

Pengukuran Senjangan Anggaran: Aspek Kejelasan Sasaran, Pengendalian Internal, dan Komitmen Organisasi

Aprilia Kartika Putri¹, Muslimin², Ulfa Puspa Wanti Widodo^{3*}

^{1,2,3} Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jawa Timur, Indonesia

ARTICLE INFO

JEL Classification:
G30, G31, H83

Korespondensi:
Ulfa Puspa Wanti Widodo
(ulfa.ak@upnjatim.ac.id)

Received: 07-03-2024
Revised: 20-05-2024
Accepted: 26-05-2024
Published: 29-05-2024

Keywords:
Budgetary Slack,
Clarity of Target,
Internal Control,
Organizational Commitment

Sitasi:

Putri, A. K., Muslimin, M., & Widodo, U. (2024). Pengukuran Senjangan Anggaran: Aspek Kejelasan Sasaran, Pengendalian Internal, dan Komitmen Organisasi. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 11(1), 169-182.
<https://doi.org/10.35838/jrap.2024.01.1.01.12>



This work is licensed under a Creative Commons Attribution-ShareAlike 4.0 International License.

ABSTRACT

This research aims to test and prove the clarity of budget targets, internal control and organizational commitment to budget gaps in the regional services of Jombang Regency, East Java, Indonesia. This research uses a quantitative approach using primary data. The primary data is a questionnaire distributed to respondents. The research sample was taken using a simple random sampling technique and sample determination using the Slovin formula. The data analysis technique used in this research is the SmartPLS Windows 4.0 application software. The research results prove that the variables of clarity of budget targets and organizational commitment have an influence on budget slack. Meanwhile, internal control has no influence on budgetary slack. The implications of the results of this research indicate that to reduce budget gaps, the Jombang Regency regional government needs to focus on increasing the clarity of budget targets and strengthening organizational commitment in budget management. In addition, although internal control was not proven to be influential in this research, it is still important for organizations to continue to improve and monitor internal control systems as part of overall efforts to increase budget efficiency and accountability.

ABSTRAK

Riset ini bertujuan untuk menguji dan membuktikan kejelasan sasaran anggaran, pengendalian internal dan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran pada dinas daerah Kabupaten Jombang, Jawa Timur, Indonesia. Riset ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan menggunakan data primer. Data primer tersebut yaitu kuesioner yang disebar kepada responden. Sampel penelitian diambil dengan teknik simple random sampling dan penentuan sampel menggunakan rumus slovin. Teknik analisis data yang digunakan dalam riset ini adalah software aplikasi SmartPLS windows 4.0. Hasil riset membuktikan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran dan komitmen organisasi memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran. Sedangkan pengendalian internal tidak memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran. Implikasi dari hasil riset ini menunjukkan bahwa untuk mengurangi senjangan anggaran, pemerintah daerah Kabupaten Jombang perlu fokus pada peningkatan kejelasan sasaran anggaran dan memperkuat komitmen organisasi dalam pengelolaan anggaran. Selain itu, meskipun pengendalian internal tidak terbukti berpengaruh dalam riset ini, tetap penting bagi organisasi untuk terus memperbaiki dan memantau sistem pengendalian internal sebagai bagian dari upaya keseluruhan dalam meningkatkan efisiensi dan akuntabilitas anggaran.

1. PENDAHULUAN

Indonesia merupakan negara yang menjadikan desentralisasi dan otonomi daerah sebagai bagian dari sistem pemerintahannya, dimana desentralisasi merupakan penyerahan wewenang dari pemerintah pusat kepada

pemerintah daerah melalui otonomi daerah dalam menyelenggarakan roda pemerintahan (Armin et al., 2023). Berlakunya otonomi dan desentralisasi daerah di Indonesia mengakibatkan akuntabilitas atau pertanggungjawaban vertikal pada pemerintah

pusat berubah menjadi pertanggungjawaban even kepada masyarakat (Kurniawan & Taufiq, 2024). Berdasarkan Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 yang kemudian digantikan Undang-Undang No. 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah yang menjelaskan bahwa setiap pemerintah daerah diberikan hak untuk mengurus dan mengatur sendiri urusan pemerintahan daerah masing-masing sesuai asas otonomi (Republik Indonesia, 2014). Hal ini bertujuan agar pemerintah daerah dapat membuat perencanaan sesuai dengan kondisi pada masing-masing daerah. Perencanaan tersebut dilakukan agar program pemerintah daerah dapat dilaksanakan dengan baik. Salah satu wujud dari perencanaan yaitu anggaran (Taufiqurrahman & Widajantie, 2022).

Senjangan anggaran merupakan suatu kondisi dimana realisasi pendapatan cenderung melebihi target yang sudah dianggarkan dan untuk realisasi belanja cenderung lebih rendah dari target yang telah dianggarkan (Mahasabha & Ratnadi, 2019).

Senjangan anggaran merupakan perbedaan dari realisasi anggaran yang

dihasilkan dengan perkiraan anggaran yang telah ditetapkan. Kondisi seperti itu kemungkinan dilakukan untuk mencapai target anggaran dengan mudah agar kinerja yang dijalankan pemerintahan terlihat baik. Adanya senjangan anggaran berpotensi menciptakan kegagalan kinerja (Sari & Mohklas, 2018).

Terdapat fenomena senjangan anggaran pada SKPD Kabupaten Jombang khususnya pada dinas daerah. Beberapa alasan yang mendasari pemilihan Kabupaten Jombang diantaranya ketertarikan tentang senjangan anggaran yang terjadi di lingkungan sekitar. Menurut Bupati Jombang, Mundjidah Wahab, laporan keuangan Kabupaten Jombang mendapat Penghargaan Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) yang diberikan oleh Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) (BPK Jawa Timur, 2022). Berdasarkan temuan, masih terdapat senjangan anggaran pada laporan realisasi anggaran SKPD Kabupaten Jombang. Berikut merupakan information laporan realisasi anggaran Kabupaten Jombang tahun anggaran 2020-2022.

Tabel 1. Data Pendapatan pada Laporan Realisasi Anggaran SKPD Kabupaten Jombang Tahun Anggaran 2018-2022 (dalam rupiah)

Tahun	Uraian Pendapatan	Anggaran Pendapatan	Realisasi Pendapatan
2018	Pendapatan Asli Daerah	427.379.057.690,85	438.197.175.438,60
	Pendapatan Transfer	1.725.971.854.754,00	1.738.631.110.352,00
	Lain-lain Pendapatan Yang Sah	336.125.987.500,00	335.958.344.055,00
2019	Pendapatan Asli Daerah	443.060.153.764,39	476.662.933.476,46
	Pendapatan Transfer	2.109.455.999.153,00	2.095.271.373.959,00
	Lain-lain Pendapatan Yang Sah	103.074.403.000,00	100.411.891.974,00
2020	Pendapatan Asli Daerah	420.900.051.055,05	468.627.918.703,89
	Pendapatan Transfer	1.686.950.417.880,00	1.684.587.530.206,00
	Lain-lain Pendapatan Yang Sah	396.910.182.232,00	385.281.023.368,00
2021	Pendapatan Asli Daerah	470.650.315.687,00	665.844.012.375,24
	Pendapatan Transfer	2.021.723.441.672,00	2.102.156.222.440,00
	Lain-lain Pendapatan Yang Sah	113.737.999.794,00	115.525.984.228,00
2022	Pendapatan Asli Daerah	465.550.573.089,97	522.526.189.811,56
	Pendapatan Transfer	2.126.681.261.593,14	2.149.692.914.189,10
	Lain-lain Pendapatan Yang Sah	14.764.735.742,00	15.730.205.025,00

Sumber: Laporan Realisasi Anggaran SKPD Kabupaten Jombang (2022)

Berdasarkan Tabel 1 dapat disimpulkan bahwa realisasi anggaran pendapatan SKPD Kabupaten Jombang pada tahun 2018-2022 sangat bervariasi. Realisasi pendapatan asli daerah pada tahun 2018-2022 melebihi target pendapatan yang ditentukan. Realisasi pendapatan transfer tahun 2021-2022. berada

di atas target pendapatan. Disamping itu, realisasi lain-lain pendapatan yang sah mengalami penurunan di tahun 2018-2020 dan peningkatan di tahun 2021-2022. Jumlah realisasi anggaran pendapatan memiliki selisih angka yang tidak terpaut jauh dengan jumlah anggaran pendapatan yang ditargetkan.

Tabel 2. Data Belanja Pada Laporan Realisasi Anggaran SKPD Kabupaten Jombang Tahun Anggaran 2018-2022 (dalam rupiah)

Tahun	Uraian Pendapatan	Anggaran Pendapatan	Realisasi Pendapatan
2018	Belanja Operasi	2.054.540.631.759,26	1.644.971.611.387,07
	Belanja Modal	361.799.998.664,68	293.715.521.337,31
	Belanja Tidak Terduga	1.000.000.000,00	0
	Transfer	415.488.481.139,00	415.421.820.974,00
2019	Belanja Operasi	2.208.877.959.218,37	1.805.922.237.765,92
	Belanja Modal	455.903.192.934,32	374.841.005.379,55
	Belanja Tidak Terduga	3.000.000.000,00	42.963.050,00
	Transfer	476.752.201.923,00	472.938.480.833,00
2020	Belanja Operasi	2.067.599.580.823,25	1.712.772.838.524,67
	Belanja Modal	338.886.199.448,52	243.636.238.818,22
	Belanja Tidak Terduga	104.327.067.688,57	74.436.490.085,08
	Transfer	501.493.113.746,00	496.437.752.695,00
2021	Belanja Operasi	2.101.922.478.118,21	1.893.905.992.125,47
	Belanja Modal	452.946.500.607,00	372.351.774.099,91
	Belanja Tidak Terduga	34.260.804.988,00	9.706.055.091,72
	Transfer	511.289.294.312,00	510.016.533.912,00
2022	Belanja Operasi	2.193.738.369.007,33	1.990.130.223.969,27
	Belanja Modal	427.749.501.961,00	358.483.608.704,42
	Belanja Tidak Terduga	19.958.814.109,00	6.433.084.531,00
	Transfer	525.563.670.034,00	523.889.430.632,00

Sumber: Laporan Realisasi Anggaran SKPD Kabupaten Jombang (2022)

Berdasarkan tabel 2 mampu ditarik kesimpulan bahwasanya realisasi anggaran belanja SKPD Kabupaten Jombang selama tahun 2018-2022 masih di bawah target anggaran yang seharusnya. Dari data tersebut dapat diketahui bahwa kondisi tersebut dapat dikatakan sebagai senjangan anggaran. Adanya senjangan anggaran belanja mencerminkan bahwa pemerintah belum mampu menyerap anggaran dengan optimal. Perihal tersebut diperkirakan, pemerintah belum melaksanakan program kerja secara optimal.

Sejumlah penelitian telah dilakukan, namun masih memberikan hasil yang beragam dan tidak konsisten. Saat membuat anggaran, ada banyak faktor yang dapat menyebabkan kesenjangan anggaran. Beberapa faktor yang ditemukan mempengaruhi kesenjangan anggaran saat membuat anggaran meliputi kejelasan tujuan anggaran, pengendalian internal, dan komitmen organisasi. Salah satu ciri anggaran adalah kejelasan tujuan anggaran. Anggaran akan lebih produktif dan spesifik karena memiliki tujuan anggaran yang jelas. Kejelasan sasaran anggaran mengacu pada sejauh mana pencapaian anggaran dapat didefinisikan dengan jelas dan dapat dipahami oleh pihak-pihak yang terlibat dalam penganggaran (Siswiraningtyas & Yuhertiana,

2021). Ketika tujuan anggaran jelas, karyawan akan lebih bersedia bekerja untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Pengendalian dilakukan dengan tujuan untuk mengatur kegiatan organisasi agar tujuan yang telah ditetapkan dapat tercapai dan tercapai dengan baik. Kehadiran pengendalian internal menciptakan alur kerja yang baik dalam organisasi sehingga mengurangi kesenjangan anggaran (Eskandar, 2022). Alur kerja yang baik membantu perencanaan kerja dan penganggaran mengelola dana sesuai kegiatan yang direncanakan.

Variabel lain yang menyebabkan senjangan anggaran adalah komitmen organisasi. Komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dorongan yang kuat terhadap nilai-nilai dan tujuan yang harus dicapai organisasi. Komitmen organisasi merupakan hubungan antara anggota dengan organisasi (Widyasari & Ratnadi, 2018). Komitmen individu terhadap organisasi tercermin dari penerimaannya terhadap nilai-nilai organisasi dan komitmennya terhadap organisasi (Agustianto, 2019). Hal ini dapat terealisasi jika terjalin ikatan emosional antara individu dan organisasi dalam bentuk dukungan moral.

2. TELAAH TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Goal Setting Theory

Goal setting theory yang dikemukakan oleh Locke (1968) menjelaskan bahwa hubungan antara tujuan yang telah ditentukan dengan kinerja. Teori ini merupakan proses dimana atasan dan bawahan bekerja bersama untuk menentukan dan menetapkan sasaran atau tujuan (Adriati & Martini, 2020; Sekaran & Bougie, 2013). Suatu organisasi dalam menyusun anggaran secara terperinci mulai dari tujuan yang akan dicapai hingga anggaran yang dibutuhkan untuk melaksanakan program yang sudah direncanakan (Siswiraningtyas & Yuhertiana, 2021). Organisasi dalam menentukan sasaran anggaran harus secara jelas dan tepat, sehingga anggaran digunakan untuk aktivitas pada program kerja yang benar-benar membutuhkan dana. Adanya tujuan yang jelas dan spesifik menyebabkan kinerja organisasi menjadi lebih baik karena tujuan tersebut menjadi lebih mudah dicapai.

Hubungan *goal setting theory* dengan senjangan anggaran yaitu dengan menerapkan *goal setting theory*, organisasi dapat mengurangi senjangan anggaran melalui penetapan tujuan yang jelas dan spesifik. Tujuan yang dirumuskan secara terperinci dan realistis memungkinkan alokasi anggaran yang lebih tepat dan efisien, serta meminimalisir ketidakpastian dan penyimpangan dalam pelaksanaan anggaran. Selain itu, dengan melibatkan semua pihak dalam penetapan tujuan, komitmen terhadap pencapaian anggaran meningkat, sehingga mengurangi kemungkinan terjadinya senjangan anggaran.

2.2. Kejelasan Sasaran Anggaran

Menurut Precilia & Mimba (2020) kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan dari suatu anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik guna lebih mudah dipahami oleh pihak yang berkepentingan. Kejelasan sasaran anggaran mempermudah dalam bertanggung jawab atas keberhasilan maupun kegagalan dari terlaksananya kinerja untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Di samping itu, besarnya informasi yang diperoleh ditunjukkan dari tingkat sasaran anggaran yang jelas. Hal tersebut akan menjadikan individu melakukan pekerjaannya

dengan baik sehingga akan berdampak terhadap kinerja dan organisasi (Precilia & Mimba, 2020).

2.3. Pengendalian Internal

Menurut Arens et al. (2009) pengendalian *inside* merupakan proses yang terjadi pada aktivitas operasional suatu organisasi yang menjadi bagian *indispensably* pada proses manajemen yang meliputi perencanaan, implementasi, dan pengendalian, dimana hal tersebut diterapkan pada organisasi untuk mengamankan aset dari penyelewengan, memastikan informasi akuntansi secara akurat dan andal, serta mematuhi peraturan yang ditetapkan. *The Committee of Supporting Organization (COSO)* yang menjadi dasar adaptasi Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) di Indonesia menyebutkan komponen-komponen pada pengendalian intern terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan pengendalian internal. Pentingnya pengendalian *inside* bagi suatu organisasi yaitu, bertujuan untuk menjadikan aktivitas organisasi dapat mencapai tujuan organisasi yang telah ditargetkan secara efektif dan efisien (Eskandar, 2022).

2.4. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi merupakan motivasi dari dalam individu untuk menunjang keberhasilan yang sesuai dengan tujuan organisasi dan kepentingan organisasi menjadi prioritas utama (Naraswari & Sukartha, 2019). Semakin kuatnya komitmen organisasi pada individu maka berupaya melakukan yang terbaik untuk keberhasilan organisasi. Terdapat tiga komponen dalam komitmen organisasi (Agustianto, 2019), yaitu *Affective Commitment*, *Continuance Commitment*, *Normative Commitment*.

2.5. Senjangan Anggaran

Menurut Ardianti et al. (2021) senjangan anggaran merupakan kondisi ketidaksesuaian antara realisasi anggaran dan estimasi anggaran. Adanya senjangan anggaran berdampak pada alokasi sumber daya dan anggaran yang tidak efisien. Fungsi anggaran yang berguna sebagai alat ukur kinerja pegawai

tidak berjalan dengan baik. Alasan melakukan senjangan anggaran salah satunya Seseorang percaya bahwa hasil pekerjaan yang dilakukan akan terlihat bagus dimata pemimpinnya ketika mereka dapat mencapai anggaran yang direncanakan.

2.6. Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran merupakan ketetapan anggaran yang dibuat secara khusus dan jelas agar sesuai dengan tujuan organisasi. Hal ini sesuai dengan *goal setting theory* yaitu hubungan antara tujuan yang telah ditentukan dengan kinerja. Sasaran anggaran yang jelas dan tepat akan jauh lebih mudah dipahami oleh pihak yang terlibat dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran. Pihak yang terlibat dalam menyusun anggaran akan lebih mudah dalam mencapai target-target yang telah ditentukan organisasi. Sasaran anggaran yang jelas bermanfaat bagi organisasi untuk mengukur sejauh mana keberhasilan maupun kegagalan kinerja yang dicapai dalam pelaksanaan anggaran (Sari & Mohklas, 2018). Sasaran anggaran yang jelas juga dapat menciptakan senjangan anggaran, karena organisasi dalam membuat sasaran anggaran yang jelas membutuhkan waktu yang lama dan menguras pikiran sehingga pegawai organisasi cenderung membuat senjangan anggaran agar anggaran lebih mudah dicapai.

H1: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Senjangan Anggaran

Pengendalian internal adalah proses yang dirancang oleh manajemen organisasi dalam mendukung tercapainya tujuan organisasi dan

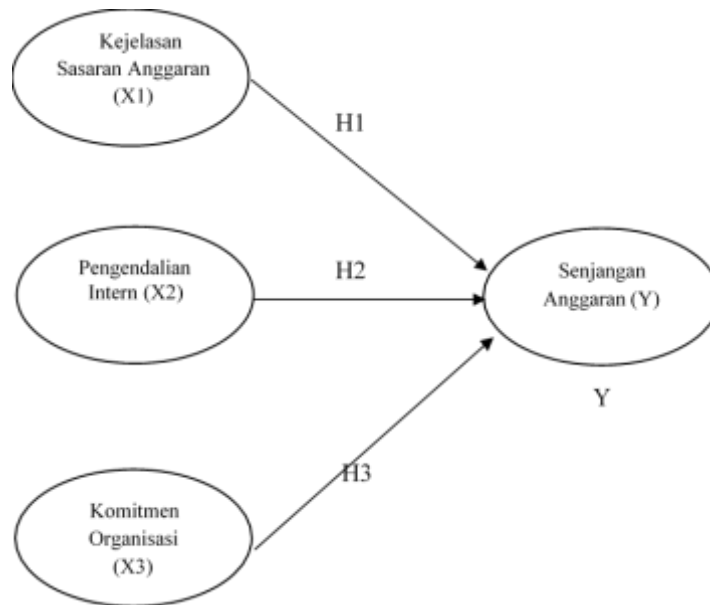
sebaliknya ada kaitannya dengan senjangan anggaran (Siswiraningtyas & Yuhertiana, 2021). Hal ini sejalan dengan *goal setting theory* bahwa, kegiatan system pengendalian internal pada pemerintahan harus secara efisien dan efektif dalam mencapai tujuan organisasi. Penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) secara berkala dengan cara melakukan review atas kinerja tahun anggaran dengan mengecek keandalan dan ketelitian data akuntansi. Berdasarkan hal tersebut pengendalian internal tersebut perlu diterapkan dengan baik pada organisasi sektor publik untuk meminimalisir resiko terjadinya senjangan anggaran.

H2: Pengendalian internal berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Senjangan Anggaran

Komitmen organisasi merupakan motivasi berupa dorongan yang ada dalam diri sendiri untuk melakukan sesuatu yang dapat mewujudkan tujuan organisasi (Pardamean, 2022), karena komitmen organisasi berprinsip mengutamakan kepentingan organisasi daripada kepentingan diri sendiri. Sejalan dengan *goal setting theory*, dimana ketika organisasi menetapkan tujuannya, maka komitmen organisasi pada setiap karyawan akan semakin kuat. Adanya penetapan tujuan membuat karyawan yang memiliki komitmen organisasi yang kuat akan lebih gigih dalam mencapai tujuan organisasi. Komitmen organisasi yang tinggi dapat menimbulkan senjangan anggaran, karena karyawan yang memiliki komitmen organisasi mereka akan merasa loyal dan bersedia untuk melakukan apapun demi tercapainya tujuan organisasi.

H3: Komitmmen organisasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran.



Gambar 1. Kerangka Berpikir

Sumber: Hasil Pengembangan oleh Peneliti (2024)

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan jenis penelitian yang menggunakan metode kuantitatif. Penelitian ini menggunakan variabel independen dan dependen. Terdapat tiga variabel independen pada penelitian ini diantaranya kejelasan sasaran anggaran, pengendalian internal, dan komitmen organisasi. Senjangan anggaran dalam penelitian ini digunakan sebagai variabel dependen. Indikator yang digunakan untuk mengukur kejelasan sasaran anggaran yaitu paham atas pekerjaan yang harus dilakukan, paham atas kinerja yang diukur, mempunyai sasaran yang jelas, memiliki batas waktu dalam mencapai sasaran pekerjaan, mengutamakan sasaran yang lebih penting, sasaran pekerjaan yang cukup menantang, dan bekerja sama dalam mencapai anggaran (Taufiqurrahman & Widajantie, 2022). Pengendalian internal diukur dengan menggunakan 5 indikator yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan (Agustina & Trisnarningsih, 2019). Komitmen organisasi diukur dengan menggunakan 9 indikator yaitu kesanggupan dalam bekerja, kebanggaan akan organisasi tempat bekerja, kesediaan dalam mengerjakan semua pekerjaan, kesesuaian antara nilai individu dengan nilai organisasi, kebanggaan menjadi bagian dari organisasi, pengaruh organisasi untuk berprestasi,

kepuasan dalam memilih organisasi, kepedulian akan masa depan, dan penilaian pegawai atas organisasi (Taufiqurrahman & Widajantie, 2022). Senjangan anggaran diukur dengan 6 indikator yaitu standar yang digunakan, tanggung jawab atasan dan bawahan atas pelaksanaan anggaran, sikap dari atasan dan bawahan atas penggunaan anggaran, target yang harus dicapai, tingkat efisiensi, dan tingkat pencapaian atas standar anggaran (Taufiqurrahman & Widajantie, 2022).

Sampel dalam penelitian ini berjumlah 78 orang yang berasal dari pegawai yang terlibat penyusunan anggaran di Dinas Kabupaten Jombang. Data yang digunakan berupa data primer melalui penyebaran kuesioner yang diukur dengan skala likert (skor 1=sangat tidak setuju sampai skor 5=sangat setuju). Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan *Partial Least Square (PLS)* dengan bantuan *software Smart PLS versi 4.0*. Penggunaan metode ini dikarenakan dapat membantu dalam mengidentifikasi persoalan yang berkaitan dengan ukuran sampel tidak harus besar dan tidak mensyaratkan adanya distribusi data normal. Analisa PLS terdiri dari dua sub bab model yaitu *outer model* dan *inner model* (Ghozali, 2021). Sebelum itu, peneliti melakukan analisis *outer model* yang mencakup validitas konvergen, validitas diskriminan, dan uji reliabilitas. Setelah itu, dapat dilakukan

analisis *inner model* yang melibatkan uji koefisien determinasi (R2) dan uji hipotesis.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Hasil Penelitian

Peneliti melakukan penyebaran kuesioner sebanyak 84 eksemplar dengan masing-masing dinas diberi 4 eksemplar. Namun, kuesioner yang dapat diolah dalam riset ini hanya 78

eksemplar. Dalam kuesioner terdapat profil responden yang telah diurutkan seperti jenis kelamin, usia, Pendidikan terakhir, jabatan, dan lama bekerja.

a. Karakteristik Responden

Karakteristik responden menurut jenis kelamin, usia, pendidikan terakhir, jabatan dan lama kerja dapat disajikan pada tabel seperti berikut:

Tabel 1. Karakteristik Responden

Deskripsi	Sub Klasifikasi	Frekuensi	Persentase
Jenis Kelamin	Laki-laki	37	47%
	Perempuan	41	53%
Usia	<25 tahun	7	9%
	25-35 tahun	9	12%
	35-45 tahun	33	42%
	>45 tahun	29	37%
Pendidikan Terakhir	SMA	3	4%
	D3	6	8%
	S1	46	59%
	S2	23	29%
Jabatan	Bendahara	16	21%
	Kepala Sub Bagian	14	18%
	Adminitrasi Keuangan	1	1%
	Staf	47	60%
Lama Kerja	1-5 tahun	15	19%
	6-10 tahun	18	23%
	>10 tahun	45	58%

Sumber: Data Diolah (2024)

Tabel 1 menunjukkan bahwa dari 78 responden, mayoritas responden adalah perempuan dengan berjumlah 41 (53%). Responden laki-laki berjumlah 37 orang atau sekitar 47% dari total responden. Jika dilihat dari karakteristik responden berdasarkan gender, terlihat bahwa responden perempuan lebih banyak.

Dilihat dari usia, responden dikelompokkan ke dalam empat subkategori umur, dimana 29 orang diantaranya responden berusia >45 tahun dengan persentasenya 37%. Terlihat karakteristik responden berdasarkan usia, terlihat banyak responden yang berusia 35 hingga 45 tahun. Responden berusia <25 tahun sebanyak 7 orang dan usia 25-35 tahun sebanyak 9 orang.

Dilihat dari pendidikan terakhir responden, 46 orang atau 59% dari 78 responden mempunyai gelar sarjana. Ada 23 orang yang bergelar magister atau 29%. Tiga orang (4%) responden memiliki ijazah SMA,

dan enam responden memiliki gelar D3 atau 8%.Dapat disimpulkan bahwa karakteristik responden berdasarkan jenjang pendidikan akhir menunjukkan bahwa responden pada jenjang pendidikan akhir jenjang 1 (S1) paling banyak.

Jabatan responden sebagian besar yaitu sebagai staf dengan jumlah 47 orang atau 60% dari jumlah keseluruhan. Adapun jabatan responden sebagai kepala sub bagian dengan frekuensi 14 orang atau 18% Selanjutnya, responden dengan jabatan bendahara berjumlah 16 orang atau 21%, dan yang terakhir responden dengan jabatan administrasi keuangan dengan frekuensi 1 atau 1%. Demikian dapat disimpulkan bahwa karakteristik responden berdasarkan jabatan menunjukkan lebih banyak responden dengan jabatan staf keuangan.

Berdasarkan lama kerja, diketahui bahwa responden yang bekerja selama 1-5 tahun yaitu berjumlah 15 orang atau 19% dari jumlah

keseluruhan. Responden dengan lama bekerja 6-10 tahun berjumlah 18 orang atau 23%. Selanjutnya responden yang bekerja selama >10 tahun berjumlah 45 orang atau 58% dari jumlah keseluruhan. Demikian, karakteristik responden berdasarkan lama bekerja yang paling banyak yaitu responden dengan lama bekerja >10 tahun.

b. Analisis Smart Partial Least Square (PLS) Pengujian Outer Model

Outer model adalah model pengukuran yang digunakan untuk mengevaluasi validitas

dan reliabilitas suatu model. *Convergent Validity* dan *Discriminant Validity* digunakan untuk menilai validitas, sedangkan reliabilitas bisa dinilai dengan memperhatikan *Cronbach's Alpha* atau *Composite Reliability*-nya

Uji Validitas Data

Pengujian Convergent Validity

Untuk riset tingkat awal nilai loading 0,5 sampai 0,6 dianggap cukup memadai (Ghozali, 2021). Dalam riset ini menggunakan batas *loading factor* sebesar 0,6.

Tabel 2. *Outer Loading* Tahap Satu

	Kejelasan Sasaran Anggaran	Pengendalian Internal	Komitmen Organisasi	Senjangan Anggaran
X11	0,718			
X12	0,162			
X13	0,891			
X14	0,817			
X15	0,899			
X16	0,888			
X17	0,793			
X21		0,823		
X22		0,844		
X23		0,874		
X24		0,752		
X25		0,530		
X26		0,859		
X27		0,756		
X28		0,827		
X29		-0,140		
X210		0,792		
X31			0,771	
X32			0,829	
X33			0,863	
X34			0,868	
X35			0,801	
X36			0,879	
X37			0,855	
X38			0,915	
X39			0,893	
Y1				0,765
Y2				0,844
Y3				0,710
Y4				0,591
Y5				0,711
Y6				0,831

Sumber: Data Diolah (2024)

Berdasarkan tabel 2 ada nilai yang berwarna merah yang menandakan indikator tersebut belum valid sebab nilai loading factor tersebut belum sesuai dengan kriteria batasan

pengukuran yakni 0,6. Menurut hasil tersebut, nilai yang belum valid diolah ulang melalui cara menghapus indikator yang bernilai loading factor lebih kecil dari 0,6 yakni nilai pada X12,

X25, X29. Lalu nilai 0,591 pada Y indikator keempat. Hal tersebut dilakukan hingga semua

indikator benar-benar dianggap valid dengan nilai *loading factor* mencapai nilai 0,6.

Tabel 3. Outer Loading Tahap Dua

	Kejelasan Sasaran Anggaran	Pengendalian Internal	Komitmen Organisasi	Senjangan Anggaran
X11	0,719			
X13	0,890			
X14	0,818			
X15	0,898			
X16	0,886			
X17	0,800			
X21		0,830		
X22		0,846		
X23		0,877		
X24		0,755		
X26		0,856		
X27		0,754		
X28		0,823		
X210		0,785		
X31			0,773	
X32			0,829	
X33			0,862	
X34			0,867	
X35			0,803	
X36			0,880	
X37			0,854	
X38			0,914	
X39			0,893	
Y1				0,784
Y2				0,864
Y3				0,739
Y5				0,684
Y6				0,808

Sumber: Data Diolah (2024)

Berdasarkan tabel 3 dapat diketahui hasil pengolahan data dengan menggunakan SmartPLS tentang hubungan antarvariabel yang sudah valid atau memenuhi nilai *convergent validity*.

komponen variabel laten berbeda dengan variabel lainnya. Validitas diskriminan dikatakan baik apabila setiap indikator memiliki nilai *loading factor* terbesar dibandingkan dengan nilai *loading factor* lainnya.

Pengujian Discriminant Validity

Validitas diskriminan dilakukan dalam penelitian untuk memastikan bahwa setiap

Tabel 4. Hasil Pengujian *Discriminant Validity*

	Kejelasan Sasaran Anggaran	Pengendalian Internal	Komitmen Organisasi	Senjangan Anggaran
X21	0,719	0,200	0,320	0,381
X23	0,890	0,340	0,351	0,592
X24	0,818	0,258	0,275	0,464
X25	0,898	0,242	0,147	0,550
X26	0,886	0,239	0,331	0,594
X27	0,800	0,159	0,172	0,373
X41	0,281	0,830	0,346	0,401

X42	0,224	0,846	0,390	0,348
X43	0,264	0,877	0,343	0,360
X44	0,274	0,755	0,353	0,380
X46	0,181	0,856	0,313	0,296
X47	0,111	0,754	0,110	0,228
X48	0,220	0,823	0,219	0,247
X50	0,295	0,785	0,294	0,323
X51	0,275	0,473	0,773	0,386
X52	0,302	0,242	0,829	0,394
X53	0,333	0,295	0,862	0,475
X54	0,191	0,339	0,867	0,444
X55	0,230	0,202	0,803	0,263
X56	0,350	0,403	0,880	0,484
X57	0,162	0,315	0,854	0,364
X58	0,302	0,326	0,914	0,478
X59	0,272	0,280	0,893	0,452
Y1	0,603	0,354	0,525	0,784
Y2	0,506	0,392	0,398	0,864
Y3	0,476	0,194	0,248	0,739
Y5	0,282	0,297	0,317	0,684
Y6	0,407	0,326	0,400	0,808

Sumber: Data Diolah (2024)

Berdasarkan tabel 4 menunjukkan bahwa semua konstruk dalam model telah memenuhi kriteria validitas, yang ditunjukkan dengan nilai loading factor untuk setiap indikator variabel laten yang memiliki jumlah atau nilai terbesar dengan nilai loading lainnya pada variabel laten. Adapun metode lain yang mampu

dipergunakan dalam menentukan discriminant validity yaitu melalui nilai *average variance extracted* (AVE) setiap konstruk dengan keterkaitan antar konstruk dengan konstruk lainnya pada model. Pengujian dikatakan valid bilamana nilai AVE melebihi 0,5 (Ghozali, 2021).

Tabel 5. *Average Variance Extracted (AVE)*

Variabel	AVE
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,701
Pengendalian Internal	0,678
Komitmen Organisasi	0,729
Senjangan Anggaran	0,605

Sumber: Data Diolah (2024)

Berdasarkan tabel 5 ditunjukkan bahwa semua konstruk memiliki nilai AVE diatas 0,50 sebagaimana kriteria yang direkomendasikan. Dari hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa variabel yang digunakan dalam riset adalah valid.

Reliabilitas

Suatu variabel disebut reliabel ketika nilai koefisien reliabilitas lebih besar dari 0,7.

Tabel 6. Hasil Pengujian *Composite Reliability*

Variabel	Composite Reliability
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,933
Pengendalian Internal	0,941
Komitmen Organisasi	0,960
Senjangan Anggaran	0,884

Sumber: Data Diolah (2024)

Berdasarkan tabel 6 disimpulkan bahwasanya semua variabel yang ada pada penelitian ini ialah reliabel serta mampu diandalkan untuk digunakan sebagai uji analisis lebih lanjut, sebab tiap variabel pada penelitian ini mempunyai nilai *composite reliability* yang melebihi 0,7.

Pengujian Inner Model

Pengujian *inner model* dilakukan untuk melihat hubungan antar konstruk, nilai signifikansi dan *R-Square* dari model penelitian. Evaluasi dari *inner model* dapat dilihat dari *R-Square* untuk konstruk dependen.

Tabel 7. Hasil Pengujian *R-Square*

Variabel	R Square
Senjangan Anggaran	0,558

Sumber: Data Diolah (2024)

Dari tabel 7 diatas nilai *R-square* pada variable dependen Senjangan Anggaran (Y) adalah 0,558.

1,96 (>1,96) dengan nilai P-values kurang dari 0,05 ($P < 0,05$). Batas hipotesis yang diajukan juga dapat ditolak apabila nilai dari T- statistic kurang dari 1,96 (<1,96) dengan nilai P-values lebih dari 0,05 ($P > 0,05$).

Pengujian Hipotesis

Adapun batas hipotesis yang diajukan dapat diterima jika nilai T-statistic lebih dari

Tabel 8. Uji Hipotesis Berdasarkan *Path Coefficient*

Hubungan antar Variabel	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T-Statistics (IO/STDEVI)	P Values
Kejelasan Sasaran Anggaran→ Senjangan Anggaran	0,393	0,400	0,082	4,788	0,000
Pengendalian Internal→ Senjangan Anggaran	0,099	0,099	0,073	1,352	0,177
Komitmen Organisasi→ Senjangan Anggaran	0,255	0,250	0,097	2,641	0,008

Sumber: Data Diolah (2024)

Berdasarkan tabel 8 dibuktikan bahwa uji hipotesis pertama menerangkan kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran, uji hipotesis kedua menerangkan pengendalian internal tidak memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran, dan uji hipotesis ketiga menerangkan komitmen organisasi memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran.

4.2. Pembahasan

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Pengujian hipotesis memperlihatkan bahwasanya hipotesis pertama diterima, hasil kesimpulan yang mampu ditarik pada penelitian ini yakni kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Melalui sasaran anggaran yang jelas serta terperinci lebih mudah dipahami oleh pihak

yang terkait pada pelaksanaan dan penyusunan anggaran (Ibrahim, 2020).

Hal tersebut ada kaitannya dengan *goal setting theory* yang dikemukakan oleh Locke (1968) yang menjelaskan tentang adanya keterkaitan antara tujuan yang telah ditetapkan organisasi dengan kinerja yang akan dilakukan organisasi tersebut. Anggaran yang jelas memudahkan organisasi untuk meraih target anggaran yang telah ditentukan serta kinerja organisasi juga dapat berjalan dengan baik. Membuat anggaran yang jelas serta spesifik ialah hal yang cukup sulit dengan memerlukan waktu yang cukup lama serta cukup menguras pikiran. Supaya kejelasan target anggaran dapat tercapai dengan mudah maka mereka akan mengandalakan berbagai cara salah satunya dengan membuat senjangan anggaran. Semakin jelas suatu anggaran maka semakin tinggi senjangan anggaran.

Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Senjangan Anggaran

Pengujian hipotesis memperlihatkan bahwasanya hipotesis kedua ditolak, hasil kesimpulan yang mampu ditarik pada penelitian ini yakni pengendalian inside tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Pengendalian inside merupakan kebijakan dan prosedur yang digunakan untuk melindungi *resource* perusahaan dari tindakan peyelewatan dan penyalahgunaan, sehingga informasi bisnis dapat tersaji secara akurat dan undang-undang dapat dipastikan telah ditaati.

Penelitian ini tidak mendukung adanya *goal setting theory* yang menunjukkan bahwa kegiatan pengendalian Internal pemerintahan harus secara efisien dan efektif dalam mencapai tujuan organisasi. Hal tersebut dimungkinkan bahwa *internal control* yang ada di dinas kabupaten jombang memang belum diaplikasikan dengan baik sehingga belum bisa dirasakan oleh para anggota di dinas tersebut dan akhirnya membawa dampak tidak memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran. Begitupun bila sudah ada sistem pengendalian inside namun hanya menjadi semacam hiasan untuk sekedar ada tanpa aplikasi yang jelas.

Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Senjangan Anggaran

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa hipotesis ketiga diterima, maka dapat disimpulkan bahwa pada riset ini komitmen organisasi memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran. Keyakinan yang kuat seorang individu terhadap nilai organisasi menunjukkan adanya komitmen organisasi. Ketika individu memiliki komitmen organisasi yang kuat, maka ia akan berusaha mencapai sasaran yang telah ditetapkan begitupun sebaliknya.

Riset ini sejalan dengan teori goal-setting yang menyebutkan bahwa individu dengan komitmen tinggi dari inidvidu maka ia akan mementingkan kepentingan organisasi. Dengan begitu, individu tersebut akan steadfast terhadap organisasinya dan akan muncul kesediaan untuk melakukan segala hal dalam maksud pencapaian tujuan organisasinya. Keloyalatan dan kesediaan individu tersebut akan memperbesar terjadinya senjangan anggaran.

5. KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan budaya organisasi terhadap senjangan anggaran pada dinas Kabupaten Jombang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran, sementara pengendalian internal tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan. Temuan ini menggarisbawahi pentingnya kejelasan dalam penentuan sasaran anggaran serta komitmen organisasi dalam mengurangi senjangan anggaran.

Berdasarkan temuan penelitian, beberapa saran diajukan untuk perbaikan di masa mendatang. Pertama, atasan diharapkan menjalankan pengawasan dan evaluasi berkala atas kinerja bawahan untuk mengontrol kinerja dan memastikan pemahaman yang baik dalam penyusunan anggaran. Kedua, peneliti selanjutnya diharapkan menambah variabel penelitian yang relevan dan belum banyak diteliti untuk memperkaya hasil penelitian. Ketiga, peneliti disarankan meningkatkan jumlah responden dalam studi lanjutan untuk memperoleh hasil yang lebih generalisasi, serta mendampingi responden dalam pengisian kuesioner agar pemahaman terhadap pernyataan dalam kuesioner lebih baik.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Persetujuan lokasi penelitian memerlukan proses yang memakan waktu lama dan membatasi akses peneliti terhadap topik penelitian. Selain itu, survei hanya dilakukan di 21 instansi di Kabupaten Jombang, sehingga mungkin tidak mencakup keseluruhan populasi yang lebih luas. Karena peneliti tidak dapat membantu pengisian kuesioner, ada kemungkinan responden tidak sepenuhnya memahami setiap pernyataan dalam kuesioner, yang berarti jawaban mereka belum tentu mencerminkan kenyataan yang sebenarnya.

REFERENSI

Adriati, I. G. A. W., & Martini, I. A. O. (2020). Peran Komitmen Tujuan Memediasi Hubungan Budget Participation Terhadap Kinerja Manajerial. *JUIMA: Jurnal Ilmu Manajemen*, 10(2), 104-112.

<https://doi.org/10.36733/juima.v10i2.1399>

- Agustianto, A. A. (2019). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Partisipasi Perencanaan Strategis Dan Komitmen Organisasi Terhadap Budgetary Slack. *Jurnal Riset Akuntansi Tirtayasa*, 4(2), 180-195. <https://doi.org/10.48181/jratirtayasa.v4i2.6380>
- Agustina, R., & Trisnaningsih, S. (2019). Hubungan Anggaran Partisipasi dan Budgetary Slack dengan Internal Control sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris di Pts Kabupaten Jombang). *BAJ: Behavioral Accounting Journal*, 2(1), 71-86. Retrieved from <https://baj.upnjatim.ac.id/index.php/baj/article/view/272>
- Ardianti, P. N. H., Damayanti, N. N. S. R., & Prayoga, I. M. S. (2021). Self Efficacy, Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, Emosional Stability dan Penekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi*, 31(2), 513-523. <https://doi.org/10.24843/eja.2021.v31.i02.p20>
- Arens, A. A., Elder, J. R., Beasley, S. M., & Hogan, C. (2009). *Auditing dan Jasa As-surance* (1st ed.). Airlangga.
- Armin, R. A., Adliyah, N., & Gaffar, U. H. (2023). Politik Anggaran: Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. *Palita: Journal of Social Religion Research*, 8(2), 185-204. <https://doi.org/10.24256/pal.v8i2.3068>
- BPK Jawa Timur. (2022, May 18). Laporan Keuangan Kabupaten Jombang Raih Opini WTP untuk Kali ke-9 Berturut-turut. Retrieved May 12, 2024, from Jatim BPK website: <https://jatim.bpk.go.id/dari-media/laporan-keuangan-kabupaten-jombang-raih-opini-wtp-untuk-kali-ke-9-berturut-turut/>
- Eskandar. (2022). Efektivitas Pengendalian Terhadap Pelaksanaan Anggaran di Institut Pemerintahan Dalam Negeri. *Jurnal Ilmiah Wahana Bhakti Praja*, 12(2), 46-61. <https://doi.org/https://doi.org/10.33701/jiwbp.v12i2.2651>
- Ghozali, I. (2021). *Partial Least Squares: Konsep, Teknik, dan Aplikasi Menggunakan Program SmartPLS 3.2.9 Untuk Penelitian Empiris* (3rd ed.). Universitas Diponegoro.
- Ibrahim, I. (2020). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Senjangan Anggaran. *Akmen Jurnal Ilmiah*, 17(2), 333-347. Retrieved from <https://ejournal.nobel.ac.id/index.php/akmen/article/view/917>
- Kabupaten Jombang. (n.d.). OPD (Organisasi Perangkat Daerah). Retrieved May 12, 2024, from Portal Resmi Kabupaten Jombang website: <https://jombangkab.go.id/opd>
- Kurniawan, M. R., & Taufiq, M. (2024). Pelaksanaan Undang-Undang No 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi atas Penyalahgunaan Wewenang oleh Pejabat Pemerintah Dikaitkan dengan Belanja APBN Di Candipuro. *Innovative: Journal Of Social Science Research*, 4(3), 5251-5261. <https://doi.org/10.31004/innovative.v4i3.10885>
- Locke, E. A. (1968). Toward a theory of task motivation and incentives. *Organizational Behavior and Human Performance*, 3(2), 157-189. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0030-5073\(68\)90004-4](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0030-5073(68)90004-4)
- Mahasabha, N. L. A., & Ratnadi, N. M. D. (2019). Pengaruh Partisipasi Penganggaran dan Penekanan Anggaran Pada Senjangan Anggaran Dengan Locus of Control Sebagai Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 26(3), 2123-2154. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v26.i03.p17>
- Naraswari, P. A. R., & Sukartha, I. M. (2019). Pengaruh Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi*, 26(2), 1660-1688. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v26.i02.p30>
- Pardamean, N. (2022). Peran Mediasi Motivasi Kerja Pada Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Lingkungan Kerja Terhadap Kinerja Pegawai Pada Kantor Dinas Ketahanan Pangan Dan Peternakan

- Provinsi Sumatera Utara. *Jesya (Jurnal Ekonomi dan Ekonomi Syariah)*, 5(1), 572-585.
<https://doi.org/10.36778/jesya.v5i1.635>
- Precilia, N. P. E., & Mimba, N. P. S. H. (2020). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Kohesivitas Kelompok terhadap Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(9), 2381-2391.
<https://doi.org/10.24843/EJA.2020.v30.i09.p16>
- Republik Indonesia. (2014). Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah. Retrieved May 12, 2024, from BPK RI website: <https://peraturan.bpk.go.id/Details/38685/uu-no-23-tahun-2014>
- Sari, W. A., & Mohklas, M. (2018). Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus Pada Pegawai Kantor Kecamatan Se-Kabupaten Demak). *Jurnal Dinamika Ekonomi dan Bisnis*, 15(1), 31-47.
<https://doi.org/10.34001/jdeb.v15i1.916>
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2013). *Research Methods for Business: A Skill-Building Approach, 6th Edition* (6th ed., p. 448). John Wiley & Son, Inc.
- Siswiraningtyas, A. N., & Yuhertina, I. (2021). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Anggaran, Komitmen Organisasi Terhadap Senjangan Anggaran. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis*, 14(1), 113-122. <https://doi.org/10.51903/e-bisnis.v14i1.379>
- Taufiqurrahman, M. A., & Widajantie, T. D. (2022). Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan asimetri informasi terhadap senjangan anggaran pada badan daerah Kabupaten Bojonegoro. *Fair Value: Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan*, 4(10), 4648-4658. <https://doi.org/https://doi.org/10.32670/fairvalue.v4i10>
- Widyasari, P. I., & Ratnadi, N. M. D. (2018). Budaya Organisasi Berorientasi Hasil dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi Pengaruh Partisipasi Penganggaran Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi*, 25(3), 2352-2378.
<https://doi.org/10.24843/EJA.2018.v25.i03.p27>