

# SKRIPSI

## **PENGARUH KOMITMEN ORGANISASI DAN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN TERHADAP HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI ANGGARAN DENGAN SENJANGAN ANGGARAN (Studi Empiris pada Perusahaan Perbankan BUMN di Pekanbaru)**

*Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Mengikuti Ujian Oral  
Comprehensif Lengkap Pada Fakultas Ekonomi Dan Sosial  
Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim  
Pekanbaru  
Riau*



**OLEH :**

**RINA MULYANI**  
**10873003264**

**KONSENTRASI KEUANGAN**

**PROGRAM S-1  
JURUSAN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN ILMU SOSIAL  
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SULTAN SYARIF KASIM  
RIAU  
2012**

## ABSTRAK

### **PENGARUH KOMITMEN ORGANISASI DAN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN TERHADAP HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI ANGGARAN DENGAN SENJANGAN ANGGARAN (Studi Empiris pada Perusahaan Perbankan BUMN di Pekanbaru)**

**Oleh: RINA MULYANI**  
**10873003264**

*Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Metode analisis yang digunakan dengan bantuan SPSS versi 17. Pengambilan data dalam penelitian ini adalah menggunakan kuesioner. Populasi responden pada penelitian ini adalah manajer menengah atas pada perusahaan perbankan BUMN yang ada di Kota Pekanbaru, dengan jumlah sampel sebanyak 30 responden.*

*Hasil penelitian menunjukkan pertama, instrument yang digunakan dalam penelitian ini handal dan valid melalui pengujian validitas dan reliabilitas dengan menggunakan Pearson Correlation dan Croanbach Alpha. Secara parsial hipotesis pertama diperoleh kesimpulan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran dimana nilai  $t$  tabel  $1,699 > t$  hitung sebesar  $0,960$ . Hipotesis kedua diperoleh kesimpulan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dimana nilai  $t$  tabel sebesar  $1,699 > t$  hitung sebesar  $-0,187$ . Hipotesis ketiga, diperoleh kesimpulan bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dimana nilai  $t$  tabel sebesar  $1,699 < t$  hitung sebesar  $5,012$ .*

*Kata kunci: Komitmen Organisasi, Ketidakpastian Lingkungan, Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran.*

## DAFTAR ISI

	Halaman
<b>ABSTRAK.....</b>	<b>i</b>
<b>KATA PENGANTAR.....</b>	<b>ii</b>
<b>DAFTAR ISI.....</b>	<b>v</b>
<b>DAFTAR TABEL.....</b>	<b>vii</b>
<b>DAFTAR GAMBAR.....</b>	<b>viii</b>
<b>BAB I. PENDAHULUAN</b>	
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Rumusan Masalah .....	7
C. Tujuan dan Manfaat Penelitian.....	8
D. Sistematika Penulisan.....	9
<b>BAB II. LANDASAN TEORI</b>	
A. Teori Agensi dan Pendekatan Kontijensi.....	11
B. Anggaran .....	13
C. Partisipasi Anggaran .....	18
D. Senjangan Anggaran.....	20
E. Komitmen Organisasi.....	21
F. Ketidakpastian Lingkungan .....	22
G. Pandangan Islam terhadap Anggaran.....	23
H. Model Penelitian.....	24
I. Pengembangan Hipotesis.....	25
J. Penelitian Terdahulu.....	29

### **BAB III. METODE PENELITIAN**

A. Populasi dan Sampel .....	31
B. Jenis, Sumber Data dan Metode Pengumpulan Data.....	32
C. Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel .....	33
D. Analisis Data.....	36
1. Uji Kualitas Data.....	36
2. Uji Normalitas Data.....	36
3. Uji Asumsi Klasik.....	37
4. Pengujian Hipotesis.....	38

### **BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

A.. Pengambilan Kusioner dan Data Demografi Responden.....	41
B. Statistik Deskriptif Responden .....	43
C. Hasil Uji Validitas dan Reabilitas Instrumen.....	45
D. Analisis Data Penelitian.....	48
E. Analisa Hasil Penelitian.....	54

### **BAB V. PENUTUP**

A. Kesimpulan.....	58
B. Saran.....	59
C. Keterbatasan.....	59

### **DAFTAR PUSTAKA**

### **LAMPIRAN-LAMPIRAN**

## DAFTAR TABEL

Tabel II.1 Daftar Peneliti Terdahulu .....	29
Tabel III.1 Daftar lokasi Perbankan .....	31
Tabel IV.1 Tingkat Pengembalian Kuesioner .....	42
Tabel IV.2 Demografi Responden .....	42
Tabel IV.3 Statistik Deskriptif Responden .....	44
Tabel IV.4 Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Senjangan Anggaran .....	45
Tabel IV.5 Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Partisipasi Anggaran .....	46
Tabel IV.6 Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Ketidakpastian Lingkungan .....	47
Tabel IV.7 Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Komitmen Organisasi .....	48
Tabel IV.8 Hasil Uji Multikolinearitas .....	50
Tabel IV.9 Hasil Uji Autokorelasi .....	51
Tabel IV.10 Hasil Regresi .....	53
Tabel IV.11 Hasil Uji F Hitung .....	56
Tabel IV.12 Hasil Koefisien Determinasi .....	57

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **A. Latar Belakang Masalah**

Anggaran merupakan salah satu aspek yang sangat penting dalam suatu perusahaan. Karena anggaran menyangkut tentang kondisi keuangan perusahaan dalam suatu periode tertentu. Anggaran merupakan alat manajemen untuk keperluan perencanaan dan pengawasan. Dengan anggaran, suatu perusahaan dapat mengevaluasi hasil kerjanya dengan membandingkan rencana anggaran yang ditetapkan dengan realisasi yang terjadi di lapangan.

Pada dasarnya, kegiatan penganggaran terbagi menjadi dua, yaitu penganggaran *bottom-up* dan penganggaran *top-down*. Penganggaran *bottom-up* (partisipasi) adalah penganggaran yang dilakukan oleh manajemen level bawah diberbagai fungsi dan divisi kemudian dilanjutkan oleh manajemen level menengah dan disahkan oleh manajemen level atas. Sedangkan penganggaran *top-down* adalah penganggaran yang hampir seluruhnya dilakukan oleh manajemen level atas, sedangkan manajemen level menengah dan bawah hanya melaksanakan saja.

Dalam penyusunan anggaran, manajer perlu memiliki kemampuan untuk mempertimbangkan segala faktor sekaligus bisa memprediksi keadaan atau lingkungan dimasa yang akan datang. Dengan demikian, manajer menguasai informasi-informasi penting bagi perusahaannya. Ketika manajer memberikan

informasi yang salah kepada atasan terutama dalam penyusunan anggaran, maka akan menimbulkan senjangan anggaran (*budget slack*).

Beberapa peneliti telah menemukan bahwa tingkat senjangan anggaran dipengaruhi oleh partisipasi pihak yang menyusunnya. Namun, hasil penelitian-penelitian tersebut tidak konsisten atau berbeda-beda. Penelitian yang dilakukan oleh Camman (1976), Dunk (1993), Merchant (1985), dan Onsi (1973) sebagaimana yang disadur oleh Yuwono (1999), peneliti yang sama menunjukkan bahwa partisipasi anggaran akan mengurangi senjangan anggaran. Sedangkan penelitian yang dilakukan Yuwono (1999) menunjukkan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran. Penelitian yang dilakukan oleh Winaldy (2006) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran mempunyai hubungan yang signifikan dengan senjangan anggaran.

Dengan demikian, terdapat tiga hasil penelitian yang berbeda mengenai hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, ada dua hasil penelitian yang menunjukkan bahwa partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran.

Tidak konsistennya hasil penelitian mengenai hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran mungkin disebabkan oleh adanya variabel-variabel lain yang turut mempengaruhi, perbedaan kondisi lingkungan, waktu dilakukannya penelitian, serta objek penelitian yang berbeda. Oleh karena itu, peneliti mencoba meneliti kembali dengan memasukkan dua variabel moderating, yaitu komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan, seperti pada penelitian yang dilakukan oleh Winaldy (2006).

Komitmen organisasi merupakan tingkat loyalitas seseorang dalam sebuah organisasi atau perusahaan. Dengan tingkat komitmen yang tinggi, seorang karyawan akan berusaha mencapai tujuan organisasi dengan baik, sebaliknya jika seseorang karyawan memiliki komitmen yang rendah, mereka cenderung untuk memenuhi kepentingan kepribadian mereka dan menomorduakan kepentingan organisasi (Yuwono, 1999).

Penelitian mengenai hubungan antara komitmen organisasi dengan senjangan anggaran telah banyak dilakukan. Penelitian yang dilakukan Yuwono (1999) menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak memiliki hubungan yang signifikan dengan senjangan anggaran. Darlis (2001) dalam penelitiannya, membagi komitmen organisasi dalam tiga dimensi, yaitu dimensi *emotional attachment*, dimensi *obligation to stay*, dimensi *cost of leaving*. Temuan Darlis (2001) menunjukkan bahwa dari tiga dimensi komitmen tersebut hanya dimensi *emotional attachment* yang berpengaruh signifikan berinteraksi dengan partisipasi anggaran dalam mempengaruhi individu untuk melakukan senjangan anggaran. Kemudian Winaldy (2006) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak mempunyai hubungan yang signifikan dengan senjangan anggaran.

Penelitian-penelitian diatas menunjukkan hasil yang berbeda-beda. Hasil penelitian yang pertama menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak memiliki hubungan yang signifikan dengan senjangan anggaran, sedangkan hasil penelitian yang lain menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara

partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran ketika dimoderating oleh komitmen organisasi khususnya pada dimensi *emotional attachment*.

Ketidakpastian lingkungan merupakan kemampuan untuk memprediksi dan menganalisis lingkungan yang berbeda-beda. Penelitian yang dilakukan oleh Yuwono (1999) menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak signifikan mempengaruhi seseorang untuk melakukan senjangan anggaran. Namun, jika partisipasi anggaran diinteraksikan dengan ketidakpastian lingkungan, maka akan memiliki hubungan yang negatif terhadap senjangan anggaran. Kemudian Winaldy (2006) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak mempunyai hubungan yang signifikan dengan senjangan anggaran.

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa hasil penelitian-penelitian sebelumnya berbeda-beda. Hasil penelitian yang satu menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran ketika dimoderating dengan ketidakpastian lingkungan. Sedangkan hasil penelitian yang lain menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak mempunyai hubungan yang signifikan dengan senjangan anggaran.

Beberapa peneliti mengidentifikasi bahwa senjangan anggaran dapat disebabkan oleh pandangan terhadap lingkungan. Duncan (1972) mendefinisikan lingkungan sebagai totalitas faktor sosial dan fisik yang berpengaruh terhadap perilaku pembuat keputusan dalam organisasi. Govindarajan (1986) menyatakan bahwa hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran adalah positif dalam kondisi ketidakpastian lingkungan yang tinggi. Di dalam lingkungan

relatif stabil (ketidakpastian rendah), individu dapat memprediksi keadaan di masa yang akan datang sehingga langkah-langkah yang akan dilakukannya dapat membantu organisasi menyusun rencana dengan lebih akurat.

Steers (1977) menyatakan bahwa komitmen berkaitan dengan intensi untuk bertahan dalam organisasi tetapi tidak secara langsung berkaitan dengan kinerja berkaitan pula dengan motivasi, kejelasan peran dan kemampuan karyawan (Porter dan Lawler dalam Mowday, dkk, 1982).

Mowday, Porter dan Steers (1982: 186) mendefinisikan komitmen Organisasi sebagai : *the relative strength of an individual identification with and involvement in a particular organization*. Definisi menunjukkan bahwa komitmen organisasi memiliki arti dari sekedar loyalitas yang pasif, tetapi melibatkan hubungan aktif dan keinginan karyawan untuk memberikan kontribusi yang berarti pada organisasinya.

Porter dan Smith (Temaluru, 2001 : 473) menyatakan komitmen organisasi sebagai sifat hubungan antara pekerja dan organisasi dapat dilihat dari keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota organisasi, kesediaan untuk menjadi sebaik mungkin demi kepentingan organisasi tersebut dan kepercayaan dan penerimaan yang kuat terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasi.

Ketidakpastian lingkungan adalah variabel lain yang dipertimbangkan dalam penelitian ini. Ketidakpastian lingkungan yang tinggi didefinisikan sebagai rasa ketidakmampuan individu untuk memprediksi sesuatu yang terjadi di lingkungannya secara akurat (Malikan, 1987); (Edfan Darlis, 2001). Sedangkan di dalam lingkungan relatif stabil (ketidakpastian rendah), individu dapat

memprediksi keadaan di masa yang akan datang sehingga langkah-langkah yang akan dilakukannya dapat membantu organisasi menyusun rencana dengan lebih akurat (Duncan, 1972); (Edfan Darlis, 2001).

Kemampuan memprediksi keadaan di masa datang pada kondisi ketidakpastian lingkungan yang rendah dapat terjadi pada individu yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Informasi pribadi (*private information*) yang dimiliki bawahan dapat digunakan untuk membantu penyusunan anggaran agar lebih akurat karena bawahan mampu mengatasi ketidakpastian dan dapat digunakan untuk memprediksi kejadian di masa datang. Mengacu pada pendapat Govindarajan (1986), yang menyimpulkan bahwa hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran adalah positif dalam kondisi ketidakpastian lingkungan yang rendah, dan sebaliknya akan berhubungan negatif bila dalam kondisi ketidakpastian yang tinggi. Dalam kondisi ketidakpastian yang rendah, partisipasi bawahan yang tinggi akan mampu menciptakan senjangan anggaran. Hal ini memungkinkan karena bawahan mampu memprediksi prospek masa depan dan dapat memperkirakan langkah-langkah yang harus dilakukan sehingga dapat digunakan untuk melakukan senjangan anggaran dengan melaporkan perkiraan yang bias.

Penelitian ini disamping menguji kembali hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran, juga didekati dengan faktor kontijensi dengan memasukkan variabel mediasi seperti yang dilakukan oleh Dunk (1993), Duncan (1972) dan Govindarajan (1986) dalam menguji hubungan tersebut. Penelitian ini menggunakan variabel komitmen organisasi,

ketidakpastian lingkungan, sebagai variabel moderating dalam menguji hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran.

Mengingat pentingnya peranan anggaran bagi organisasi dan kerugian yang diakibatkan oleh adanya senjangan anggaran dengan variabel-variabel lain, khususnya variabel yang dapat memperkuat atau memperlemah adanya senjangan anggaran perlu diteliti kembali. Para peneliti terdahulu hanya memfokuskan penelitian pada industri manufaktur. Penelitian mengenai anggaran, khususnya senjangan anggaran belum mencoba melihat pengaruh yang ditimbulkan oleh kecilnya anggaran dan ketidakpastian lingkungan pada industri jasa khususnya perbankan.

Berdasarkan kesimpulan dari penelitian-penelitian sebelumnya maka peneliti tertarik untuk menguji kembali **“Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran”** dengan objek penelitian adalah perbankan BUMN yang berada di kota Pekanbaru.

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka rumusan masalah pada penelitian ini adalah:

1. Apakah partisipasi anggaran mempengaruhi senjangan anggaran?
2. Apakah komitmen organisasi mempengaruhi hubungan antara partisipaii anggaran dengan senjangan anggaran?
3. Apakah ketidakpastian lingkungan mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran?

### **C. Tujuan dan Manfaat Penelitian**

Penelitian ini memiliki tujuan sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.
2. Untuk mengetahui apakah komitmen organisasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.
3. Untuk mengetahui apakah ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Adapun manfaat dari penelitian ini adalah :

1. Dapat menambah wawasan sekaligus pengetahuan bagi penulis mengenai pengaruh faktor komitmen organisasi terhadap partisipasi anggaran.
2. Sebagai referensi bagi para manajer di perusahaan atau perbankan dalam kegiatan penganggaran. Penelitian ini memberikan informasi kepada para manajer agar memperhatikan masalah komitmen organisasi. Ketidakpastian lingkungan, dan kesenjangan anggaran dalam penyusunan anggaran partisipatif.
3. Sebagai literatur penelitian di bidang akuntansi dan bahan rujukan untuk penelitian di masa yang akan datang.

#### **D. Sistematika Penulisan**

Untuk memperoleh gambaran secara umum bagian-bagian yang akan dibahas dalam penelitian ini, maka penulis menguraikan secara ringkas isi masing-masing bab dengan sistematika sebagai berikut :

##### **BAB I : PENDAHULUAN**

Merupakan bab pendahuluan yang mencakup latar belakang, perumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian serta sistematika penulisan.

##### **BAB II : TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS**

Bab ini berisi landasan-landasan teoritis yang menjadi acuan dasar dari perumusan masalah, kerangka pemikiran dan model penelitian yang akhirnya melahirkan hipotesis yang digunakan untuk mengungkapkan pertanyaan penelitian.

##### **BAB III : METODE PENELITIAN**

Bab ini memaparkan data yang digunakan dalam bentuk metodologi penelitian yang meliputi populasi dan sampel, jenis dan sumber data, indentifikasi dan pengukuran variabel serta metode statistik yang digunakan untuk menganalisis data.

##### **BAB IV : HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Bab ini merupakan hasil penelitian serta pembahasan dari data yang telah diolah yang terdiri dari hasil pengumpulan data, demografi responden, pengukuran variabel, metode pengujian kualitas data dan pengujian hipotesis.

## BAB V : PENUTUP

Bab ini berisi kesimpulan atas hasil penelitian, saran-saran untuk perbaikan dimasa yang akan datang untuk judul penelitian yang sama serta keterbatasan penelitian.

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **A. Teori Agensi dan Pendekatan kontijensi**

##### 1. Teori Agensi (*agency theory*)

Hansen dan Mowen (2000) mengungkapkan didalam anggaran partisipatif dapat pula timbul permasalahan, antara lain:

- 1). Atasan atau bawahan akan menetapkan standar anggaran yang terlalu tinggi ataupun terlalu rendah,
- 2). Bawahan akan membuat *budgetary slack* dengan cara mengalokasikan sumber dari yang dibutuhkan, dan
- 3). Terdapat partisipasi semu.

Masalah yang sering muncul dari adanya keterlibatan manajer tingkat bawah/menengah dalam menyusun anggaran (partisipasi anggaran) adalah penciptaan senjangan anggaran. Para peneliti akuntansi menemukan bahwa senjangan anggaran dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono,1999). Schiff dan Lewin (1970) menyatakan bahwa bawahan menciptakan senjangan anggaran karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran.

*Agency theory* menjelaskan fenomena yang terjadi bilamana atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas

atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony dan Govindarajan,1988). Baiman (1982) di dalam penelitiannya menyatakan jika bawahan (*agent*) yang terlibat dalam partisipasi anggaran mempunyai formasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan bagi mereka untuk melaporkan informasi tersebut kepada atasan (*principal*). Kesimpulan yang didapat ialah partisipasi anggaran akan menyebabkan bawahan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu organisasi.

## 2. Pendekatan Kontijensi (*contingency approach*)

Beberapa penelitian dalam bidang akuntansi manajemen melalui pendekatan kontijensi bertujuan untuk melihat hubungan antara variabel-variabel kontekstual dengan desain sistem akuntansi dan untuk mengevaluasi berbagai hubungan anantara dua variabel (misalnya: hubungan anantara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran) dengan menggunakan variabel kontekstual sebagai variabel moderating. Govindarajan (1986) di dalam penelitiannya memungkinkan dilakukan pendekatan kontijensi (*contingency approach*) untuk mengevaluasi ketidakpastian faktor kondisional yang dapat mempengaruhi efektivitas penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran. Secara umum teori ini tergantung dari karakter organisasi dan kondisi lingkungan dimana sistem tersebut akan ditetapkan (Fisher 1995 dalam Romasi Lumban Gaol 2004). .

Sejumlah penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berhubungan dengan beberapa faktor konsektual seperti ketidakpastian lingkungan (Gordon dan Narayanan, 1984), komitmen organisasi (Govindarajan

1986). Teori kontijensi dibutuhkan dalam mengevaluasi faktor-faktor konsektual tersebut sehingga partisipasi anggaran akan menjadi lebih efektif.

## **B. Anggaran**

### 1) Definisi Anggaran

Hansen dan Mowen (2000:350) mendefinisikan anggaran atau *budget* sebagai perencanaan keuangan untuk masa depan yang memuat tujuan serta tindakan-tindakan yang akan ditempuh untuk mencapai tujuan tertentu tersebut. Suatu anggaran biasanya meliputi waktu satu tahun dan menyatakan pendapatan dan beban yang direncanakan untuk tahun ini.

Mulyadi (2001:488) mendefinisikan anggaran sebagai berikut :

“Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar satuan ukur yang lain, mencakup jangka waktu satu tahun. Anggaran merupakan suatu rencana jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana kegiatan jangka panjang yang ditetapkan dalam proses penyusunan”.

Berdasarkan definisi anggaran diatas, dapat diartikan anggaran sebagai suatu perencanaan yang disusun untuk periode waktu tertentu yang akan direalisasikan dalam jangka waktu kedepan. Dengan anggapan bahwa penyusunan anggaran akan mengambil langkah-langkah positif untuk merealisasikan rencana yang telah disusun.

### 2) Tujuan Anggaran

Setiap kegiatan yang dilakukan pasti memiliki tujuan, demikian pula halnya dengan anggaran. Secara umum anggaran bertujuan memberikan pedoman

bagi perusahaan dalam menjalankan operasi dan aktifitas sehari-hari. Dengan adanya anggaran maka perusahaan cenderung memenuhi target-target yang telah ditetapkan sehingga produktifitas tercapai dan pemborosan dapat diminimalisir.

Menurut Nafarin (2004:15) secara spesifik, tujuan disusunnya anggaran adalah antara lain :

- a. Digunakan sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana.
- b. Memberikan batasan atas jumlah dana yang dicari dan digunakan.
- c. Merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga dapat memudahkan pengawasan.
- d. Merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.
- e. Menyempurnakan rencana yang telah disusun, karena dengan anggaran lebih jelas dan nyata terlihat.
- f. Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.

Hansens dan Mowen (2000:352) mengemukakan tujuan penganggaran oleh perusahaan sebagai berikut:

- a. Memaksa manajer untuk membuat rencana.
- b. Memberikan informasi sumber daya yang dapat meningkatkan kualitas pengambilan keputusan.
- c. Sebagai standar bagi evaluasi kerja.
- d. Meningkatkan komunikasi dan koordinasi.

### 3) Fungsi Anggaran

Anggaran memiliki fungsi yang sama dengan manajemen yang meliputi fungsi perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan. Hal ini disebabkan karena anggaran berfungsi sebagai alat manajemen dalam melaksanakan perannya.

Menurut Nafarin (2004:20) fungsi anggaran antara lain :

- a. Fungsi Perencanaan  
Anggaran merupakan alat perencanaan tertulis yang menuntut pemikiran teliti, karena anggaran memberikan gambaran yang lebih jelas/nyata dalam unit dan uang.
- b. Fungsi pelaksanaan  
Anggaran merupakan pedoman dalam pelaksanaan pekerjaan, sehingga pekerjaan dapat dilaksanakan secara selaras dalam mencapai tujuan. Apabila salah satu bagian atau departemen tidak melaksanakan tugas sesuai dengan yang direncanakan, maka bagian lain juga tidak dapat melaksanakan tugas secara selaras, terarah, terkoordinasi sesuai dengan yang direncanakan atau yang telah ditetapkan dalam anggaran.
- c. Fungsi pengawasan  
Anggaran merupakan alat pengendalian/pengawasan. Pengawasan berarti melakukan evaluasi (menilai) atas pelaksanaan pekerjaan, dengan cara :
  1. Membandingkan realisasi dengan rencana.
  2. Melakukan tindakan perbaikan apabila dipandang perlu atau jika ada penyimpangan yang merugikan.

Anggaran memiliki beberapa fungsi utama ( Hendriksen,2001) yaitu :

- a. Sebagai Alat Perencanaan.  
Anggaran merupakan alat untuk mencapai visi dan misi organisasi.anggaran digunakan untuk merumuskan tujuan serta sasaran kebijakan agar sesuai dengan visi dan misi yang telah ditetapkan. Kemudian untuk merencanakan berbagai program dan kegiatan serta merencanakan alternatif sumber pembiayaan.
- b. Alat Pengendalian  
Anggaran digunakan untuk mengendalikan (membatasi kekuasaan) eksekutif, mengawasi kondisi keuangan dan pelaksanaan operasional program karena anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan (penerimaan) dan pengeluaran pemerintah sehingga pembelanjaan yang dilakukan dapat diketahui dan dipertanggungjawabkan kepada publik.
- c. Alat Kebijakan Fiskal  
Anggaran digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi. Melalui anggaran dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah. Anggaran juga digunakan untuk mendorong, dan mengkoordinasikan kegiatan ekonomi masyarakat sehingga dapat mempercepat pertumbuhan ekonomi.
- d. Alat Politik  
Anggaran merupakan dokumen publik sebagai komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik.

- e. **Alat Koordinasi Dan Komunikasi**  
Penyusun anggaran memerlukan koordinasi dan komunikasi dari seluruh unit kerja sehingga apabila terjadi inkonsistensi suatu unit kerja dapat dideteksi secara cepat.
- f. **Alat Penilaian Kinerja**  
Kinerja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran.
- g. **Alat Motivasi**  
Anggaran hendaknya bersifat menantang tetapi dapat dicapai atau menuntut tetapi dapat diwujudkan sebagai motivasi bagi seluruh pegawai agar dapat bekerja secara ekonomis, efektif dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi.

Anggaran dapat berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian.

Anggaran berfungsi sebagai alat perencanaan artinya bahwa anggaran disusun sebelum aktifitas perusahaan dilakukan. Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian artinya bahwa anggaran digunakan sebagai pedoman dan pengendali aktivitas perusahaan. Jika aktivitas perusahaan jauh dari yang dianggarkan, maka akan dilakukan perbaikan-perbaikan sehingga dapat meminimalisir pemborosan yang ada.

Menurut Mulyadi (2001:467) ada beberapa syarat yang harus dipenuhi agar anggaran dapat berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian, yaitu:

1. Partisipasi para manajer pusat pertanggungjawaban dalam proses penyusunan anggaran.
2. Adanya organisasi anggaran.
3. Penggunaan informasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengirim pesan dalam penyusunan anggaran dan sebagai pengukur kinerja manajer dalam pelaksanaan anggaran.

#### 4) Klasifikasi Anggaran

Nafarin (2004:22) mengelompokkan anggaran dalam sudut pandang antara lain sebagai berikut:

1. Menurut dasar penyusunannya, terdiri dari:
    - a. Anggaran variabel, yaitu anggaran yang disusun berdasarkan interval (kisar) kapasitas (aktivitas) tertentu dan pada intinya merupakan seri anggaran yang dapat disesuaikan pada tingkat aktivitas yang berbeda-beda.
    - b. Anggaran tetap, yaitu anggaran yang berdasarkan suatu tingkat aktivitas tertentu.
  2. Menurut cara penyusunannya, terdiri dari:
    - a. Anggaran periodik, yaitu anggaran yang disusun untuk suatu periode tertentu (umumnya satu tahun) yang disusun pada setiap akhir periode anggaran.
    - b. Anggaran kontiniu, yaitu anggaran yang dibuat untuk memperbaiki anggaran yang telah dibuat.
  3. Menurut jangka waktunya, terdiri dari:
    - a. Anggaran jangka pendek (anggaran taktis), yaitu anggaran yang dibuat dengan jangka waktu paling lama satu tahun.
    - b. Anggaran jangka panjang (anggaran strategis), yaitu anggaran yang dibuat untuk jangka waktu lebih dari satu tahun.
  4. Menurut bidangnya, terdiri dari:
    - a. Anggaran operasional, yaitu anggaran untuk menyusun anggaran laporan laba rugi.
    - b. Anggaran keuangan, yaitu anggaran untuk menyusun anggaran neraca.
  5. Menurut kemampuan menyusun, terdiri dari:
    - a. Anggaran komprehensif, yaitu rangkaian dari berbagai macam anggaran yang disusun secara lengkap.
    - b. Anggaran parsial, yaitu anggaran yang disusun secara tidak lengkap, hanya bagian tertentu saja.
  6. Menurut fungsinya, terdiri dari:
    - a. Anggaran aproprisasi, yaitu anggaran yang dibentuk bagi tujuan tertentu dan tidak boleh digunakan bagi tujuan lain.
    - b. Anggaran kinerja, yaitu anggaran yang disusun berdasarkan fungsi kegiatan yang dilakukan dalam organisasi (perusahaan).
- 5) Manfaat Anggaran

Menurut Nafarin (2004:15) manfaat anggaran adalah :

- a. Segala kegiatan dapat terarah pada pencapaian tujuan bersama.
- b. Dapat digunakan sebagai alat untuk menilai kelebihan dan kekurangan pegawai.
- c. Dapat memotivasi pegawai.
- d. Menimbulkan rasa tanggungjawab pada pegawai.
- e. Menghindari pemborosan, dan pembayaran yang kurang perlu.
- f. Sumberdaya, seperti tenaga kerja, peralatan, dan dapat dimanfaatkan seefisien mungkin.
- g. Alat pengendali para manajer.

## **C. Partisipasi Anggaran**

### **1. Pengertian Partisipasi Anggaran**

Pada dasarnya, anggaran berbeda dengan penganggaran. Anggaran merupakan alat sedangkan penganggaran merupakan kegiatan menyusun dan merumuskan anggaran itu sendiri. Menurut Alim (2003) penganggaran terbagi menjadi dua yaitu penganggaran *bottom-up* (partisipatif) dan penganggaran *top-down*. Pada penganggaran partisipatif, proses penyusunan anggaran mengizinkan para manajer dengan level yang lebih rendah berpartisipasi secara signifikan dalam pembentukan anggaran. Sedangkan dalam penganggaran *top-down* proses penyusunan anggaran tidak melibatkan bawahan secara signifikan.

Menurut Milani dalam Gozali (2002) partisipasi anggaran adalah tingkat pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan individu dalam proses perancangan anggaran. Menurut Kenis (1979) dalam Darlis (2001) mendefinisikan partisipasi anggaran sebagai sejauh mana manajer berpartisipasi dalam menyiapkan anggaran dan mempengaruhi sasaran anggaran dari masing-masing pusat pertanggungjawaban.

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran atau penganggaran partisipatif adalah tingkat pengaruh dan keterlibatan manajer-manajer pusat pertanggungjawaban dalam menyiapkan dan mempengaruhi sasaran anggaran dibagiannya masing-masing.

### **2. Dampak Positif Partisipasi Anggaran**

Menurut Bedford (2000:490) menyatakan partisipatif bawahan dalam penentuan anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap motivasi manajerial,

Karena anggaran yang disusun dengan partisipasi bawahan akan menghasilkan pertukaran informasi yang selektif.

Welseh, Hilton dan Gordon (2001:98) menyatakan ada dua dampak positif partisipasi manajer tingkat menengah dan tingkat bawah dalam proses penyusunan anggaran, yaitu: Pertama, proses partisipasi mengurangi asimetri informasi dalam organisasi. Dengan demikian, memungkinkan manajemen tingkat atas mempunyai pengertian dalam masalah lingkungan dan teknologi manajer tingkat bawah yang mempunyai pengetahuan yang lebih khusus. Kedua, proses partisipasi bias menghasilkan komitmen yang lebih besar oleh manajemen tingkat bawah untuk melaksanakan rencanan anggaran dan memenuhi anggaran.

### 3. Komite Anggaran

Pada umumnya penyusunan anggaran didelegasikan kepada komite anggaran yang langsung melaporkan hasilnya kepada manajemen tingkat atas atau direktur utama. Komite anggaran dikepalai oleh Direktur Anggaran. Anggotanya terdiri dari manajer berbagai departemen fungsional. Komite ini bertugas menyusun pedoman anggaran, instruksi, pengumpulan data, realisasi dan laporan anggaran.

Menurut Hansen dan Mowen (2000:353) komite anggaran bertugas memeriksa anggaran yang dibuat, memberikan tuntunan dan kebijakan tujuan anggaran, menyelesaikan perselisihan yang timbul pada saat anggaran dibuat, menyetujui anggaran final, dan memonitor atau memantau kinerja actual organisasi selama tahun berjalan.

Adapun fungsi pokok dari komite anggaran menurut Supriyono (2002:20)

antara lain sebagai berikut:

- a. Memutuskan kebijaksanaan umum anggaran.
- b. Menanyakan, menerima dan memeriksa kembali data anggaran dari berbagai bagian dalam perusahaan baik anggaran jangka panjang maupun jangka pendek.
- c. Menyarankan revisi-revisi yang diperlukan atas data anggaran yang diterima dari setiap bagian.
- d. Menyetujui data anggaran dan revisi-revisi yang diperlukan terhadap data tersebut.
- e. Merakit (menggabungkan) data anggaran sesuai dengan rencana induk perusahaan.
- f. Mengevaluasi dan merevisi anggaran yang sudah dirakit sebelum disusun dan disahkan menjadi anggaran yang final.
- g. Mengeluarkan laporan periodik yang memperlihatkan analisa antara anggaran dan realisasinya, serta merekomendasikan tindakan yang diperlukan untuk meningkatkan daya guna dan hasil guna.

#### **D. Senjangan Anggaran**

Biasanya dalam anggaran partisipatif, manajer level menengah dan bawah akan terlibat secara langsung. Hal ini menunjukkan bahwa besar kemungkinan manajer yang terlibat dalam penganggaran tersebut akan membawa kepentingan pribadinya. Ketika manajer memberikan informasi yang bias kepada atasan, maka hal ini akan menimbulkan senjangan anggaran.

Menurut Young dalam Darlis (2001) senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifitasnya ketika diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya. Sedangkan Antony dan Govindarajan (1996) dalam Darlis (2001) mendefinisikan senjangan anggaran sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik perusahaan.

Jadi dapat disimpulkan bahwa senjangan anggaran merupakan tindakan bawahan yang mengecilkan kapasitas produktifitasnya dalam anggaran yang disusunnya, padahal sebenarnya manajer tersebut bias membuat anggaran yang lebih baik dengan kapasitas maksimal bagi perusahaan.

#### **A. Komitmen Organisasi**

Komitmen merupakan sikap seseorang yang menunjukkan kesetiaan atau loyalitas terhadap sesuatu hal.

Aranya et.al dalam Ghozali (2002) mengungkapkan bahwa komitmen adalah:

- a. Kepercayaan dan pengakuan terhadap sasaran dan nilai dari organisasi atau profesi.
- b. Kemauan untuk mencari upaya yang tepat bagi organisasi atau profesi.
- c. Hasrat untuk memelihara keutuhan keanggotaan dalam organisasi atau profesi.

Menurut Pinem (2005:10) komitmen organisasional adalah sejauh mana seseorang mendefinisikan diri sendiri secara positif dengan organisasi.

Robbins (2003:164) mendefinisikan komitmen organisasional sebagai sebuah keadaan dimana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan-tujuannya, serta berminat memelihara keanggotaannya didalam organisasi itu.

Dari definisi-definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi merupakan suatu sikap loyal dari seorang karyawan terhadap perusahaan tempatnya bekerja yang ditunjukkan dengan kemauan untuk senantiasa berbuat yang terbaik bagi organisasinya dan sekaligus menjaga keanggotaannya dalam organisasi tersebut.

## **B. Ketidakpastian Lingkungan**

Umar (2002) mendefinisikan ketidakpastian lingkungan sebagai persepsi ketidakmampuan seseorang untuk meramalkan lingkungan eksternal secara akurat.

Ketidakpastian lingkungan didefinisikan Duncan (1972) dalam Rustiana (2000) sebagai:

- a. Kesenjangan informasi yang menyangkut faktor-faktor lingkungan yang dihubungkan dengan situasi *Decision Making*.
- b. Tidak mengetahui *outcome* dari keputusan spesifik dalam istilah seberapa banyak organisasi akan merugi jika keputusan tidak benar.
- c. Ketidakpastian untuk menaksir probabilitas dalam berbagai tingkat kepercayaan yang menunjukkan bagaimana faktor-faktor lingkungan sedang mempengaruhi kesuksesan atau kegagalan keputusan unit dalam melakukan fungsinya.

Menurut Laksamana dan Muslichah (2002), lingkungan yang tidak pasti menyatakan persepsi seseorang terhadap lingkungan yang tidak pasti. Hal ini berarti ketidakpastian tidak berhubungan pada lingkungan secara fisik, tapi berhubungan dengan pengetahuan dan persepsi seseorang terhadap lingkungannya. Sebagai contoh, perubahan lingkungan, biasanya orang mengatakan bahwa perubahan lingkungan tidak pasti, akan tetapi, perubahan dan ketidakpastian tidaklah selalu sama. Jika perubahan lingkungan yang akan datang bisa diramal secara tepat, maka lingkungan tersebut bisa dikatakan pasti, tetapi jika persepsi seseorang tidak dapat memprediksi terhadap yang akan datang, maka lingkungan menjadi tidak pasti, karena pengetahuan seseorang tentang lingkungan itu tidak pasti.

### C. Pandangan Islam terhadap Anggaran

Pandangan islam terhadap anggaran terdapat dalam surat An-Nisa' 58, Ali Imran 159.

فَبِمَا رَحْمَةٍ مِنَ اللَّهِ لِنْتَ لَهُمْ وَلَوْ كُنْتَ فَظًا غَلِيظَ الْقَلْبِ لَانْفَضُّوا مِنْ  
عَنْهُمْ وَاسْتَغْفِرُ لَهُمْ وَشَاوِرْهُمْ فِي الْأَمْرِ فَإِذَا عَزَمْتَ  
فَتَوَكَّلْ عَلَى اللَّهِ إِنَّ اللَّهَ يُحِبُّ الْمُتَوَكِّلِينَ

*“Maka disebabkan rahmat dari Allah-lah kamu berlaku lemah lembut terhadap mereka. Sekiranya kamu bersikap keras lagi berhati kasar, tentulah mereka menjauhkan diri dari sekelilingmu. Karena itu, maafkanlah mereka, mohonkanlah ampun bagi mereka, dan bermusyawarahlah dengan mereka dalam urusan itu. Kemudian apabila kamu telah membulatkan tekad, maka bertawakallah kepada Allah. Sesungguhnya Allah menyukai orang-orang yang bertawakal kepada-Nya” (QS.Ali Imran:159)*

Maksudnya urusan peperangan dan hal duniawi lainnya seperti politik, ekonomi, kemasyarakatan dan lain-lainnya. Seperti dalam penyusunan anggaran manajer harus bermusyawarah dengan karyawannya, agar karyawan dapat berpartisipasi dalam penyusunan anggaran atau dalam pengambilan keputusan, agar tidak terciptanya kelonggaran anggota.

﴿ إِنَّ اللَّهَ يَأْمُرُكُمْ أَنْ تُؤَدُّوا الْأَمَانَاتِ إِلَىٰ أَهْلِهَا وَإِذَا حَكَمْتُمْ بَيْنَ  
النَّاسِ أَنْ تَحْكُمُوا بِالْعَدْلِ إِنَّ اللَّهَ نِعِمَّا يَعِظُكُمْ بِهِ ۗ إِنَّ اللَّهَ كَانَ سَمِيعًا

بَصِيرًا ﴿٥٨﴾

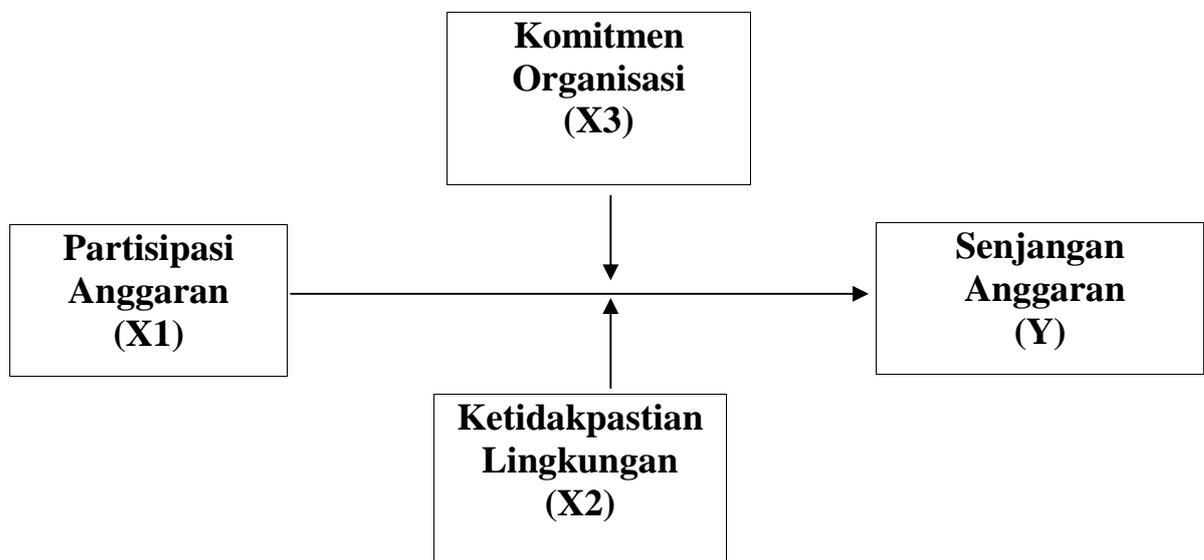
*"Sesungguhnya Allah menyuruh kamu menyampaikan amanat kepada yang berhak menerimanya, dan (menyuruh kamu) apabila menetapkan hukum di antara manusia supaya kamu menetapkan dengan adil. Sesungguhnya Allah*

*memberi pengajaran yang sebaik-baiknya kepadamu. Sesungguhnya Allah adalah Maha Mendengar lagi Maha Melihat" (QS An Nisaa': 58)*

Maksud dari surat diatas adalah seorang manajer dalam memimpin perusahaannya hendaknya dalam menetapkan tugas atau tanggungjawab terhadap karyawan atau bawahannya dilakukan dengan secara seadil-adilnya. Dengan keadilan perselisihan antara bawahan dapat teratasi dan berkurangnya konflik yang terjadi dalam perusahaan.

#### **D. Model Penelitian**

Hubungan antara komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan (*variabel moderating*), partisipasi anggaran (*variabel independent*), dan senjangan anggaran (*variabel dependent*), yang digunakan dalam penelitian ini digambarkan sebagai berikut:



Gambar II.1 Model Penelitian

## **E. Pengembangan Hipotesis**

### **a. Hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran**

Partisipasi anggaran atau penganggaran partisipatif adalah tingkat pengaruh dan keterlibatan manajer-manajer pusat pertanggungjawaban dalam menyiapkan dan mempengaruhi sasaran anggaran dibagiannya masing-masing. Beberapa peneliti telah menguji hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Onsi (1973) dalam Yuwono (1999) menunjukkan bahwa bawahan berusaha menciptakan senjangan dalam anggaran perusahaan selama proses penyusunan anggaran dengan memasukkan perkiraan dan peramalan yang bias. Biasanya bawahan yang menciptakan senjangan anggaran akan melaporkan pendapatan yang terlalu rendah (*understated*) atau biaya yang terlalu tinggi (*overstated*).

Menurut Yuwono (1999) bawahan memiliki informasi yang lebih lengkap tentang kondisi di bagiannya masing-masing dibandingkan dengan atasan. Ketika informasi yang diberikan kepada atasan bias atau keliru, maka akan berpengaruh terhadap pengambilan keputusan atasan. Jika dikaitkan dengan partisipasi anggaran, maka ketika bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran tidak memasukkan informasi penting didalam anggaran maka akan menimbulkan senjangan anggaran.

Jika perusahaan memberikan penilaian kinerja atas kemampuan pencapaian anggaran, maka bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran akan cenderung membuat anggarannya mudah dicapai, dengan cara melonggarkan anggaran dan memberikan informasi yang bias kepada atasan. Dengan demikian,

anggaran yang dibuat tidak lagi menggambarkan keadaan yang sebenarnya yang bisa dicapai lebih maksimal oleh perusahaan. Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa partisipasi anggaran memberikan peluang kepada bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran.

Dalam menetapkan hipotesis untuk menguji hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, peneliti mengacu kepada pendapat bahwa partisipasi anggaran akan menciptakan senjangan anggaran. Hal ini diperkuat oleh hasil penelitian Young (1985), Yuwono (1999). Argument yang diajukan adalah semakin tinggi partisipasi anggaran, maka bawahan akan meningkatkan senjangan anggaran. Hipotesis yang disusun sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : Perusahaan dengan tingkat partisipasi anggaran tinggi, akan meningkatkan senjangan anggaran.

#### **b. Interaksi Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kesenjangan Anggaran**

Penelitian terhadap pengaruh ketidakpastian lingkungan dengan berbagai dimensi telah banyak dilakukan. Diantaranya Duncan (1972), Gul dan Chia (2001), Govindarajan (1986) dalam Yowono (1999) dan Darlis (2001). Hasil penelitian Gul dan Chia (1994) menunjukkan bahwa kinerja akan meningkat pada ketidakpastian lingkungan yang tinggi, karena manajer akan berusaha mencari informasi yang cukup untuk kepentingan perusahaan. Hasil penelitian tersebut berbeda dengan temuan Govindarajan (1986). Sebagaimana yang disadur oleh Yuwono (1999). Penelitian tersebut menunjukkan bahwa hubungan antara partisipasi dengan senjangan anggaran adalah positif dalam ketidakpastian

lingkungan yang rendah, dan akan menjadi negatif dalam ketidakpastian lingkungan yang tinggi.

Menurut Yuwono (1999) seorang bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran dan menghadapi ketidakpastian lingkungan yang rendah, akan mampu menciptakan senjangan anggaran, karena ia mampu mengatasi ketidakpastian lingkungan dan mampu memprediksi masa yang akan datang. Sebaliknya dalam ketidakpastian lingkungan yang tinggi, seorang bawahan akan sulit untuk memprediksi masa depan dan sulit untuk menciptakan senjangan anggaran.

Darlis (2001) menemukan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak signifikan mempengaruhi seseorang untuk melakukan senjangan anggaran. Hal ini disebabkan karena kemajuan teknologi informasi sehingga top manajer dapat mengendalikan aktifitas bisnisnya secara internal dan eksternal. Atasan tidak lagi sulit untuk memperoleh informasi dari berbagai lini, sehingga akan mempersempit peluang bawahan untuk melakukan senjangan anggaran.

Untuk menguji interaksi antara partisipasi anggaran dengan ketidakpastian lingkungan, peneliti mengacu pada pendapat bahwa dalam ketidakpastian lingkungan yang tinggi manajer yang tidak berpartisipasi dalam anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran. Sebaliknya, dalam ketidakpastian lingkungan yang rendah manajer yang berpartisipasi dalam anggaran akan menurunkan senjangan anggaran. Dengan demikian, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut :

H<sub>2</sub> : Tingkat partisipasi anggaran akan mempunyai pengaruh yang positif terhadap senjangan anggaran dalam ketidakpastian lingkungan yang tinggi. Sebaliknya akan berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran pada ketidakpastian lingkungan yang rendah.

**c. Interaksi antara Partisipasi Anggaran dengan Komitmen Organisasi dan Hubungannya dengan Senjangan Anggaran**

Menurut Yuwono (1999) jika karyawan memiliki komitmen organisasi yang rendah, maka partisipasi anggaran akan memberikan peluang untuk menciptakan senjangan anggaran. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran akan menciptakan senjangan anggaran apabila bawahan yang terlibat didalamnya memiliki komitmen organisasi yang rendah, sedangkan apabila komitmen organisasi bawahan tinggi, maka akan mengurangi senjangan anggaran. Darlis (2001) mengemukakan bahwa peningkatan atau penurunan senjangan anggaran tergantung pada sejauh mana individu lebih mementingkan diri sendiri atau bekerja demi kepentingan organisasi. Hal ini merupakan aktualisasi dari tingkat komitmen yang dimilikinya.

Untuk meneliti hubungan interaksi antara komitmen organisasi dan partisipasi anggaran dalam menciptakan senjangan anggaran, maka peneliti menyusun hipotesis sebagai berikut:

H<sub>3</sub> : Tingkat partisipasi anggaran akan mempunyai pengaruh yang positif terhadap senjangan anggaran, pada komitmen organisasi yang rendah, dan akan berpengaruh negatif pada komitmen organisasi yang tinggi.

## F. Penelitian Terdahulu

Sebagai dasar dalam melakukan penelitian, maka penulis menggunakan peneliti sebelumnya untuk dijadikan bahan acuan dan referensi dalam melakukan penelitian. Adapun penelitian sebelumnya dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel berikut ini:

**Tabel II.1 Daftar Nama Peneliti Terdahulu dan Hasil Penelitian**

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel yang digunakan	Hasil penelitian	Persamaan dan Perbedaan
1.	Yuwono (1999)	Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran	Independen: Partisipasi Anggaran Dependen : Senjangan Anggaran Moderating: Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan	Partisipasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran, sedangkan komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan tidak signifikan mempengaruhi senjangan anggaran	Persamaan : Menggunakan variabel sama  Perbedaan : Tahun penelitian
2	Edfan Darlis (2001)	Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran	Independen: Partisipasi Anggaran Dependen : Senjangan Anggaran Moderating: Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan	Partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Komitmen berpengaruh signifikan berinteraksi dengan partisipasi anggaran dalam mempengaruhi individu untuk melakukan senjangan anggaran. Dan	Persamaan : Menggunakan variabel sama  Perbedaan : Tahun penelitian

				ketidakpastian lingkungan tidak signifikan mempengaruhi senjangan anggaran.	
3	Rafli Winaldy (2006)	Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran	Independen: Partisipasi Anggaran Dependen : Senjangan Anggaran Moderating: Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan	Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan tidak signifikan mempengaruhi senjangan anggaran.	Persamaan : Menggunakan variabel sama  Perbedaan : Tahun penelitian

Sumber : data olahan.



## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **A. Populasi dan Sampel**

Populasi merupakan keseluruhan karakteristik atau hasil pengukuran yang menjadi objek penelitian. Populasi dapat diartikan sekelompok orang, kejadian atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu (Indriantoro dan Supomo, 2002). Populasi dalam penelitian ini adalah manajer perbankan BUMN yang berada di Pekanbaru.

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiono, 2003 : 73). Sampel dalam penelitian ini diambil secara purposive sampling yaitu sampel ditentukan berdasarkan kriteria tertentu, yakni manajer yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran di Perbankan BUMN Pekanbaru.

**Tabel III.1 Daftar Lokasi Penelitian**

No	Nama Bank	Alamat
1	Bank Rakyat Indonesia	Jl. Jenderal Sudirman Pekanbaru
2	Bank Mutiara	Jl. Jenderal Sudirman No. 150 Pekanbaru
3	Bank Mandiri	Jl. Ahmad Yani Pekanbaru
4	Bank Negara Indonesia	Jl. Jenderal Sudirman No. 119 Pekanbaru
5	Bank Tabungan Negara	Jl. Jenderal Sudirman Pekanbaru

Sumber: Data Olahan (2012)

Data penelitian ini diperoleh dengan cara menggunakan kuesioner yang diantar langsung kepada responden. Kuesioner disebarakan pada manajer yang

terlibat dalam penyusunan anggaran, adapun manajer yang terlibat dalam penyusunan anggaran yaitu :

1. Kepala cabang
2. Manajer keuangan
3. Manajer Operasional
4. Manajer Kredit
5. Bagian Akuntansi
6. Manajer Pemasaran

#### **B. Jenis Data, Sumber Data dan Metode Pengumpulan Data.**

Jenis data yang digunakan adalah data subyek. Data subyek yaitu jenis data yang berupa opini, sikap, pengalaman atau karakteristik dari seseorang atau sekelompok orang yang menjadi subyek penelitian (Indriantoro dan Supomo,2002).

Sumber data primer diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melalui perantara). Data primer ini dikumpulkan secara khusus oleh peneliti untuk menjawab pertanyaan penelitian (Indrantoro dan Supomo, 2002). Data primer ini dapat berupa opini subyek (orang) secara individu atau kelompok, hasil observasi terhadap benda (fisik), kegiatan atau kejadian dan hasil pengujian. Data primer yang dikumpulkan oleh peneliti berupa pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini adalah metode survei dengan teknik pendistribusian kuesioner penelitian. Metode survei merupakan metode pengumpulan data primer yang menggunakan pertanyaan lisan dan tulisan (Indriantoro dan Supomo, 2002). Kuesioner penelitian akan diantarkan secara langsung kepada setiap Bank. Kuesioner disertai dengan penjelasan dan permohonan responden mengenai tujuan penelitian ini.

### **C. Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel**

Nazir (2003:123), menyatakan bahwa variabel adalah suatu konsep yang mempunyai bermacam-macam nilai. Nilai dapat berbeda pada waktu yang berbeda untuk objek atau orang yang sama. Konsep dapat diubah menjadi variabel dengan cara memusatkan pada aspek tertentu dari variabel itu sendiri.

Variabel dependen adalah tipe variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independent. Sedangkan yang dimaksud dengan variabel independent adalah tipe variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel lain.

Variabel moderating adalah salah satu yang memiliki efek kontingen kuat pada variabel independen dan [variabel dependen](#), hubungan itu adalah adanya variabel ketiga memodifikasi hubungan asli antara independen dan variabel dependen.

Variabel yang menjadi perhatian utama dalam penelitian ini adalah: dua variabel moderating yaitu komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan, satu variabel independent: partisipasi anggaran, dan satu variabel dependen yaitu senjangan anggaran.

## 1. Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran adalah tingkat pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan individu dalam proses perancangan anggaran (Milani 1975 dalam Marsudi dan Ghozali, 2001). Untuk mengukur keterlibatan dan pengaruh seorang manajer dalam penyusunan anggaran maka digunakan instrument yang dikembangkan oleh Milani (1975) sebagaimana yang disadur oleh Yuwono (1999). Instrument Milani dipilih karena telah memiliki validitas yang cukup tinggi. Instrument ini juga telah digunakan oleh Darlis (2001).

Untuk melihat pengaruh yang dirasakan dan kontribusi responden dalam proses penyusunan anggaran, dengan cara memilih satu nilai dalam skala sampai lima. Skala 1 (sangat tidak setuju) yang menunjukkan tingkat partisipasi anggaran yang rendah sampai dengan skala 5 (sangat setuju) yang menunjukkan tingkat partisipasi anggaran yang tinggi.

## 2. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi adalah keyakinan dan dukungan terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday et al,1979) dalam Darlis (2001). Untuk menilai komitmen organisasi responden, digunakan instrumen yang dikembangkan oleh Mowdey (1979) sebagaimana yang disadur oleh Yuwono (1999). Pengukuran variabel ini menggunakan skala likert, responden diminta untuk menyatakan persepsinya dengan memilih satu nilai dalam skala 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan skala 5 (sangat setuju).

### 3. Ketidakpastian Lingkungan

Menurut Duncan (1972) ketidakpastian lingkungan merupakan keterbatasan individu dalam menilai probabilitas gagal atau berhasil keputusan yang dibuat. Pengukuran variabel ketidakpastian lingkungan dimaksudkan untuk mengetahui persepsi para manajer atas ketidakpastian lingkungan yang dirasakan. Variabel ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Duncan (1972). Instrumen ini juga telah digunakan oleh peneliti lain. Gul dan Chia (1994), Yuwono (1999), Darlis (2001), Somadiah dan Sri Suranta (2004). Pengukuran variabel ini menggunakan skala likert, responden diminta untuk menyatakan persepsinya dengan memilih satu nilai dalam skala 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan skala 5 (sangat setuju).

### 4. Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik perusahaan (Antony dan Govindarajan 1996 dalam Darlis 2001). Variabel ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Onsi (1973) sebagaimana yang telah disadur oleh Yuwono (1999), Yuwono (1999) dan Darlis (2001). Pengukuran variabel ini menggunakan skala likert, responden diminta untuk menyatakan persepsinya dengan memilih satu nilai dalam skala 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan skala 5 (sangat setuju).

## **D. Analisis Data**

### **1. Uji Kualitas Data**

#### **a. Uji validitas**

Sebelum dilakukan pengolahan data maka perlu dilakukan pengujian data terhadap variabel tersebut. Uji validitas adalah prosedur pengujian untuk melihat apakah alat ukur yang berupa kuesioner yang di pakai dapat mengukur dengan cermat atau tidak, dengan kata lain sejauh mana alat ketepatan dan kecermatan suatu alat ukur dalam melakukan fungsinya ukurnya. Uji validitas digunakan untuk memilih item-item pertanyaan yang relevan untuk dianalisis.

#### **b. Uji Reliabilitas**

Uji reliabilitas adalah suatu cara untuk melihat apakah alat ukur yang berupa kuesioner yang digunakan konsisten, stabil atau relatif tidak berbeda jika dilakukan pengukuran kembali terhadap subjek yang sama.

### **2. Uji Normalitas Data**

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terkait dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Untuk menguji apakah distribusi data normal ataukah tidak, maka dapat dilakukan analisis grafik atau dengan melihat normal *probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari distribusi normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya (Gozali,2001).

### **3. Uji Asumsi Klasik**

#### **a. Uji Autokorelasi**

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t-1$  (sebelumnya). Jika terjadi korelasi, maka dinamakan ada problem autokorelasi. Autokorelasi muncul karena observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lainnya. Hal ini sering ditemukan pada data *time series* (runtut waktu). Pada data *cross section* (silang waktu) masalah autokorelasi relatif jarang terjadi (Ghozali,2002).

#### **b. Uji Heterokedastisitas**

Uji heterokedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidakpastian *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Sementara itu dalam situasi terdapatnya heterokedastisitas, peneliti dapat mengambil kesimpulan yang sama sekali salah karena pengujian  $t$  dan  $F$  sangat mungkin membesarkan signifikansi statistik dari parameter yang ditaksir, sedangkan konsekuensi dari autokorelasi adalah nilai  $t$  dan  $F$  tidak lagi sah dan jika diterapkan akan memberikan kesimpulan lain yang menyesatkan secara serius mengenai arti statistik dari koefisien regresi yang ditaksir.

#### **c. Uji Multikolinearitas**

Pengujian multikolinearitas dilakukan untuk menjelaskan kemungkinan terdapat hubungan antara variabel independent yang satu dengan variabel independent yang lain. Diasumssikan bahwa masing-masing variabel  $x$  tidak saling berkorelasi linear. Untuk mendeteksinya, dalam penelitian ini dilakukan dengan melihat nilai *variance inflation faktor* (VIF) untuk tiap-tiap variabel

independent. Jika VIF lebih besar dari 5 maka variabel tersebut dikatakan mempunyai persoalan multikolinearitas dengan variabel lainnya (Santoso,2008).

#### 4. Pengujian Hipotesis

Untuk menguji hipotesis penelitian digunakan adalah uji interaksi atau Moderated Regression Analysis (MRA). Fokus utama regresi pada penelitian ini adalah signifikan indeks koefisien dan sifat pengaruh interaksi variabel moderating (ketidakpastian lingkungan dan komitmen organisasi) dengan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hipotesis-hipotesis akan dapat dicerminkan dengan persamaan sebagai berikut :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 (X_2 X_1) + \beta_3 (X_3 X_1) + e$$

Keterangan :

- Y : Kesenjangan anggaran
- $\beta_{(123)}$  : Koefisien regresi
- X<sub>1</sub> : Partisipasi anggaran
- X<sub>2</sub> : Ketidakpastian lingkungan
- X<sub>3</sub> : Komitmen organisasi
- e : Residual yang terstandarisasi (error)
- $\beta_0$  : Konstanta

Untuk memperoleh kesimpulan dari analisis ini maka terlebih dahulu dilakukan pengujian hipotesis yang dilakukan secara menyeluruh atau simultan (Uji F) dan secara parsial (Uji t) yang dijelaskan sebagai berikut:

##### a. Secara Parsial (Uji t)

Uji t digunakan untuk menguji atau membandingkan rata nilai suatu sampel dengan nilai lainnya. Uji t dilakukan untuk mengetahui apakah semua

variabel independen secara parsial berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Pengujian dilakukan dengan tingkat yang ditentukan adalah 95% dengan tingkat signifikan sebesar 0,05 % dan degree of freedom (df)  $n - k$  membandingkan  $t$  hitung dengan  $t$  tabel maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima. Berarti variabel independen mempunyai pengaruh bermakna terhadap variabel independen tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen.

#### **b. Uji Simultan (Uji F)**

Untuk pengujian variabel independen secara bersamaan digunakan statistik Uji F (F test) dilakukan untuk melakukan apakah model pengujian hipotesis yang dilakukan tetap.

Uji F dilakukan untuk mengetahui apakah variabel secara bersamaan berpengaruh terhadap variabel dependen. Analisis Uji F ini dilakukan dengan membandingkan  $F_{hitung}$  dengan  $F_{tabel}$  dengan tingkat kepercayaan  $\alpha$  yang ditentukan adalah 10% membandingkan  $F_{hitung}$  dengan  $F_{tabel}$  yaitu apabila  $F_{hitung} > F_{tabel}$  atau  $P_{value} < \alpha$ , maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima. Berarti bahwa variabel independen secara bersamaan mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen. Sebaliknya, apabila  $F_{hitung} < F_{tabel}$  atau  $P_{value} > \alpha$ , maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak. Hasilnya tidak signifikan yang berarti bahwa variabel independen tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen.

#### **c. Koefisien Determinan**

Koefisien Determinan ( $R$ ) adalah sebuah koefisien yang menunjukkan seberapa besar persentase variabel-variabel independen. Semakin besar koefisien determinasinya, maka semakin baik variabel independen dalam menjelaskan

variabel dependen. Dengan demikian regresi yang dihasilkan baik untuk mengestimasi nilai variabel dependen.

Begitu juga untuk mengetahui variabel independen yang paling berpengaruh terhadap variabel dependen dilihat dari koefisien korelasi parsial. Variabel independen yang memiliki koefisien korelasi parsial yang paling besar adalah independen yang paling berpengaruh terhadap variabel dependen.



## **BAB IV**

### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Pembahasan pada bab ini meliputi hasil penelitian untuk menguji secara empiris tentang pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, hasil penelitian ini meliputi statistik deskriptif, uji validitas dan reliabilitas, uji normalitas, uji asumsi klasik, uji hipotesis dengan uji interaksi atau Moderated Regression Analysis (MRA) dan pembahasan.

#### **A. Pengambilan Kuesioner dan Data Demografi Responden**

Data penelitian ini diperoleh dengan cara menggunakan kuesioner yang diantar langsung kepada responden. Kuesioner ini diisi oleh responden yang bekerja pada posisi yang berbeda-beda, yaitu yang berada pada posisi:

1. Kepala Cabang
2. Manajer Keuangan
3. Manajer Operasional
4. Manajer Kredit
5. Bagian Akuntansi
6. Manajer Pemasaran

Dari 35 buah kuesioner yang dikirimkan terdapat 30 buah kuesioner yang dikembalikan dan siap untuk diolah. Dengan pengembalian kuesioner tersebut, peneliti memperoleh tingkat pengembalian kuesioner sebesar 86%, sehingga jumlah sampel akhir penelitian berjumlah 30 ( $n = 30$ ).

**Tabel IV.1 Tingkat Pengembalian Kuesioner**

<b>Keterangan</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Persentase (%)</b>
Kuesioner yang disebarakan	35	100%
Kuesioner yang kembali	30	86%
Kuesioner yang tidak kembali	5	14%
Kuesioner yang dapat dianalisis	30	86%

**Sumber : Data Olahan (2012)**

Berdasarkan kuesioner yang telah dikembalikan, data demografi responden berdasarkan masa kerja, pendidikan terakhir, umur dan jenis kelamin terlihat pada tabel IV.2 sebagai berikut:

**Tabel IV.2 Demografi Responden**

<b>Keterangan</b>	<b>Frekuensi (orang)</b>	<b>Persentase ( %)</b>
Jenis Kelamin		
Pria	22	73 %
Wanita	8	27 %
Lama Bekerja		
1 - 5 Tahun	9	30 %
6 -10 Tahun	14	47 %
Lebih dari 10 tahun	7	23%
Tingkat Pendidikan		
D <sub>3</sub>	7	23 %
S <sub>1</sub>	21	70%
S <sub>2</sub>	2	7%
Umur		
21-30 tahun	14	47%
31-40 tahun	9	30%
41-50 tahun	4	13%
Diatas 50 tahun	3	10%

**Sumber : Data Olahan (2012)**

Dari tabel IV.1 dapat dilihat bahwa responden penelitian berjenis kelamin pria sebanyak 22 orang atau 73 %, sedangkan responden wanita berjumlah 8 orang atau 27 % dari total responden.

Berdasarkan masa kerja responden dengan masa kerja 1-5 tahun sebanyak 9 orang atau 30% merupakan karyawan relatif baru, dan untuk masa kerja responden dengan masa kerja 6-10 tahun sebanyak 14 orang atau 47% dan untuk karyawan masa kerja lebih dari 10 tahun sebanyak 7 orang atau 23%.

Berdasarkan data yang diperoleh diketahui bahwa rata-rata responden yang ada di Bank BUMN memiliki tingkat pendidikan yang cukup baik yaitu 23% atau 7 orang berlatar belakang D3, 70% atau 21 orang berlatar belakang S1 dan 7% atau 2 orang berlatar belakang pendidikan S2.

Berdasarkan umur responden yang mana responden berumur diantara 21-30 tahun sebanyak 14 orang atau 47%, yang berumur 31-40 sebanyak 9 orang atau 30%, yang berumur 41-50 sebanyak 4 orang atau 13% dan yang berumur 50 tahun keatas 3 orang atau 10%.

## **B. Statistik Deskriptif Responden**

Analisa data dilakukan terhadap 30 sampel responden yang telah memenuhi kriteria untuk dapat diolah lebih lanjut. Hasil pengolahan data statistik deskriptif ditunjukkan pada tabel IV.3 di bawah ini.

**Tabel IV.3 Statistik Deskriptif Responden**

Descriptive Statistics				
	N	Minimum	Maximum	Mean
Senjangan	30	12	20	16.50
Partisipasi	30	16	25	21.37
Ktdkpstian	30	21	30	25.70
Komitmen	30	24	35	29.73
Valid N (listwise)	30			

**Sumber: Lampiran 1**

Dalam tabel IV.3 terlihat bahwa variabel senjangan anggaran mempunyai nilai minimum sebesar 12 nilai maksimum sebesar 20 dan nilai rata-rata sebesar 16,50. Jika jawaban rata-rata responden lebih tinggi dari 16,50 maka responden pada pengukuran senjangan anggaran berada diatas rata-rata.

Variabel partisipasi anggaran mempunyai nilai minimum 16 dan nilai maksimum 25 dan nilai rata-rata sebesar 21,37. Jika jawaban rata-rata responden lebih tinggi dari 21,37 maka responden berpartisipasi aktif dalam penyusunan anggaran di perusahaan .

Variabel ketidakpastian lingkungan mempunyai nilai minimum 21 dan nilai maksimum 30, dan nilai rata-rata sebesar 25,70. Jika jawaban rata-rata responden lebih rendah dari 25,70, maka pada perusahaan responden tersebut tingkat ketidakpastian lingkungan dihadapi rendah.

Variabel komitmen organisasi mempunyai nilai minimum 24 dan nilai maksimum 35, dan nilai rata-rata sebesar 16,967. Jika jawaban rata-rata responden lebih tinggi dari 29,73 maka pada perusahaan responden memiliki komitmen organisasi yang cukup baik.

### C. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen

Sebelum data yang terkumpul dianalisis perlu dilakukan uji validitas dan Berdasarkan uji validitas dan reliabilitas instrument penelitian yang dilakukan terhadap seluruh item yang digunakan, hasilnya menunjukkan bahwa seluruh item yang ditetapkan dalam penelitian ini adalah valid dan reliable. Oleh karena itu kuesionernya layak untuk digunakan sebagai instrumen sebagai penelitian ini.

#### 1. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Senjangan Anggaran

Berikut ini adalah hasil uji validitas dan reliabilitas senjangan anggaran yang ditunjukkan pada tabel IV.5 berikut:

**Tabel IV.4 Hasil Uji Validitas dan Reabilitas Senjangan Anggaran**

Variabel	Validitas		Reliabilitas	
	Pearson Corelation	Kesimpulan	Croanbach Alpha	Keputusan
y1.1	0,676	Valid	0,789	Baik
y1.2	0,787	Valid		
y1.3	0,796	Valid		
y1.4	0,629	Valid		

**Sumber : Lampiran 2**

Dari tabel IV.4 dapat dilihat bahwa variabel senjangan anggaran dengan 4 pertanyaan. Hasil uji validitas menunjukkan nilai korelasi yang terendah yaitu pada item y1.4 sebesar 0,629. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semua item variabel diatas 0,30 berarti memenuhi syarat valid. Sedangkan hasil uji reliabilitasnya, nilai *cronbah alpha* adalah 0,789 yang berarti variabel senjangan anggaran tersebut reliabel karena memiliki nilai koefesien alpha di atas 0,60.

## 2. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Partisipasi Anggaran

Berikut ini adalah hasil uji validitas dan reliabilitas partisipasi anggaran yang ditunjukkan pada tabel IV.5 berikut:

**Tabel IV.5 Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Partisipasi Anggaran**

Variabel	Validitas		Reliabilitas	
	Pearson Corelation	Kesimpulan	Croanbach Alpha	Keputusan
x1.1	0,649	Valid	0,772	Baik
x1.2	0,686	Valid		
x1.3	0,478	Valid		
x1.4	0,720	Valid		
x1.5	0,893	Valid		

**Sumber : Lampiran 3**

Dari tabel IV.5 dapat dilihat bahwa variabel partisipasi anggaran dengan 5 pertanyaan. Hasil uji validitas menunjukkan nilai korelasi yang terendah yaitu pada item x1.3 sebesar 0,478. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semua item variabel di atas 0,30 berarti memenuhi syarat valid. Sedangkan hasil uji reliabilitasnya, nilai *cronbah alpha* adalah 0,772 yang berarti variabel partisipasi anggaran tersebut reliabel karena memiliki nilai koefesien alpha di atas 0,60.

## 3. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Ketidakpastian Lingkungan

Berikut ini adalah hasil uji validitas dan reliabilitas ketidakpastian lingkungan yang ditunjukkan pada tabel IV.7 berikut:

**Tabel IV.6 Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Ketidakpastian Lingkungan**

Variabel	Validitas		Reliabilitas	
	Pearson Corelation	Kesimpulan	Croanbach Alpha	Keputusan
x2.1	0,576	Valid	0,751	Baik
x2.2	0,577	Valid		
x2.3	0,473	Valid		
x2.4	0,752	Valid		
x2.5	0,475	Valid		
x2.6	0,719	Valid		

**Sumber : Lampiran 4**

Dari tabel IV.6 dapat dilihat bahwa variabel ketidakpastian lingkungan dengan 6 pertanyaan. Hasil uji validitas menunjukkan nilai korelasi yang terendah yaitu pada item x2.3 sebesar 0,473. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semua item variabel di atas 0,30 berarti memenuhi syarat valid. Sedangkan hasil uji reliabilitasnya, nilai *cronbah alpha* adalah 0,751 yang berarti variabel ketidakpastian lingkungan tersebut reliabel karena memiliki nilai koefisien alpha di atas 0,60.

### **1. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Komitmen Organisasi**

Berikut ini adalah hasil uji validitas dan reliabilitas komitmen organisasi yang ditunjukkan pada tabel IV.7 berikut:

**Tabel IV.7 Hasil Uji Validitas dan Reabilitas Komitmen Organisasi**

Variabel	Validitas		Reliabilitas	
	Pearson Corelation	Kesimpulan	Croanbach Alpha	Keputusan
x3.1	0,513	Valid	0,733	Baik
x3.2	0,756	Valid		
x3.3	0,517	Valid		
x3.4	0,770	Valid		
x3.5	0,401	Valid		
x3.6	0,311	Valid		
x3.7	0,595	Valid		

**Sumber : Lampiran 5**

Dari tabel IV.7 dapat dilihat bahwa komitmen organisasi dengan 7 pertanyaan. Hasil uji validitas menunjukkan nilai korelasi yang terendah yaitu pada item x3.6 sebesar 0,311. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semua item variabel di atas 0,30 berarti memenuhi syarat valid. Sedangkan hasil uji reliabilitasnya, nilai *cronbah alpha* adalah 0,733 yang berarti variabel komitmen organisasi tersebut reliabel karena memiliki nilai koefisien alpha di atas 0,60.

#### **D. Analisis Data Penelitian**

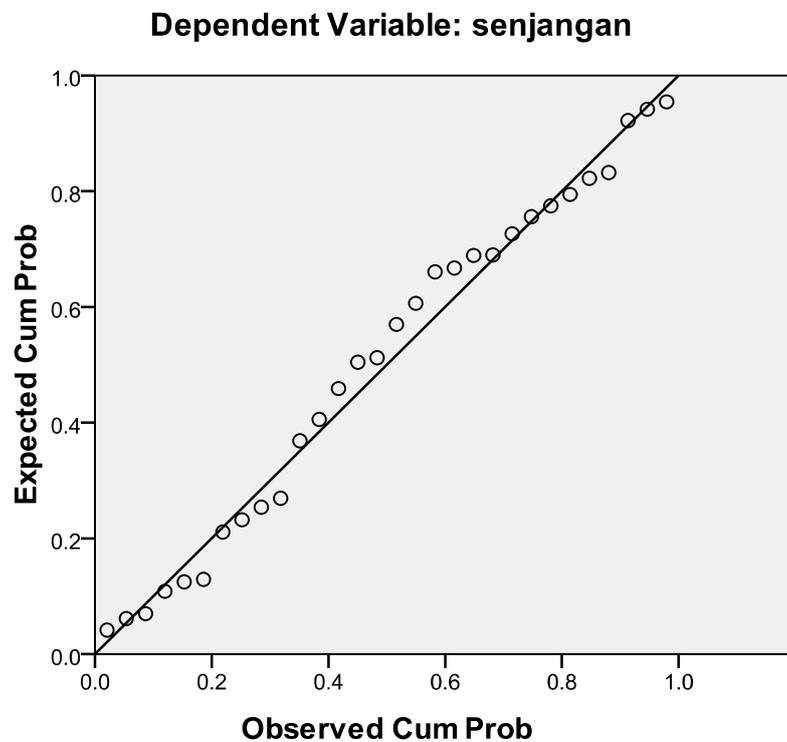
##### **1. Analisis Uji Normalitas**

Uji normalitas adalah langkah awal yang harus dilakukan untuk setiap analisis *multivariate* khususnya jika tujuannya adalah inferensi. Jika terdapat normalitas, maka residual akan terdistribusi secara normal. Pada penelitian ini untuk menguji normalitas data menggunakan *normal probability plot*, kriteria yang digunakan adalah jika masing-masing variable menghasilkan nilai dengan  $P > 0,05$ , maka dapat disimpulkan bahwa masing-masing data pada variabel

*probability plot* yang diteliti terdistribusi secara normal. Hasil uji normalitas disajikan sebagai berikut terlihat pada gambar IV.1 dibawah ini :

**Gambar IV.1**

**Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual**



**Sumber Lampiran 6**

Dari *normal probability plot* diatas dapat dilihat secara seksama bahwa data menyebar disekitar garis diagonal atau mengikuti garis diagonal. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini memenuhi asumsi normalitas data.

## 2. Analisis Uji Asumsi Klasik

### a) Uji Multikolinearitas

Dilakukan untuk mengetahui apakah pada model regresi terdapat korelasi antar variabel independen. Model regresi dikatakan bebas Multikolinearitas jika *variance inflation factor* (VIF) disekitar angka 1, dan mempunyai angka *tolerance* mendekati 1. Jika kolerasi antar variabel independen lemah (di bawah 0,5) maka dapat dikatakan bebas multikolinearitas, data yang baik dapat dikatakan bebas multikonearitas. Hasil uji multikolonearitas disimpulkan seperti pada tabel IV.9 dibawah:

**Tabel VI.8 Hasil Uji Multikolinearitas**

		Coefficients <sup>a</sup>						
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients			Collinearity Statistics	
Model		B	Std. Error	Beta	T	Sig.	Tolerance	VIF
1	(Constant)	-2.790	1.779		-1.569	.129		
	partisipasi	.066	.069	.088	.960	.346	.768	1.302
	ktdkpstian	-.025	.133	-.032	-.187	.853	.214	4.683
	komitmen	.622	.124	.896	5.012	.000	.201	4.968

a. Dependent Variable: senjangan

### Sumber : Lampiran 7

Pada tabel IV.8 terlihat bahwa tiap-tiap variabel independen mempunyai nilai Tolerance jauh diatas 0,05 (>5%), serta nilai VIF tiap independen adalah kurang dari 10 ( VIF < 10). Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat Multikolonearitas antara variabel independen dalam model regresi yang digunakan dalam penelitian ini.

### b) Uji Autokorelasi

Untuk mendeteksi Autokorelasi dapat dilakukan dengan melihat angka Durbin Watson. Secara umum bisa diambil patokan :

- a. Angka D-W di bawah -2 berarti ada autokorelasi positif
- b. Angka D-W di antara -2 sampai +2, berarti tidak ada autokorelasi
- c. Angka D-W di atas +2 berarti ada autokorelasi negatif

**Tabel IV.9 Hasil Uji Autokorelasi**

#### Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.913 <sup>a</sup>	.833	.814	.876	1.447

a. Predictors: (Constant), komitmen, partisipasi, ktdkpstian

b. Dependent Variable: senjangan

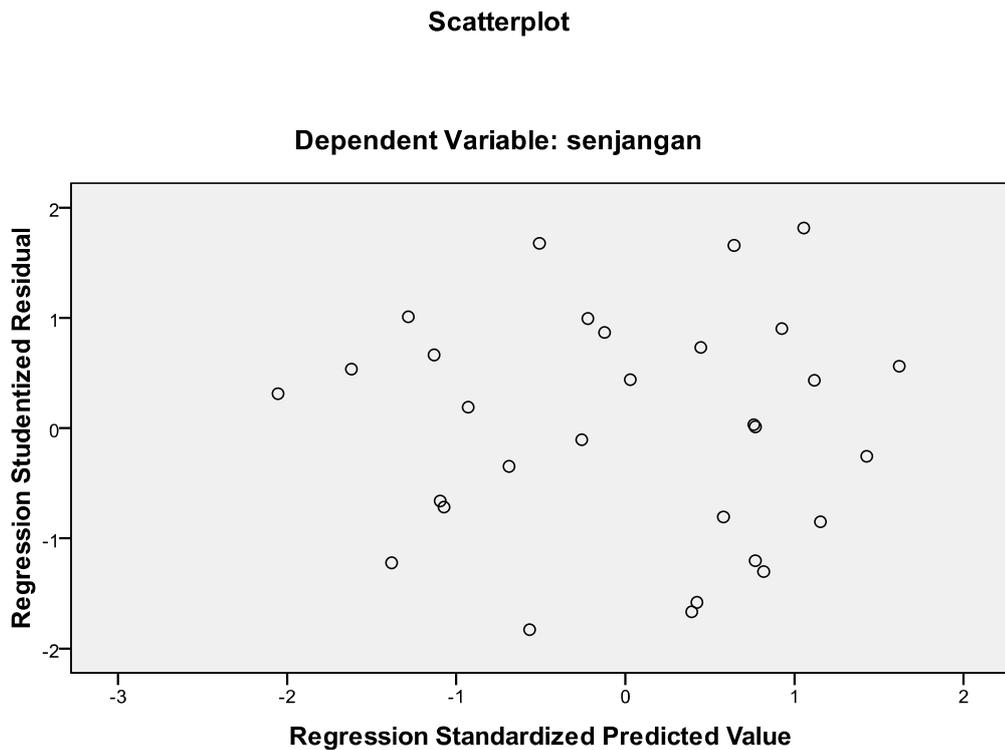
#### Sumber : Lampiran 7

Pada tabel IV.9 terlihat bahwa angka Durbin Watson dibawah 2 yaitu sebesar 1,447 yang berarti tidak ada autokorelasi. Dan dapat disimpulkan bahwa regresi ini baik karena bebas dari autokorelasi.

### c) Uji Heteroskedastisitas

Untuk mendeteksi heterokedastisitas dapat melihat grafik scatterplot. Deteksinya dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik dimana sumbu X dan Y menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y (Santoso, 2001:210). Seperti terlihat pada Gambar IV.2 dibawah ini:

**Gambar IV.2**  
**Diagram Scatterplot Heterokedastisitas**



**Sumber: Lampiran 7**

Pada Gambar IV.2 tidak terlihat pola yang jelas karena titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, sehingga dapat dikatakan bahwa pada model regresi ini tidak terjadi gejala heterokedastisitas.

### **E. Analisa Hasil Penelitian**

Penelitian ini menggunakan uji interaksi atau Moderated Regression Analysis (MRA), dilakukan dengan menggunakan metode enter, dimana semua variabel dimasukkan untuk mencari pengaruh antara variabel independen dan variabel dependen melalui meregresikan senjangan anggaran sebagai variabel

dependen dan partisipasi anggaran, hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan partisipasi anggaran, dan hubungan antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran. Hasil pengujian hipotesis seperti yang tercantum pada tabel IV.10 dibawah ini.

**Tabel IV.10 Hasil Regresi**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-2.790	1.779		-1.569	.129		
	Partisipasi	.066	.069	.088	.960	.346	.768	1.302
	Ktdkpstian	-.025	.133	-.032	-.187	.853	.214	4.683
	Komitmen	.622	.124	.896	5.012	.000	.201	4.968

a. Dependent Variable: senjangan

**Sumber: Lampiran 8**

Persamaan regresi dari hasil perhitungan statistik didapat sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 (X_2 \cdot X_1) + \beta_3 (X_3 \cdot X_1) + \epsilon$$

$$Y = -2,790 + 0,066X_1 - 0,025 X_2 \cdot X_1 + 0,622 X_3 \cdot X_1 + \epsilon$$

1. Konstanta sebesar -2,790 menyatakan, bahwa jika variabel independen tetap maka variabel dependen adalah sebesar -2,790.
2. Hasil regresi menunjukkan variabel partisipasi anggaran sebesar 0,066 yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran mengalami peningkatan sebesar 1, maka variabel dependen (senjangan anggaran) juga akan mengalami peningkatan sebesar 6,6%.

3. Hasil regresi menunjukkan variabel ketidakpastian lingkungan sebesar -0,025 yang menyatakan bahwa hubungan ketidakpastian lingkungan dengan senjangan anggaran mengalami peningkatan sebesar 1, maka variabel dependen (senjangan anggaran) juga akan mengalami peningkatan sebesar 2,5%
4. Hasil regresi menunjukkan variabel komitmen organisasi sebesar 0,622 yang menyatakan bahwa hubungan komitmen organisasi mengalami peningkatan sebesar 1, maka variabel dependen (senjangan anggaran) juga akan mengalami peningkatan sebesar 62,2%.

**a. Hasil Uji Regresi Secara Parsial**

Uji Regresi secara parsial ini dilakukan untuk mengetahui apakah ada pengaruh variabel independen dengan variabel dependen.

**1. Hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran**

Berdasarkan tabel IV.10 statistik t tabel sebesar  $1,699 > t$  hitung sebesar  $0,960$  dengan nilai signifikansi sebesar  $0,346 > 0,05$  atau 5% maka  $H_{a1}$  ditolak. Hasil ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Firdaus (2003) menunjukkan bahwa tidak ada hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat partisipasi anggaran yang rendah maka akan mengurangi senjangan anggaran.

## **2. Interaksi Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara partisipasi anggaran dengan Senjangan Anggaran**

Berdasarkan tabel IV.10 statistik t tabel sebesar  $1,699 > t$  hitung  $-0,187$  dengan nilai signifikansi sebesar  $0,853 > 0,05$  atau 5% maka  $H_{a2}$  ditolak. Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat hubungan signifikan Interaksi antara ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan dengan Senjangan Anggaran.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Yuwono(1999) menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak signifikan mempengaruhi seseorang untuk melakukan senjangan anggaran. Namun, menurut Darlis (2001) dan Winaldy (2006) menyatakan jika partisipasi anggaran diinteraksikan dengan ketidakpastian lingkungan, maka akan memiliki hubungan yang negatif dan tidak signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini disebabkan karena kemajuan teknologi informasi sehingga top manajer dapat mengendalikan aktifitas bisnisnya secara internal dan eksternal. Atasan tidak lagi sulit untuk memperoleh informasi dari berbagai lini, sehingga akan mempersempit peluang bawahan untuk melakukan senjangan anggaran.

## **3. Interaksi antara partisipasi anggaran dengan komitmen Organisasi dan Hubungan dengan Senjangan Anggaran**

Berdasarkan tabel IV.10 statistik t tabel sebesar  $1,699 < t$  hitung  $5,012$  dengan nilai signifikansi sebesar  $0,000 > 0,05$  atau 5% maka  $H_{a3}$  diterima. Hasil ini menunjukkan bahwa berpengaruh signifikan Interaksi antara partisipasi anggaran dengan komitmen Organisasi dan Hubungan dengan Senjangan Anggaran.

Hasil penelitian ini sejalan dengan Darlis (2001) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi memiliki hubungan yang signifikan dengan senjangan anggaran.

**b. Hasil Uji Regresi Secara Simultan**

Hasil uji regresi secara simultan atau uji F dapat dilihat pada tabel IV.11 dibawah ini.

**Tabel IV.11 Hasil Uji F Hitung**

ANOVA <sup>b</sup>						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	99.409	3	33.136	43.169	.000 <sup>a</sup>
	Residual	19.957	26	.768		
	Total	119.367	29			

a. Predictors: (Constant), komitmen, partisipasi, ktdkpstian

b. Dependent Variable: senjangan

**Sumber : Lampiran 8**

Pada tabel IV.11 hasil regresi menunjukkan bahwa nilai F hitung sebesar 43,169 > F tabel 2,975 dengan nilai signifikansi probabilitas sebesar 0,000 < 0,5. Maka model regresi menunjukkan bahwa secara bersama-sama variabel independen secara signifikan berpengaruh terhadap variabel dependen.

**c. Koefisien Determinasi**

Nilai R (koefisien determinasi) terlihat pada tabel IV.11 dibawah ini:

**Tabel IV.11 Hasil Koefisien Determinasi**

**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.913 <sup>a</sup>	.833	.814	.876	1.447

a. Predictors: (Constant), komitmen, partisipasi, ktdkpstian

b. Dependent Variable: senjangan

**Sumber : Lampiran 8**

Tabel diatas menunjukkan R sebesar 0,913 berarti hubungan keeratan secara bersama-sama antara variabel dependen dan variabel independen cukup kuat karena R lebih besar dari 0,5. Nilai R<sup>2</sup> (koefisien determinasi) sebesar 0,833 artinya 83,3% komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Sedangkan sisanya sebesar 16,7% dipengaruhi faktor-faktor lain yang tidak diteliti pada penelitian ini seperti strategi bisnis, ketidakpastian tugas, budaya organisasi, perubahan teknologi dan faktor-faktor lainnya.



## **BAB V**

### **PENUTUP**

#### **A. Kesimpulan**

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji secara empiris mengenai pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hasil penelitian terhadap model penelitian dan pengujian hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah menghasilkan beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil regresi secara parsial menunjukkan bahwa hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran secara statistik  $t$  tabel sebesar  $1,699 > t$  hitung sebesar  $0,960$  dengan nilai signifikansi sebesar  $0,346 > 0,05$  atau  $5\%$  maka  $H_{a1}$  ditolak. Hasil ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.
2. Hasil regresi secara parsial menunjukkan bahwa Interaksi ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan Senjangan Anggaran secara statistik  $t$  tabel sebesar  $1,699 > t$  hitung  $-0,187$  dengan nilai signifikansi sebesar  $0,853 > 0,05$  atau  $5\%$  maka  $H_{a2}$  ditolak. Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh signifikan Interaksi ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan Senjangan Anggaran.
3. Hasil regresi secara parsial menunjukkan bahwa Interaksi antara partisipasi anggaran dengan komitmen Organisasi dan Hubungan dengan Senjangan

Anggaran secara statistik  $t$  tabel sebesar  $1,699 < t$  hitung  $5,012$  dengan nilai signifikansi sebesar  $0,000 > 0,05$  atau 5% maka  $H_{a3}$  diterima. Hasil ini menunjukkan bahwa berpengaruh signifikan Interaksi antara partisipasi anggaran dengan komitmen Organisasi dan Hubungan dengan Senjangan Anggaran.

4. Hasil uji regresi menunjukkan bahwa nilai  $F$  hitung sebesar  $43,169 > F$  tabel  $2,934$  dengan nilai signifikansi probabilitas sebesar  $0,000 < 0,5$ . Maka model regresi menunjukkan bahwa secara bersama-sama variabel independen secara signifikan berpengaruh terhadap variabel dependen.

## **B. Saran**

Berdasarkan kesimpulan yang telah diuraikan diatas, maka penulis dapat mengemukakan beberapa saran:

1. Untuk penelitian selanjutnya diharapkan peneliti menguji variabel lainnya seperti strategi organisasi, perubahan teknologi, dan budaya organisasi yang mungkin akan mempengaruhi senjangan anggaran.
2. Untuk memperoleh hasil penelitian yang maksimal sesuai dengan yang diharapkan, penelitian selanjutnya menggunakan sampel yang lebih besar dari penelitian sekarang.

## **C. Keterbatasan**

Penulis menyadari bahwa penelitian ini masih banyak memiliki keterbatasan. Diantara keterbatasan tersebut adalah tidak dilakukannya metode wawancara

dalam penelitian, mengingat kesibukan dari pihak bank sendiri. Responden meminta agar kusioner ditinggalkan, sehingga peneliti tidak bisa mengendalikan jawaban responden. Oleh karena itu, jawaban yang diberikan oleh responden belum tentu menggambarkan keadaan sebenarnya. Jumlah populasi penelitian yang tidak begitu besar kemungkinan mempengaruhi kemampuan hasil penelitian. Selain itu, objek penelitian hanya terdistribusi pada sektor perbankan BUMN di Pekanbaru, sehingga mempengaruhi kemampuan penelitian ini untuk digeneralisasikan pada sektor dan wilayah yang lebih luas.

## DAFTAR PUSTAKA

- Al-qur'an, surat Ali Imran ayat 159  
Al-qur'an, surat An-Nisaa' ayat 58  
Anthony, RN, Dearden J, dan Bedford. 2000. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Erlangga: Jakarta.
- Darlis, Edfan. 2001. *Analisis Pengaruh Komitmen Organisasional Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran*. Symposium Nasional Akuntansi IV Kopartemen Akuntansi Pendidik, Ikatan Akuntan Indonesia. Bandung.
- Duncan, R. B, 1972. *Characteristic of Organizational Environments and Perceived Environmental Uncertainty*, *Administrative Science Quarterly*. 17, pp. 313-327.
- Firdaus Abdul Rahman. 2003. *Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Keterlibatan Kerja terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating*. SKRIPSI. UIR, Pekanbaru.
- Gaol, L. Romasi. 2004. *Konsekuensi dari Coztomization pada Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen*. Thesis. Semarang.
- Ghozali, Imam. 2002. *Pengaruh Religionalitas terhadap Komitmen Organisasi, Keterlibatan Kerja, Kepuasan dan Produktifitas*. *Jurnal Bisnis Strategi*, Vol.8, no.2. Semarang.
- Govindarajan, V, 1986. "Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective". *Decision Science* 17, pp.486-516.
- Hansen dan Mowen. 2000. *Akuntansi Manajemen*. Erlangga: Jakarta.
- Hendriksen, Eldon. 2001. *Teori Akuntansi*. Rdisi Ke Empat, Jilid Satu, Alih Bahasa oleh Nugroho, Penerbit Erlangga, Jakarta.
- Indriantoro dan Bambang supomo. 2002. *Metode Penelitian Bisnis*. Yogyakarta.
- Laksamana, Arsono dan Muslichah. 2002. *Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan, Strategi, dan Desentralisasi terhadap Sistem Akuntansi Manajemen: Pendekatan kontijensi*. *Majalah Ekonomi*, Tahun XII, No.3. Surabaya.

- Mowday,R.T. porter L.W dan Steer.RM. 1982. *Employee-Organization Linkages: The Psychology of Commitment Absenteeism, and Turnover*. New York: Academic Press.
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen Konsep Manfaat dan Rekayasa*. STIE YKPN. Yogyakarta.
- Nafarin. 2004. *Penganggaran Perusahaan*. Salemba Empat: Jakarta.
- Nazir, Moh. 2003. *Metode Penelitian*. Edisi kelima. Jakarta : Ghalia Indonesia.
- Pinem. 2005. *Pengaruh Komitmen terhadap Kepuasan Kerja Auditor, Motivasi sebagai Variabel Intervening*. Skripsi UNRI
- Robbins, Stephen P. 2003. *Teori Organisasi, Struktur, Desain dan Aplikasi*. Arean: Jakarta.
- Rustiana. 2000. *Pengaruh Sistem Akuntansi Manajemen, Desentralisasi dan Perceive Enviromental Uncertainty (PEU) terhadap Kinerja Manajerial: Three way interaction*. Thesis. Tidak dipublikasikan. Yogyakarta.
- Steers,R.M.1977. *Antecedent and Outcomes of Organizational Commitment*. *Administrative Science Quarterly*.
- Sugiono, 2003. *Metode Penelitian Bisnis* . Cetakan ke-5, Alfabeta:Bandung .
- Supriyono. 2002. *Akuntansi Manajemen I*. BPFE: Yogyakarta.
- Temaluru,J. 2001. *Hubungan antara Komitmen terhadap Organisasi dan Faktor-Faktor Demografis dengan Kepuasan Kerja Karyawan, Pengembangan Kualitas Sumber Daya Manusia dari Perspektif Psikologi Industri Organisasi*. Depok: Bagian Fakultas Psikologi UI.
- Umar. 2002. *Lingkungan*. Salemba Empat: Jakarta.
- Welseh, Glenn, Hilton, Ronald W, dan Gordon Paul N. 2001. *Anggaran Perencanaan dan Pengendalian Laba*. Salemba Empat: Jakarta.
- Winaldi, Rafli. 2006. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Llingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran pada Perbankan di Pekanbaru*. Skripsi UR, Pekanbaru.
- Yuwono, Ivan Budi. 1999. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Llingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran*. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol.1. No.1, Hal. 37-55. Surakarta.