural pusat pertanggungjawaban bahwa sumber-sumber yang dianggarkan untuk masing-masing unit organisasinya tidak mencukupi untuk melaksanakan aktivitas-aktivitasnya maka akan berimplikasi pada terjadinya kesenjangan anggaran.

Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nouri dan Parker (1996) dan Latuheru (2005) yang menyatakan bahwa interaksi antara variabel Anggaran Partisipatif dan variabel komitmen organisasi memiliki pengaruh secara signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Pengaruh yang dimiliki oleh interaksi antara variabel Anggaran Partisipatif dan variabel komitmen organisasi adalah negatif. Dengan kata lain, interaksi antara variabel Anggaran Partisipatif dan variabel komitmen organisasi akan menurunkan kecenderungan manajer dalam menciptakan kesenjangan anggaran. Peningkatan atau penurunan kesenjangan anggaran tergantung pada sejauh mana individu lebih mementingkan diri sendiri atau bekerja demi kepentingan organisasinya yang merupakan aktualisasi dari tingkat komitmen yang dimilikinya. Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday et al. 1979). Komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekad dari dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi (Porter et al. 1974).

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. Komitmen organisasi yang kuat dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi (Angle dan Perry 1981, Porter et al. 1974) serta akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi (Porter et al. 1974). Komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik, dan kemungkinan terjadinya kesenjangan anggaran dapat dihindari. Dalam hal ini semakin Pegawai berkomitmen dalam bekerja, mereka akan menyiapkan anggaran yang melibatkan partisipasi semua pihak yang dapat mengurangi potensi terjadi kesenjangan anggaran itu.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan kesimpulan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat diambil kesimpulan dari penelitian mengenai pengaruh anggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran dimoderasi komitmen organisasi pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) se-Kota Sibolga adalah sebagai berikut:

1. Anggaran partisipatif berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran pada OPD se-Kota Sibolga. Hal ini menunjukkan bahwa ketika anggaran partisipatif yang dilakukan oleh bawahan semakin besar, maka akan menimbulkan kesenjangan yang semakin besar pula. Sehingga atasan harus ikut berpartisipasi aktif dalam proses penyusunan anggaran, karena bawahan cenderung melakukan tindakan disfungsional seperti kesenjangan anggaran dalam penyusunan anggaran.
2. Komitmen organisasi mampu memoderasi pengaruh anggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi mampu bertindak sebagai variabel moderating yang mempengaruhi hubungan antara anggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran.

B. Saran

Berdasarkan kesimpulan diatas, maka dalam hal ini penulis dapat menyarankan hal-hal sebagai berikut:

1. Bagi Organisasi Perangkat Daerah (OPD):
 - a. Berdasarkan data hasil penelitian, skor terendah pada variabel Anggaran Partisipatif terdapat pada pernyataan “Saya memiliki pengaruh dalam penyusunan anggaran dan berlakunya anggaran”. Hal tersebut bermakna bahwa beberapa OPD di Kota Sibolga kurang memiliki pengaruh dalam melakukan penyusunan anggaran dan berlakunya anggaran. Sebaiknya OPD di Kota Sibolga perlu diberikan pengaruh dalam proses penyusunan anggaran, agar pada proses penyusunan anggaran tetap dapat terkontrol dan sesuai pada tujuan utama OPD itu.
 - b. Variabel Kesenjangan Anggaran memiliki skor terendah pada pernyataan “saya harus mencapai tuntutan anggaran guna mendorong produktivitas yang tinggi”. Hal tersebut menunjukkan bahwa OPD di Kota Sibolga kurang mampu mencapai tuntutan anggaran dalam mendorong produktivitas yang tinggi sehingga OPD di Kota Sibolga harus menyusun anggaran sesuai rencana strategi masing-masing OPD di Kota Sibolga.
 - c. Pada variabel lain dalam penelitian ini yaitu Komitmen Organisasi memiliki pertanyaan dengan skor terendah “Sejak dahulu saya menginginkan pekerjaan ini”. Hal ini menunjukkan bahwa beberapa

pegawai pada OPD di Kota Sibolga kurang berkomitmen dalam pekerjaan atau jabatannya saat ini, sebaiknya OPD di Kota Sibolga berkomitmen dalam menempatkan orang yang sesuai dengan kualifikasi dan kemampuannya.

2. Bagi Penelitian Selanjutnya:

- a. Masih perlu dilakukan penelitian pada aspek yang sama untuk mengetahui konsistensi hasil penelitian. Untuk penelitian selanjutnya perlu dilakukan untuk menguji pengaruh moderating dengan menggunakan variabel yang lain seperti budaya organisasi, gaya kepemimpinan dan kinerja instansi dan sebagainya serta perlu dilakukan penelitian kembali dengan menambah populasi yang melibatkan pihak-pihak dalam pengelolaan keuangan.
- b. Metode pengumpulan data pada penelitian ini menggunakan teknik kuesioner, sehingga dapat menyebabkan kemungkinan terjadinya perbedaan persepsi antara responden dengan peneliti. Sehingga peneliti berikutnya selain menyebarkan kuesioner juga melakukan wawancara kepada responden sehingga bisa memperoleh gambaran utuh terkait penelitian yang dilakukan.

DAFTAR PUSTAKA

- Adnan, Mohammad Arfandi, Arifuddin, dan Haliah. 2017. *Pengaruh Budgetary Slack Terhadap Kinerja SKPD dengan Komitmen Organisasi dan Kapasitas Individu Sebagai Variabel Moderasi*. Artikel. JAFRe, Vol. 1 Issue 2, October 2017
- Agustami, Silviana dan Arfan, Dina. 2015. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasional Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada BUMN yang berkantor pusat di Kota Bandung)*. Artikel. Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan, 3 (2), 2015, 688-696
- Anggraeni, Rika Sari. 2008. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Information Asymetry, dan Budget Emphasis terhadap Slack Anggaran (Studi Pada PT. Jasa Raharja (Persero) Cabang Daerah Istimewa Yogyakarta)*. Skripsi. Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta
- Angle, H. L. dan J. L. Perry. 1981. "An Empirical Assesment of Organizational Commitment and Organizational Effectiveness". *Administrative Science Quarterly* 26. pp. 1-14.
- Anissarahma, Dinni. (2008). *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris, Budge Emphasis, dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Slack Anggaran (Studi Kasus pada PT. Telkom Yogyakarta)*. Skripsi Program S-1. Universitas Islam Indonesia.
- Anthony, Robert N dan Govindarajan, Vijay. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Apriyadi. 2011. *Pengaruh Informasi Asimetris Terhadap Hubungan Antara Anggaran Partisipatif Dengan Budgetary Slack*. SKRIPSI Universitas Hasanudin. Makassar
- Asriningati. 2006. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senajgnan Anggaran (Study Kasus Pada Perguruan Tinggi Swasta Di Daerah Istimewa Yogyakarta)*. Skripsi UII
- Bastian, Indra. 2010. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Erlangga
- Brownell, P. J. 1982. "Participation in Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness". *The Accounting Review*, Vol. 56. Hlm: 844 – 860.

- Dunk, A. S. 1993. “*The effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack*”. *The Accounting Review* 68. April. pp. 400- 410.
- Falikhhatun, 2007. *Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan Group Cohensiveness Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack (Studi Kasus Pada Rumah Sakit Umum Daerah Se-Jawa Tengah)*. Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X, Makasar
- Falikhhatun, 2007. *Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Budgetary Slack dengan Variabel Pemoderasi Ketidakpastian Lingkungan dan Kohesivitas Kelompok*. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* Volume 6, no. 2. Surakarta
- Garrison, Norren dan Brewwe. (2007). *Manajerial Accounting*. (Penerjemah: Hinduan, Jakarta: Salemba Empat)
- Hafsah. 2005. *Pengaruh Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan Anggaran dengan Kesenjangan Anggaran*. Tesis. Universitas Sumatera Utara. Medan
- Harefa, Kornelius. 2008. *Analisis Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komunikasi Sebagai Variabel Moderating Pada PT. Bank Negara Indonesia, Tbk Di Medan*. Tesis. Universitas Sumatera Utara
- Hendri, Febri. 2008. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating*. Skripsi. Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta
- Kenis, I. (1979), “*Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes, and Performance*”, *Accounting Review*, October, hal. 707- 721.
- Latuheru, B.P., 2012. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitment Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Kawasan Industri Maluku)*. *Jurnal Akuntansi dan Sistem Teknologi Informasi*, 5(1).
- Lestari, Ni Komang Tri dan Putri, IGAM Asri Dwija. 2015. *Pengaruh Penganggaran Partisipatif Pada Senjangan Anggaran Dimoderasi Ketidakpastian Lingkungan Dan Komitmen Organisasi*. Artikel. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.
- Luthans, F. 1998. *Organizational Behavior*. Eighth Edition. Boston: McGraw-Hill, Inc.

- Mahadewi, A. A. Sagung Sinta. 2014. *Pengaruh Partisipasi Penganggaran Pada Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi*. Artikel. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: ANDI.
- Merchant, K. A. (1985). *Budgeting And The Propensity To Create Budgetary Slack*. *Accounting, Organizations and Society*, 10(2), 201-210.
- Milani, K. (1975). "The Relationship of Participation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance Attitudes: A Field Study" *Accounting Review*. April, p. 274-284.
- Mowday, R., R. Steers, dan L. Porter. 1979. "The Measurement of Organizational Commitment" *Journal of Vocational Behavior* 14. pp. 224-247.
- Muhammad, Gammal. 2001. *Pengaruh Interaksi Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris, dan Penekanan Anggaran Terhadap Budget Slack (Study Kasus pada Samudra Indonesia Group)*. TESIS UNDIP
- Nurmalinda. 2012. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Dan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Moderating Di Kabupaten Bengkalis*. Skripsi. Universitas Negeri Sultan Syarif Kasim. Riau.
- Onsi, M. 1973. *Factor Analysis of Behavioral Variabel Attacting Budgetary Sack the Accounting*. *Review Juli*. pp 534-584.
- Pinder, C. C. 1984. *Work Motivation: Theory, Issue, and Applications*. Glenview: Scott. Foresman and Company.
- Porter. L. W., R. M. Steers, R. T. Mowday, dan P. V. Boulian. 1974. "Organizational Commitment, Job Satisfaction, and Turn Over Among Psyatric Tehnicians". *Journal of Applied Psychology* 59. pp. 603-609.
- Prakoso, R.W., 2016. *Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Komitmen Organisasi, dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Senjangan Anggaran (Studi Kasus pada SKPD Kota Semarang)* (Doctoral dissertation, Universitas Negeri Semarang).
- Pratama, R. 2013. *Pengaruh partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi dan motivasi sebagai pemoderasi (Studi empiris pada satuan kerja perangkat daerah*

di Kota Padang). Skripsi. Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Padang.

Rahmiati, E. 2013. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kesenjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kota Padang)*. Jurnal Ekonomi. Universitas Negeri Padang, Padang

Saraswati, Gita Pramudya. (2015). *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Job Relevant Information Sebagai Variabel Moderating (Studi pada Dinas Pemerintah Kota Yogyakarta)*. Skripsi. Universitas Negeri Yogyakarta.

Sardjito, Bambang, Osmad Muthaher. 2007. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating*. Simposium Nasional Akuntansi X.

Siregar, Baldric dan Bonni Siregar. 2001. “*Akuntansi Pemerintahan dengan Sistem Dana*”. Edisi Ketiga. Cetakan Pertama. Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN. Yogyakarta.

Soobaroyen, Teeroven. (2005). *Management Control System and Dysfunctional Behaviour: An Emprical Investigation*. United Kingdom. University of Wales, Aberystwyth.

Suartana, I.W. 2010. *Akuntansi Keperilakuan (Teori dan Implementasi)*. Yogyakarta: ANDI.

Sumarno J, 2005, *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial*, SNA VIII: Solo.

Supanto. 2010. *Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Budgetary Slack dengan Informasi Asimetri, Motivasi, Budaya Organisasi sebagai Pemoderasi*. Tesis. Universitas Diponegoro. Semarang

Wiener, Y. 1982. “*Commitment in Organization: A Normative View*”. Academy of Management Review 7. pp. 418-428.

Wiener, Y. 2004. “*Commitment in Organization: A Normative View*”. Academy of Management Review 7. pp. 418-428

Young, S.M. “*Participative Budgeting: The Effect of Risk Aversion and Assymmetric Information on Budgetary Slack*”. *Journal of Accounting Research*, Vol. 23: 829-842.. 1985.

LAMPPIRAN

BAGIAN I

IDENTITAS RESPONDEN

Petunjuk : Dimohon Bapak/Ibu/Saudara/(i) berkenan untuk mengisi identitas secara lengkap dan dengan memberikan tanda *thickmark* () pada kolom pilihan sesuai dengan keterangan yang ada pada setiap pertanyaan.

1. Nama :
2. Jenis Kelamin : Laki-laki Perempuan
3. Umur :
4. Pendidikan :
5. Jabatan :
6. Lama Bekerja :
7. Unit Kerja :

BAGIAN II

DAFTAR PERTANYAAN

Petunjuk : Dimohon Bapak/Ibu/Saudara/(i) berkenan untuk memberikan tanda *thickmark* (✓) pada salah kolom di samping pertanyaan untuk menentukan seberapa setuju Bapak/Ibu/Saudara/(i) mengenai hal-hal berikut:

STS = Sangat Tidak Setuju

TS = Tidak Setuju

N = Netral

S = Setuju

SS = Sangat Setuju

Anggaran Partisipatif

No	Pernyataan	Jawaban				
		STS	TS	N	S	SS
1	Saya turut serta dalam penyusunan anggaran sesuai dengan tanggung jawab saya.					
2	Saya berpartisipasi aktif dan memberikan usulan dalam penyusunan anggaran.					
3	Saya memiliki kontribusi yang penting dalam penyusunan anggaran					
4	Saya mempertanyakan usulan yang tidak wajar					
5	Saya memiliki pengaruh dalam penyusunan anggaran dan berlakunya anggaran					
6	Saya turut mengawasi mengenai prosedur penyusunan anggaran					

Kesenjangan Anggaran

No	Pernyataan	Jawaban				
		STS	TS	N	S	SS
1	Saya menganggap Standar yang digunakan dalam anggaran mendorong produktivitas yang tinggi di wilayah tanggung jawab saya.					
2	Saya pastikan anggaran dalam instansi saya bekerja dapat terlaksana.					
3	Saya harus memonitor setiap pengeluaran-pengeluaran yang menjadi wewenang saya, karena adanya keterbatasan jumlah anggaran yang disediakan.					
4	Saya harus mencapai tuntutan anggaran guna mendorong produktivitas yang tinggi.					
5	Saya ingin memperbaiki tingkat efisiensi, karena adanya target anggaran yang harus saya capai.					
6	Saya menganggap sasaran yang dijabarkan dalam anggaran sangat mudah untuk dicapai atau direalisasikan.					

Komitmen Organisasi

No	Pernyataan	Jawaban				
		STS	TS	N	S	SS
1	Saya memiliki keyakinan yang tinggi dalam karier saya dimasa depan ditempat saya bekerja saat ini					
2	Saya memiliki target jabatan tertentu dimasa depan					
3	Saya bangga bekerja di tempat saya saat ini					
4	Saya berpartisipasi dalam setiap menyelesaikan masalah yang terjadi ditempat saya bekerja saat ini					
5	Setiap pegawai dapat bekerjasama dalam menyelesaikan masalah					
6	Saya antusias dalam menagani masalah yang ada di tempat bekerja					
7	Sejak dahulu saya menginginkan pekerjaan ini					
8	Saya ingin lebih berkontribusi dalam pekerjaan saya saat ini					
9	Saya menyukai tempat saya bekerja saat ini					
10	Saya bangga dan bahagia dengan apa yang saya kerjakan saat ini					

STATISTIK DESKRIPTIF

USIA

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
30	1	.9	.9	.9
32	1	.9	.9	1.8
34	3	2.6	2.6	4.4
35	4	3.5	3.5	7.9
36	1	.9	.9	8.8
37	2	1.8	1.8	10.5
38	6	5.3	5.3	15.8
39	3	2.6	2.6	18.4
40	5	4.4	4.4	22.8
41	5	4.4	4.4	27.2
42	3	2.6	2.6	29.8
43	9	7.9	7.9	37.7
44	7	6.1	6.1	43.9
45	6	5.3	5.3	49.1
46	3	2.6	2.6	51.8
47	6	5.3	5.3	57.0
48	7	6.1	6.1	63.2
49	6	5.3	5.3	68.4
50	2	1.8	1.8	70.2
51	4	3.5	3.5	73.7
52	4	3.5	3.5	77.2
53	4	3.5	3.5	80.7
54	5	4.4	4.4	85.1
55	10	8.8	8.8	93.9
56	5	4.4	4.4	98.2
57	1	.9	.9	99.1
58	1	.9	.9	100.0
Total	114	100.0	100.0	

Jenis Kelamin

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Laki-Laki	73	64.0	64.0	64.0
Valid Perempuan	41	36.0	36.0	100.0
Total	114	100.0	100.0	

Pendidikan

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid S-1	92	80.7	80.7	80.7
Valid S-2	22	19.3	19.3	100.0
Total	114	100.0	100.0	

Lama Bekerja

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
9	10	8.8	8.8	8.8
10	3	2.6	2.6	11.4
11	9	7.9	7.9	19.3
12	5	4.4	4.4	23.7
13	2	1.8	1.8	25.4
14	10	8.8	8.8	34.2
15	11	9.6	9.6	43.9
17	11	9.6	9.6	53.5
18	3	2.6	2.6	56.1
20	6	5.3	5.3	61.4
21	1	.9	.9	62.3
22	2	1.8	1.8	64.0
23	7	6.1	6.1	70.2
Valid 24	3	2.6	2.6	72.8
25	2	1.8	1.8	74.6
26	2	1.8	1.8	76.3
27	6	5.3	5.3	81.6
28	4	3.5	3.5	85.1
29	1	.9	.9	86.0
30	3	2.6	2.6	88.6
31	7	6.1	6.1	94.7
32	1	.9	.9	95.6
33	1	.9	.9	96.5
34	2	1.8	1.8	98.2
37	1	.9	.9	99.1
38	1	.9	.9	100.0
Total	114	100.0	100.0	

VALIDITAS

		AP1	AP2	AP3	AP4	AP5	AP6	ANGGARAN PARTISIPATIF
AP1	Pearson Correlation	1	.428**	.000	.199*	.157	.139	.565**
	Sig. (2-tailed)		.000	.996	.034	.096	.141	.000
	N	114	114	114	114	114	114	114
AP2	Pearson Correlation	.428**	1	.287**	.033	.112	.094	.571**
	Sig. (2-tailed)	.000		.002	.725	.234	.320	.000
	N	114	114	114	114	114	114	114
AP3	Pearson Correlation	.000	.287**	1	.252**	.090	.169	.572**
	Sig. (2-tailed)	.996	.002		.007	.342	.073	.000
	N	114	114	114	114	114	114	114
AP4	Pearson Correlation	.199*	.033	.252**	1	-.164	.195*	.516**
	Sig. (2-tailed)	.034	.725	.007		.081	.038	.000
	N	114	114	114	114	114	114	114
AP5	Pearson Correlation	.157	.112	.090	-.164	1	.396**	.447**
	Sig. (2-tailed)	.096	.234	.342	.081		.000	.000
	N	114	114	114	114	114	114	114
AP6	Pearson Correlation	.139	.094	.169	.195*	.396**	1	.603**
	Sig. (2-tailed)	.141	.320	.073	.038	.000		.000
	N	114	114	114	114	114	114	114
ANGGARAN PARTISIPATIF	Pearson Correlation	.565**	.571**	.572**	.516**	.447**	.603**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	114	114	114	114	114	114	114

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.524	6

KESENJANGAN ANGGARAN

		KA1	KA2	KA3	KA4	KA5	KA6	Variabel Y
KA1	Pearson Correlation	1	.244**	.050	-.007	.190*	.456**	.532**
	Sig. (2-tailed)		.008	.588	.937	.039	.000	.000
	N	119	119	119	119	119	119	119
KA2	Pearson Correlation	.244**	1	.314**	.207*	.093	.016	.536**
	Sig. (2-tailed)	.008		.000	.024	.315	.866	.000
	N	119	119	119	119	119	119	119
KA3	Pearson Correlation	.050	.314**	1	.528**	-.275**	.007	.586**
	Sig. (2-tailed)	.588	.000		.000	.002	.941	.000
	N	119	119	119	119	119	119	119
KA4	Pearson Correlation	-.007	.207*	.528**	1	.008	.192*	.673**
	Sig. (2-tailed)	.937	.024	.000		.928	.036	.000
	N	119	119	119	119	119	119	119
KA5	Pearson Correlation	.190*	.093	-.275**	.008	1	.317**	.319**
	Sig. (2-tailed)	.039	.315	.002	.928		.000	.000
	N	119	119	119	119	119	119	119
KA6	Pearson Correlation	.456**	.016	.007	.192*	.317**	1	.589**
	Sig. (2-tailed)	.000	.866	.941	.036	.000		.000
	N	119	119	119	119	119	119	119
KESENJANGAN ANGGARAN	Pearson Correlation	.532**	.536**	.586**	.673**	.319**	.589**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	119	119	119	119	119	119	119

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.528	6

KOMITMEN ORGANISASI

		KO1	KO2	KO3	KO4	KO5	KO6	KO7	KO8	KO9	KO10	VAR Z
KO1	Pearson Correlation	1	.074	.322**	-.233*	.322**	-.604**	.082	.060	.322**	.634**	.410**
	Sig. (2-tailed)		.435	.000	.013	.000	.000	.389	.526	.000	.000	.000
	N	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114
KO2	Pearson Correlation	.074	1	.448**	.485**	.448**	.328**	.387**	.267**	.448**	.242**	.599**
	Sig. (2-tailed)	.435		.000	.000	.000	.000	.000	.004	.000	.010	.000
	N	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114
KO3	Pearson Correlation	.322**	.448**	1	.738**	1.000**	.233*	.093	.654**	1.000**	.785**	.904**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.000	.013	.323	.000	.000	.000	.000
	N	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114
KO4	Pearson Correlation	-.233*	.485**	.738**	1	.738**	.828**	.443**	.767**	.738**	.445**	.776**
	Sig. (2-tailed)	.013	.000	.000		.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114
KO5	Pearson Correlation	.322**	.448**	1.000**	.738**	1	.233*	.093	.654**	1.000**	.785**	.904**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000		.013	.323	.000	.000	.000	.000
	N	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114
KO6	Pearson Correlation	-.604**	.328**	.233*	.828**	.233*	1	.561**	.562**	.233*	-.011	.368**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.013	.000	.013		.000	.000	.013	.905	.000
	N	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114
KO7	Pearson Correlation	.082	.387**	.093	.443**	.093	.561**	1	.177	.093	.015	.395**
	Sig. (2-tailed)	.389	.000	.323	.000	.323	.000		.060	.323	.873	.000
	N	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114
KO8	Pearson Correlation	.060	.267**	.654**	.767**	.654**	.562**	.177	1	.654**	.777**	.774**
	Sig. (2-tailed)	.526	.004	.000	.000	.000	.000	.060		.000	.000	.000
	N	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114
KO9	Pearson Correlation	.322**	.448**	1.000**	.738**	1.000**	.233*	.093	.654**	1	.785**	.904**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.013	.323	.000		.000	.000
	N	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114
KO10	Pearson Correlation	.634**	.242**	.785**	.445**	.785**	-.011	.015	.777**	.785**	1	.840**
	Sig. (2-tailed)	.000	.010	.000	.000	.000	.905	.873	.000	.000		.000
	N	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114
VAR Z	Pearson Correlation	.410**	.599**	.904**	.776**	.904**	.368**	.395**	.774**	.904**	.840**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114	114

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.821	10

TANGGAPAN RESPONDEN

AP1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 3	36	31.6	31.6	31.6
Valid 4	40	35.1	35.1	66.7
Valid 5	38	33.3	33.3	100.0
Total	114	100.0	100.0	

AP2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 3	36	31.6	31.6	31.6
Valid 4	43	37.7	37.7	69.3
Valid 5	35	30.7	30.7	100.0
Total	114	100.0	100.0	

AP3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 2	20	17.5	17.5	17.5
Valid 3	32	28.1	28.1	45.6
Valid 4	49	43.0	43.0	88.6
Valid 5	13	11.4	11.4	100.0
Total	114	100.0	100.0	

AP4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 2	10	8.8	8.8	8.8
Valid 3	28	24.6	24.6	33.3
Valid 4	32	28.1	28.1	61.4
Valid 5	44	38.6	38.6	100.0
Total	114	100.0	100.0	

AP5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 2	35	30.7	30.7	30.7
Valid 3	64	56.1	56.1	86.8
Valid 4	8	7.0	7.0	93.9
Valid 5	7	6.1	6.1	100.0
Total	114	100.0	100.0	

AP6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 3	34	29.8	29.8	29.8
Valid 4	31	27.2	27.2	57.0
Valid 5	49	43.0	43.0	100.0
Total	114	100.0	100.0	

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
AP1	114	3	5	4.02	.809
AP2	114	3	5	3.99	.793
AP3	114	2	5	3.48	.914
AP4	114	2	5	3.96	.995
AP5	114	2	5	2.89	.784
AP6	114	3	5	4.13	.847
Valid N (listwise)	114				

KA1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
2	35	30.7	30.7	30.7
3	11	9.6	9.6	40.4
Valid 4	42	36.8	36.8	77.2
5	26	22.8	22.8	100.0
Total	114	100.0	100.0	

KA2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
4	75	65.8	65.8	65.8
Valid 5	39	34.2	34.2	100.0
Total	114	100.0	100.0	

KA3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
3	37	32.5	32.5	32.5
Valid 4	28	24.6	24.6	57.0
5	49	43.0	43.0	100.0
Total	114	100.0	100.0	

KA4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
2	34	29.8	29.8	29.8
Valid 3	31	27.2	27.2	57.0
4	49	43.0	43.0	100.0
Total	114	100.0	100.0	

KA5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
2	2	1.8	1.8	1.8
Valid 3	11	9.6	9.6	11.4
4	78	68.4	68.4	79.8
5	23	20.2	20.2	100.0
Total	114	100.0	100.0	

KA6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	27	23.7	23.7	23.7
2	26	22.8	22.8	46.5
Valid 3	20	17.5	17.5	64.0
4	41	36.0	36.0	100.0
Total	114	100.0	100.0	

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KA1	114	2	5	3.52	1.154
KA2	114	4	5	4.34	.477
KA3	114	3	5	4.11	.866
KA4	114	2	4	3.13	.847
KA5	114	2	5	4.07	.606
KA6	114	1	4	2.66	1.196
Valid N (listwise)	114				

KO1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
2	34	29.8	29.8	29.8
3	10	8.8	8.8	38.6
Valid 4	31	27.2	27.2	65.8
5	39	34.2	34.2	100.0
Total	114	100.0	100.0	

KO2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
3	53	46.5	46.5	46.5
Valid 4	37	32.5	32.5	78.9
5	24	21.1	21.1	100.0
Total	114	100.0	100.0	

KO3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
4	75	65.8	65.8	65.8
Valid 5	39	34.2	34.2	100.0
Total	114	100.0	100.0	

KO4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
3	31	27.2	27.2	27.2
Valid 4	34	29.8	29.8	57.0
5	49	43.0	43.0	100.0
Total	114	100.0	100.0	

KO5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	75	65.8	65.8	65.8
Valid 5	39	34.2	34.2	100.0
Total	114	100.0	100.0	

KO6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 3	31	27.2	27.2	27.2
Valid 4	73	64.0	64.0	91.2
Valid 5	10	8.8	8.8	100.0
Total	114	100.0	100.0	

KO7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 3	96	84.2	84.2	84.2
Valid 4	18	15.8	15.8	100.0
Total	114	100.0	100.0	

KO8

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	73	64.0	64.0	64.0
Valid 5	41	36.0	36.0	100.0
Total	114	100.0	100.0	

KO9

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	75	65.8	65.8	65.8
Valid 5	39	34.2	34.2	100.0
Total	114	100.0	100.0	

KO10

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 3	34	29.8	29.8	29.8
Valid 4	49	43.0	43.0	72.8
Valid 5	31	27.2	27.2	100.0
Total	114	100.0	100.0	

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KO1	114	2	5	3.66	1.233
KO2	114	3	5	3.75	.785
KO3	114	4	5	4.34	.477
KO4	114	3	5	4.16	.826
KO5	114	4	5	4.34	.477
KO6	114	3	5	3.82	.573
KO7	114	3	4	3.16	.366
KO8	114	4	5	4.36	.482
KO9	114	4	5	4.34	.477
KO10	114	3	5	3.97	.758
Valid N (listwise)	114				

NORMALITAS

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		114
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0E-7
	Std. Deviation	2.30554112
Most Extreme Differences	Absolute	.071
	Positive	.071
	Negative	-.061
Kolmogorov-Smirnov Z		.756
Asymp. Sig. (2-tailed)		.617

MODERATED REGRESSION ANALYSIS (MRA)

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.878 ^a	.770	.764	1.900

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1331.546	3	443.849	122.998	.000 ^b
	Residual	396.946	110	3.609		
	Total	1728.491	113			

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-80.337	13.489		-5.956	.000
	Variabel X	3.363	.608	2.414	5.528	.000
	Variabel Z	2.351	.325	2.569	7.233	.000
	AP_KO	-.075	.015	-3.360	-5.141	.000

a. Dependent Variable: Variabel Y

UJI MULTIKOLINEARITAS

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	95.0% Confidence Interval for B		Correlations			Collinearity Statistics	
	B	Std. Error				Beta	Lower Bound	Upper Bound	Zero-order	Partial	Part	Tolerance
1 (Constant)	-11.676	2.098		-5.566	.000	-15.832	-7.519					
1 Variabel X	.255	.076	.183	3.361	.001	.105	.406	.465	.304	.170	.863	1.159
1 Variabel Z	.696	.050	.761	13.949	.000	.597	.795	.828	.798	.707	.863	1.159

a. Dependent Variable: Variabel Y

UJI PARSIAL

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.465 ^a	.216	.209	3.479

a. Predictors: (Constant), Variabel X

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	373.219	1	373.219	30.843	.000 ^b
	Residual	1355.272	112	12.101		
	Total	1728.491	113			

a. Dependent Variable: Variabel Y

b. Predictors: (Constant), Variabel X

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error			
1 (Constant)	7.275	2.640		2.756	.007
1 Variabel X	.647	.117	.465	5.554	.000

a. Dependent Variable: Variabel Y

83	Laki-Laki	58	S-1	37	5	4	2	2	3	4	20	4	5	5	4	4	4	26	4	5	5	5	5	4	3	5	5	5	46	920
84	Laki-Laki	44	S-1	18	3	4	2	2	3	5	19	5	4	3	3	4	2	21	5	4	4	3	4	3	3	4	4	4	38	722
85	Laki-Laki	39	S-1	14	3	4	2	2	3	3	17	2	4	3	2	5	2	18	2	4	4	4	4	4	3	4	4	3	36	612
86	Laki-Laki	39	S-1	12	3	3	2	2	3	4	17	4	5	5	4	4	4	26	4	5	5	5	5	4	3	5	5	5	46	782
87	Laki-Laki	45	S-1	17	3	3	3	2	3	5	19	5	4	3	3	4	2	21	5	4	4	3	4	3	3	4	4	4	38	722
88	Laki-Laki	43	S-1	14	3	3	3	2	3	3	17	2	4	3	2	4	1	16	2	4	4	4	4	4	3	4	4	3	36	612
89	Laki-Laki	47	S-1	12	3	3	3	2	3	4	18	4	5	5	4	4	2	24	4	3	5	5	5	4	3	5	5	5	44	792
90	Laki-Laki	48	S-2	14	3	3	3	4	3	5	21	5	4	4	3	4	4	24	5	3	4	3	4	3	3	4	4	4	37	777
91	Perempuan	49	S-1	23	5	3	3	4	3	3	21	2	4	4	2	4	1	17	2	3	4	4	4	4	3	4	4	3	35	735
92	Laki-Laki	44	S-2	15	5	3	4	4	3	4	23	4	5	5	4	4	2	24	4	3	5	5	5	4	3	5	5	5	44	1012
93	Laki-Laki	44	S-1	17	3	3	4	3	3	5	21	5	4	4	3	4	4	24	5	3	4	3	4	3	3	4	4	4	37	777
94	Laki-Laki	43	S-1	11	3	3	4	3	3	3	19	2	4	3	2	4	1	16	2	3	4	4	4	4	3	4	4	3	35	665
95	Laki-Laki	52	S-2	22	3	3	4	3	3	4	20	4	5	5	4	5	2	25	4	3	5	5	5	4	3	5	5	5	44	880
96	Perempuan	34	S-1	11	3	5	4	3	3	5	23	5	4	4	3	4	4	24	5	3	4	3	4	3	3	4	4	4	37	851
97	Perempuan	35	S-1	17	3	5	4	2	3	3	20	2	4	3	2	5	2	18	2	3	4	4	4	4	3	4	4	3	35	700
98	Laki-Laki	40	S-1	9	3	4	4	2	3	4	20	4	5	5	4	4	4	26	4	5	5	5	5	4	3	5	5	5	46	920
99	Laki-Laki	37	S-1	11	5	5	4	2	3	5	24	5	4	4	3	5	2	23	5	4	4	3	4	3	3	4	4	4	38	912
100	Laki-Laki	40	S-1	10	3	5	4	4	2	3	21	2	4	3	2	4	1	16	2	4	4	4	4	4	3	4	4	3	36	756