

Pengaruh Partisipasi Anggaran, Tekanan Anggaran Locus Of Control, Asimetri Informasi, dan Komitmen Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran pada Perusahaan BUMN di Kota Lubuklinggau

by Jurnal Ekombis Review

Submission date: 18-Jan-2022 12:10PM (UTC+0900)

Submission ID: 1743291687

File name: 25._Yuli_Nurhayati.doc (408.5K)

Word count: 5049

Character count: 34130



Pengaruh Partisipasi Anggaran, Tekanan Anggaran *Locus Of Control*, Asimetri Informasi, dan Komitmen Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran pada Perusahaan BUMN di Kota Lubuklinggau

Yuli Nurhayati ¹⁾; Dian Wulan Sari ²⁾; Endar Pradesa ³⁾

¹⁾Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Bina Insan

Email: ¹⁾ yuli_nurhayati@univbinainsan.ac.id; ²⁾ dian_wulansari@univbinainsan.ac.id;

³⁾ endarpradesa18491@gmail.com

How to Cite :

Nurhayati, Y., Sari, D. W., Pradesa, E. (2022). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Tekanan Anggaran Locus Of Control, Asimetri Informasi, dan Komitmen Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran pada Perusahaan BUMN di Kota Lubuklinggau. *EKOMBIS REVIEW: Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis*, 10(1). DOI: <https://doi.org/10.37676/ekombis.v10i1>

ARTICLE HISTORY

Received [18 September 2021]

Revised [26 November 2021]

Accepted [12 Januari 2022]

KEYWORDS

Budget Participation,
Locus Of Control Budget
Pressure, Information
Asymmetry,
Organizational
Commitment, Budget
Gap

This is an open access article
under the [CC-BY-SA](https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/) license



ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui Pengaruh Partisipasi Anggaran, Tekanan Anggaran, Locus Of Control, Asimetri Informasi, dan Komitmen Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran pada Perusahaan BumN di Kota Lubuklinggau. Metode yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan kuesioner dan observasi. Dengan responden sebanyak 39 orang. Teknik analisis data yang digunakan yaitu uji kualitas data, Uji Asumsi Klasik, dan Uji Hipotesis. Dari pengujian menunjukkan bahwa hipotesis pertama yaitu nilai t-hitung variabel partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran yaitu -2,533, hasil perhitungan signifikan sebesar 0,017 < 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Dari pengujian menunjukkan bahwa hipotesis kedua yaitu nilai t-hitung variabel tekanan anggaran terhadap kesenjangan anggaran yaitu 3,785, hasil perhitungan signifikan sebesar 0,001 < 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa tekanan anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Dari pengujian menunjukkan bahwa hipotesis ketiga yaitu Hasil penelitian ini dapat dilihat dari bahwa menunjukkan bahwa nilai t-hitung variabel locus of control terhadap kesenjangan anggaran yaitu 2,471, hasil perhitungan signifikan sebesar 0,020 < 0,05 dengan nilai koefisien 0,258. Hal ini menunjukkan bahwa locus of control berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Dari pengujian menunjukkan bahwa hipotesis keempat yaitu nilai t-hitung variabel asimetri informasi terhadap kesenjangan anggaran yaitu 0,2937, hasil perhitungan signifikan sebesar 0,007 < 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa asimetri informasi berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Dari pengujian menunjukkan bahwa hipotesis kelima yaitu Hasil penelitian ini dapat dilihat dari bahwa bahwa nilai t-hitung variabel komitmen organisasi terhadap kesenjangan anggaran yaitu 2,138, hasil perhitungan signifikan sebesar 0,041 < 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran.

ABSTRACT

The purpose of this study was to determine the effect of budget participation, budget pressure, locus of control, information asymmetry, and organizational commitment to budget gaps in state-owned companies in Lubuklinggau City. The method used in this study used a questionnaire and observation. With 39 respondents. Data analysis techniques used are data quality test, Classical Assumption Test, and Hypothesis Testing. The test shows that the first hypothesis is the t-count value of the budgetary participation variable on the budget gap, which is -2.533, the calculation results are significant at 0.017 < 0.05. This shows that budget participation has an effect on the budget gap. The test shows that the second hypothesis is the t-count value of the budgetary

pressure variable on the budget gap, which is 3.785, the calculation results are significant at 0.001 <0.05. This shows that budget pressure affects the budget gap. The test shows that the third hypothesis, namely the results of this study, can be seen from that it shows that the t-count value of the locus of control variable on the budget gap is 2.471, the calculation results are significant at 0.020 <0.05 with a coefficient value of 0.258. This shows that the locus of control has an effect on the budget gap. The test shows that the fourth hypothesis is the t-count value of the information asymmetry variable on the budget gap, namely 0.2937, the calculation results are significant at 0.007 <0.05. This shows that information asymmetry affects the budget gap. The test shows that the fifth hypothesis, namely the results of this study can be seen from that the t-count value of the organizational commitment variable to the budget gap is 2.138, the calculation results are significant at 0.041 <0.05. This shows that organizational commitment affects the budget gap.

PENDAHULUAN

Era globalisasi, persaingan bisnis antar perusahaan menjadi semakin kompetitif. Hal ini menyebabkan perusahaan dituntut untuk menciptakan perubahan sesuai dengan kondisi bisnis yang ada. Sebuah perusahaan akan berjalan dengan baik jika disertai dengan perencanaan dan pengendalian yang baik pula. Salah satu alat proses perencanaan dan pengendalian yang baik adalah anggaran. Anggaran adalah suatu rencana yang disusun dengan sistematis yang meliputi semua aktivitas perusahaan yang dinyatakan dalam unit atau kesatuan moneter yang berlaku untuk jangka waktu tertentu (Nafarin, 2017). Kesenjangan anggaran adalah perbedaan antara anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksi (Amelia Veronica, 2009). Kesenjangan anggaran dapat dipengaruhi oleh banyak hal, yaitu partisipasi anggaran, tekanan anggaran, *locus of control*, asimetri informasi, dan komitmen organisasi. Partisipasi anggaran merupakan proses satuan kerja baik itu atasan maupun bawahan yang terlibat dan mempunyai pengaruh dalam menentukan target anggaran (Apriantini et al., 2014). Faktor lain yang dianggap sebagai pemicu timbulnya kesenjangan anggaran adalah adanya tekanan anggaran. Selain digunakan sebagai alat perencanaan dan pengendalian, anggaran juga digunakan sebagai tolak ukur kinerja suatu pusat pertanggungjawaban. Seringkali perusahaan menggunakan anggaran sebagai satu-satunya pengukur kinerja manajemen (Apriantini et al., 2014). Terkait kecenderungan terjadinya kesenjangan anggaran, perilaku penyusunan anggaran juga dipengaruhi oleh kondisi internal lainnya yakni *locus of control* (Apriantini et al., 2014). Hal tersebut akan menyebabkan gagalannya partisipasi anggaran yang akan berdampak pada penurunan kinerja dan rendahnya pencapaian sehingga berakibat pada terjadinya kesenjangan anggaran. Salah satu faktor yang juga dapat menyebabkan budgetary slack adalah adanya asimetri informasi. Tujuan perencanaan anggaran yang dilaporkan seharusnya sama dengan kinerja yang diharapkan. Namun karena informasi bawahan lebih baik daripada atasan, maka bawahan mengambil kesempatan melalui partisipasi penganggaran dengan memberikan informasi yang bias dari informasi pribadi mereka, serta membuat anggaran yang mudah dicapai sehingga terjadilah kesenjangan anggaran (Armaeni, 2012). Selanjutnya faktor yang dapat mempengaruhi kesenjangan anggaran adalah komitmen organisasi. Komitmen yang tinggi kemungkinan terjadinya kesenjangan anggaran dapat dihindari (Armaeni, 2012). Ketidakkonsistenan hasil penelitian tentang kesenjangan anggaran yang melatarbelakangi penelitian ini untuk terus dilanjutkan. Selain itu perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu pada objek penelitian. Objek penelitian pada penelitian ini yaitu perusahaan BUMN yang ada di Kota Lubuklinggau. Objek penelitian ini diharapkan dapat menjadi perbandingan dengan penelitian-penelitian sebelumnya yang banyak menggunakan sampel dari Latar belakang penelitian tidak lebih dari 500 kata yang berisi latar belakang dan permasalahan yang akan diteliti, tujuan khusus, dan urgensi penelitian. Pada bagian ini perlu dijelaskan uraian tentang spesifikasi khusus terkait dengan skala. Berbagai jenis organisasi, seperti perusahaan perhotelan, organisasi pemerintahan, dan lain-lain. Merujuk laporan Menteri BUMN Erick Thohir di depan DPR pada awal Desember 2019, disebutkan total laba 142 BUMN mencapai Rp210 triliun pada 2018. Namun, hanya 15 perusahaan BUMN yang memiliki kontribusi terbanyak dari total pendapatan itu. Laba yang bisa dihasilkan kurang lebih Rp210 triliun, tapi 76% lebih dari 15 perusahaan BUMN saja. Artinya, BUMN masih dalam kondisi pareto (tidak optimum) (Indonesia, 2019). Sehingga peneliti ingin melihat apakah dalam upaya perkembangan perusahaan BUMN tersebut para manajer menciptakan slack anggaran.

LANDASAN TEORI

Teori Agensi

Teori keagenan menyatakan bahwa hubungan keagenan merupakan sebuah kontrak ketika satu atau lebih (prinsipal) melimpahkan wewenang kepada orang lain (agen) untuk kepentingan mereka (Jensen & Meckling, 1976). Hubungan agensi ada ketika salah satu pihak (prinsipal) menyewa pihak lain (agen) untuk melaksanakan suatu jasa dan, dalam melakukan hal itu, mendelegasikan wewenang untuk membuat keputusan kepada agen tersebut. Sehingga agen berkewajiban untuk melaporkan pertanggungjawabannya kepada prinsipal. Dalam penelitian ini, konflik keagenan terjadi antara hubungan atasan dengan manajer di tingkat yang lebih rendah (Anthony & Govindarajan, 2012). Dalam hubungan keagenan paling tidak melibatkan dua pihak. Pada perusahaan BUMN pihak-pihak yang terlibat yaitu atasan sebagai prinsipal dan bawahan (manajer) sebagai agen. Dalam hal ini prinsipal yaitu orang yang memiliki otoritas untuk melakukan suatu tindakan. Prinsipal memberikan wewenang kepada agen dalam proses penganggaran, serta berperan aktif dalam melaksanakan penganggaran dan pengawasan. Sedangkan agen yaitu orang yang menerima pendelegasian wewenang dari prinsipal. Agen bertugas melakukan perencanaan, pelaksanaan serta pelaporan atas anggaran perusahaan yang telah dibuat. Agen (manajer) biasanya dibentuk dalam sebuah tim anggaran perusahaan agar anggaran tersebut terlaksana dengan baik.

Anggaran

Anggaran memiliki dampak langsung terhadap perilaku manusia. Anggaran menjelaskan kepada orang-orang mengenai apa yang diharapkan dari mereka dan kapan hal tersebut harus sudah dilakukan. Anggaran menetapkan batasan terhadap pada apa yang dapat dibelanjakan dan berapa banyak yang dapat dibelanjakan. Anggaran membatasi tindakan manajemen. Anggaran adalah suatu rencana yang disusun dengan sistematis yang meliputi semua aktivitas perusahaan yang dinyatakan dalam unit atau kesatuan moneter yang berlaku untuk jangka waktu tertentu. Anggaran memiliki dampak langsung terhadap perilaku manusia (Izzati & Mulyana, 2019).

Kesenjangan

Anggaran banyak membuat pembuat anggaran cenderung untuk menganggarkan pendapatan agak lebih rendah dan pengeluaran agak lebih tinggi, dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut. Oleh karena itu, anggaran yang dihasilkan, adalah target yang lebih mudah bagi mereka untuk dicapai. Kesenjangan anggaran adalah proses penganggaran yang ditemukan adanya distorsi secara sengaja dengan menurunkan pendapatan yang dianggarkan dan meningkatkan biaya yang dianggarkan (Anthony & Govindarajan, 2012).

Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran merupakan kesempatan seorang bawahan untuk ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran pada suatu organisasi (Kusniawati & Lahaya, 2018). Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua orang atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan tersebut (Mulyadi, 2014).

Tekanan Anggaran

Tekanan anggaran merupakan variabel yang dapat menimbulkan kesenjangan anggaran dengan argumentasi untuk meningkatkan kompensasi. Pengukuran kinerja berdasarkan anggaran yang telah disusun membuat anggaran akan berusaha memperoleh variance yang menguntungkan dengan menciptakan kesenjangan, antara lain dengan merendahkan penghasilan dan meninggikan biaya pada saat penyusunan anggaran. Jika bawahan meyakini penghargaan (reward) yang diberikan tergantung pada pencapaian target dalam anggaran, bawahan akan mencoba membangun kesenjangan dalam anggarannya (Permatasari, 2012).

Locus Control

Locus of control merupakan sebuah kepercayaan tentang apakah perilaku seseorang dikendalikan oleh kekuatan internal atau eksternal. Variabel ini mengacu pada kepercayaan seseorang tentang tempat kekuatan pengendalian perilaku mereka. Pada dasarnya konsep locus of control menunjukkan kepada harapan-harapan individu mengenai sumber penyebab dari peristiwa-peristiwa yang terjadi dalam hidupnya (Sinaga, 2013).

Asimetri Informasi

Informasi merupakan kebutuhan yang mendasar bagi para manajer dalam proses pengambilan keputusan dikarenakan informasi dapat mengurangi ketidakpastian yang terjadi, sehingga keputusan yang diambil diharapkan akan sesuai dengan tujuan yang dicapai (Dechky, 2015). Asimetri informasi merupakan perbedaan informasi relevan yang digunakan dalam pengambilan keputusan antara manajer tingkat atas dan manajer tingkat bawah. Hal tersebut mengakibatkan adanya kesulitan dalam penentuan anggaran karena seringkali bawahan mempunyai informasi yang lebih baik dibandingkan informasi yang dimiliki oleh atasan (Sinaga, 2013).

Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi merupakan tingkat sampai sejauh apa seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan-tujuannya, serta berniat mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi tersebut. Komitmen organisasi juga merupakan nilai personal, yang terkadang mengacu pada sikap loyal pada perusahaan atau komitmen pada perusahaan. Komitmen organisasional sering diartikan secara individu dan berhubungan dengan keterlibatan orang tersebut pada organisasi yang bersangkutan (Ikhsan, 2009).

METODE PENELITIAN

Metode Analisis Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer merupakan data yang diperoleh secara langsung dari objek yang akan diteliti atau tidak melalui perantara. Pengumpulan data dalam penelitian ini dengan cara survey langsung dengan menggunakan instrument kuesioner. Penyebaran kuesioner dilakukan dengan cara mengunjungi dan membagi kuesioner secara langsung kepada responden (manajer) di perusahaan BUMN kota Lubuklinggau.

Analisis data dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan bantuan program SPSS (*Statistica Package For Social Science*) Versi 22.0 for windows. Ada beberapa teknik analisis data yang akan digunakan yaitu uji kualitas data melalui uji validitas dan reliabilitas, Uji Asumsi Klasik melalui Uji Normalitas, Uji Multikolinieritas, dan Uji Heteroskedastisitas, dan Uji Hipotesis melalui Uji Kelayakan Model (uji F), Uji Koefisien Determinasi (R²), dan Uji Statistik t.

HASIL DAN PEMBAHASAN

HASIL

1. Hasil Uji Kualitas Data

a. Hasil Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid atau tidaknya. Uji validitas dalam penelitian ini menggunakan CFA (*Confirmatory Factor Analysis*). Untuk mengukur tingkat interkorelasi antar variabel dan dapat dilakukan analisis faktor adalah *Kaiser-Meyer-Olkin Measure of sampling Adequacy* (KMO/MSA). Nilai KMO > 0,50 maka indikator pernyataan atau data dikatakan valid. Hasil pengujian validitas data data dilihat pada tabel 1 :

Tabel 1. Hasil Pengujian Validitas

No	Variabel	KMO	Sig	Nilai MSA	Keterangan
1	PA	0,999	0,000	0,804	Valid
2	TA	0,997	0,000	0,763	Valid
3	LoC	1,000	0,000	0,779	Valid
4	AI	1,000	0,000	0,755	Valid
5	KO	0,999	0,000	0,777	Valid
6	KA	1,000	0,000	0,758	Valid

Sumber : Data Primer Diolah 2021

Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa semua item pernyataan untuk variabel partisipasi anggaran, tekanan anggaran, *locus of control*, asimetri informasi, komitmen organisasi, dan kesenjangan anggaran, lebih besar dari 0,50, dengan nilai signifikan masing-masing variabel

0,000 maka, semua variabel penelitian dikatakan sudah valid dan dapat dilanjutkan untuk digunakan ke pengujian selanjutnya.

b. Hasil Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Uji reliabilitas pada penelitian ini akan dilakukan dengan uji *chonbach's*, bila *chonbach's alpha* >0,70 berarti instrumen reliabel (Ghozali, 2013). Berikut hasil perhitungan uji reliabel pada tabel 2:

Tabel 2. Hasil Pengujian Reliabilitas

No	Variabel	Jumlah Instrumen	Nilai Alpha Cronbach	Keterangan
1	Partisipasi Anggaran	7	0,806	Reliabel
2	Tekanan Anggaran	6	0,790	Reliabel
3	<i>Locus of Control</i>	7	0,817	Reliabel
4	Asimetri Informasi	6	0,802	Reliabel
5	Komitmen Organisasi	10	0,779	Reliabel
6	Kesenjangan Anggaran	5	0,809	Reliabel

Sumber : Data Primer Diolah 2021

17 Berdasarkan tabel 2 di atas, dapat dilihat bahwa hasil perhitungan uji reliabel menunjukkan nilai *Cronbach's alpha* dari semua variabel penelitian lebih besar dari 0,70 sehingga, dapat disimpulkan bahwa semua instrumen atau variabel adalah reliabel.

2. Hasil Uji Asumsi Klasik

a. Hasil Uji Normalitas

4 Uji normalitas dilakukan dengan menggunakan *One Sample Kolmogorof- Smirnov Test*. Pengujian data dapat dikatakan normal jika nilai *Asymp Sig (2- tailed)* yang dihasilkan dari *unstandardized residual* lebih besar dari nilai alpha yaitu sebesar 0,05 (5 %). Berikut hasil pengujian normalitas data pada tabel 3 :

Tabel 3. Hasil pengujian Normalitas Data Penelitian

<i>Asymp Sig (2-tailed)</i>	Keterangan
0,200	Normal

Sumber: Data Primer Diolah 2021

4 Berdasarkan tabel 3 di atas dapat dilihat bahwa nilai *Asymp Sig (2-tailed)* lebih besar dari 0,05, sehingga data yang digunakan dalam penelitian ini berdistribusi normal.

b. Hasil Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah regresi menemukan adanya korelasi diantara variabel bebas. Untuk mengetahui apakah variabel- variabel yang dioperasikan mempunyai lebih dari satu hubungan linier, dapat dilihat dari nilai *tolerance* > 0,10 atau *VIF* < 10, maka dikatakan tidak ada multikolinearitas (Ghozali, 2013). Hasil perhitungan uji multikolinearitas dapat dilihat pada tabel 4 berikut:

Tabel 4. Hasil Pengujian Multikolinearitas Data Penelitian

No	Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
1	Partisipasi Anggaran	0,548	1,824	Bebas Multikolinearitas
2	Tekanan Anggaran	0,625	1,600	
3	<i>Locus of Control</i>	0,622	1,607	
4	Asimetri Informasi	0,643	1,556	
5	Komitmen Organisasi	0,773	1,294	

Sumber : Data Primer Diolah 2021

Dari tabel 4 di atas dapat dilihat bahwa semua instrumen atau variabel penelitian mempunyai nilai *tolerance* > 0,10 dan nilai VIF < 10 sehingga, dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi gejala multikolinearitas pada model persamaan regresi.

c. Hasil Uji Heterokedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji asumsi residual dengan varians tidak konstan. Model regresi yang baik adalah yang Homoskedastisitas atau tidak terjadi Heteroskedastisitas. Dalam penelitian ini untuk mendeteksi ada atau tidak terjadi Heteroskedastisitas adalah dengan cara melakukan uji *Glejser*. Jika nilai signifikan diatas 0,05 ($\text{sig} > 0,05$) maka dapat disimpulkan tidak terjadi Heteroskedastisitas. Akan tetapi, jika nilai signifikan \leq 0,05 ($\text{sig} < 0,05$) maka dapat disimpulkan terjadi Heteroskedastisitas (Ghozali, 2013). Hasil pengujian heterokedastisitas disajikan pada tabel 5 berikut:

Tabel 5. Hasil Pengujian Heterokedastisitas Data Penelitian

Variabel	Sig	Keterangan
Partisipasi Anggaran	0,140	Bebas Heterokedastisitas
Tekanan Anggaran	0,072	Bebas Heterokedastisitas
<i>Locus of Control</i>	0,183	Bebas Heterokedastisitas
Asimetri Informasi	0,831	Bebas Heterokedastisitas
Komitmen Organisasi	0,141	Bebas Heterokedastisitas

Sumber : Data Primer Diolah 2021

Berdasarkan tabel 5 di atas, dapat dilihat bahwa nilai signifikan dari semua variabel lebih besar dari 0,05 sehingga, dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran, tekanan anggaran, *locus of control*, asimetri informasi, dan komitmen organisasi memiliki varian yang homogen (bebas heterokedastisitas).

d. Hasil Uji Hipotesis

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah variabel partisipasi anggaran, tekanan anggaran, *locus of control*, asimetri informasi, dan komitmen organisasi berpengaruh terhadap variabel kesenjangan anggaran, dan untuk mengetahui apakah model regresi pada penelitian ini layak atau tidak untuk digunakan pada analisis selanjutnya. Pengambilan keputusan dilakukan dengan menggunakan kriteria, yaitu taraf signifikan \leq 0,05. Hasil uji hipotesis dapat dilihat pada tabel 6 berikut:

Tabel 6. Hasil Uji Hipotesis

Variabel	Koefisien	t-hitung	Sig.	Hasil
Partisipasi Anggaran	-0,160	-2,533	0,017	Ditolak
Tekanan Anggaran	0,206	3,785	0,001	Diterima
<i>Locus of Control</i>	0,258	2,471	0,020	Ditolak
Asimetri Informasi	0,207	2,937	0,007	Diterima
Komitmen Organisasi	0,129	2,138	0,041	Ditolak
R Square	0,718			
<i>Adjusted R²</i>	0,668			
F	14,260			
Sig.	0,000			

Sumber: Data Primer Diolah 2021

Dari hasil uji regresi pada tabel 6 di atas, dapat dilihat bahwa nilai statistik F dalam model adalah sebesar 14,260 dengan nilai signifikansi 0,000. Nilai probabilitas 0,000 lebih kecil dari 0,05 menunjukkan bahwa model yang digunakan dalam penelitian layak untuk digunakan. Dari tabel di atas juga dapat dilihat bahwa nilai *Adj R Square* model regresi sebesar 0,668 yang berarti menunjukkan bahwa, 66,8% variasi dari kesenjangan anggaran dijelaskan melalui pengaruh dari variabel partisipasi anggaran, tekanan anggaran, *locus of control*, asimetri informasi, dan

komitmen organisasi. Sedangkan 33,2% sisanya dijelaskan oleh variasi atau variabel lain yang tidak terdapat dalam persamaan ini.

Tabel 6 di atas, menunjukkan bahwa nilai t-hitung variabel partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran yaitu 1,533, hasil perhitungan signifikan sebesar $0,017 < 0,05$ dengan nilai koefisien -0,160. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Namun, nilai koefisien dari variabel ini menunjukkan arah hubungan negatif, artinya semakin tinggi partisipasi anggaran yang dilakukan manajer maka kesenjangan anggaran akan semakin rendah. Hipotesis dalam penelitian ini adalah H1 : Partisipasi anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran. Dengan demikian, hipotesis 1 dalam penelitian ini ditolak.

Tabel 6 di atas, menunjukkan bahwa nilai t-hitung variabel tekanan anggaran terhadap kesenjangan anggaran yaitu 3,785, hasil perhitungan signifikan sebesar $0,001 < 0,05$ dengan nilai koefisien 0,206. Hal ini menunjukkan bahwa tekanan anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Nilai koefisien dari variabel ini menunjukkan arah hubungan positif, artinya semakin tinggi tekanan anggaran maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran. Hipotesis dalam penelitian ini adalah H2 : Tekanan anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran. Dengan demikian, hipotesis 2 dalam penelitian ini diterima.

Tabel 6 di atas, menunjukkan bahwa nilai t-hitung variabel *locus of control* terhadap kesenjangan anggaran yaitu 2,471, hasil perhitungan signifikan sebesar $0,020 < 0,05$ dengan nilai koefisien 0,258. Hal ini menunjukkan bahwa *locus of control* berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Namun, nilai koefisien dari variabel ini menunjukkan arah hubungan positif, artinya semakin tinggi *locus of control* manajer maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran. Hipotesis dalam penelitian ini adalah H3 : *Locus of control* mempunyai pengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran. Dengan demikian, hipotesis 3 dalam penelitian ini ditolak.

Tabel 6 di atas, menunjukkan bahwa nilai t-hitung variabel asimetri informasi terhadap kesenjangan anggaran yaitu 0,2937, hasil perhitungan signifikan sebesar $0,007 < 0,05$ dengan nilai koefisien 0,207. Hal ini menunjukkan bahwa asimetri informasi berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Nilai koefisien dari variabel ini menunjukkan arah hubungan positif, artinya semakin tinggi asimetri informasi maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran. Hipotesis dalam penelitian ini adalah H4 : Asimetri informasi mempunyai pengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran. Dengan demikian, hipotesis 4 dalam penelitian ini diterima.

Tabel 6 di atas, menunjukkan bahwa nilai t-hitung variabel komitmen organisasi terhadap kesenjangan anggaran yaitu 2,138, hasil perhitungan signifikan sebesar $0,041 < 0,05$ dengan nilai koefisien 0,129. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Namun, nilai koefisien dari variabel ini menunjukkan arah hubungan positif, artinya semakin tinggi komitmen organisasi manajer maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran. Hipotesis dalam penelitian ini adalah H5 : Komitmen organisasi mempunyai pengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran. Dengan demikian, hipotesis 5 dalam penelitian ini ditolak.

PEMBAHASAN

1. Pengaruh Partisipasi Anggaran pada Kesenjangan Anggaran

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pertama (H1) partisipasi anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran secara empiris tidak terbukti. Hal ini dilihat dari nilai koefisiennya yang menunjukkan arah hubungan yang berlawanan dengan hipotesis. Nilai koefisien dalam pengujian hipotesis menunjukkan arah hubungan yang negatif. Hal ini berarti semakin tinggi partisipasi anggaran yang dilakukan manajer maka kesenjangan anggaran akan semakin rendah.

Dalam teori keagenan dijelaskan bahwa partisipasi anggaran merupakan salah satu penyebab timbulnya kesenjangan anggaran. Hal ini kerap terjadi karena untuk meningkatkan kinerja dan mencapai target anggaran sesuai dengan tujuan perusahaan, para manajer cenderung melonggarkan anggaran. Hal tersebut dilakukan dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi dalam hal ini dengan menciptakan kesenjangan dalam anggaran. Namun, hal tersebut justru bertentangan dengan hasil penelitian ini. Hasil penelitian ini mendukung teori perilaku. Perilaku merupakan semua kegiatan atau aktivitas manusia, baik yang diamati langsung maupun yang tidak dapat diamati oleh pihak luar (Notoatmodjo, 2014). Pada dasarnya partisipasi anggaran penting untuk diterapkan dalam suatu organisasi atau perusahaan. Berdasarkan teori perilaku, penerapan partisipasi anggaran tersebut akan membuat manajer di tingkat yang lebih rendah merasa diperlukan dan diberdayakan dalam perusahaan.

Sehingga, manajer tersebut akan bekerja semaksimal mungkin dan secara jujur untuk kemajuan dan perkembangan perusahaan, artinya ketika manajer tersebut merasa telah dipercaya oleh atasan, maka manajer tersebut akan benar-benar berpartisipasi untuk kemajuan perusahaan sehingga, semakin tinggi partisipasi yang dilakukan oleh manajer maka, akan menurunkan kemungkinan terjadinya kesenjangan anggaran. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Decky, 2015) dan (Permana et al., 2017), yang menyatakan bahwa semakin banyak manajer yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran maka menyebabkan kesenjangan anggaran semakin rendah.

2. Pengaruh Tekanan Anggaran pada Kesenjangan Anggaran

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis kedua (H2) tekanan anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran secara empiris terbukti. Hal ini berarti semakin tinggi tekanan anggaran maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran.

Hasil penelitian ini mendukung teori agensi. Dalam teori agensi dijelaskan bahwa, tekanan anggaran dapat menyebabkan timbulnya kesenjangan anggaran. Hal ini dikarenakan anggaran seringkali digunakan sebagai alat pengendali dan tolak ukur kinerja manajer dalam suatu perusahaan yang menyebabkan para manajer berupaya semaksimal mungkin untuk mempertahankan atau bahkan meningkatkan kinerja mereka, yaitu dengan mencapai target anggaran. Atasan seringkali menjanjikan adanya *reward* atau bonus kepada manajer ketika manajer dapat mencapai target anggaran. Sehingga, untuk mencapai target anggaran serta mendapatkan *reward* dan bonus tersebut manajer akan melakukan kesenjangan anggaran. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Triana & Putra, 2012), (Permana et al., 2017), (Erina & Suartana, 2016) dan (Kusniawati & Lahaya, 2018), yang menyatakan bahwa penekanan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kesenjangan anggaran.

3. Pengaruh *Locus of Control* pada Kesenjangan Anggaran

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis ketiga (H3) *locus of control* mempunyai pengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran secara empiris tidak terbukti. Hal ini dilihat dari nilai koefisiennya yang menunjukkan arah yang berlawanan dengan hipotesis. Nilai koefisien dalam pengujian hipotesis menunjukkan arah hubungan yang positif. Hal ini berarti semakin tinggi *locus of control* yang dilakukan manajer maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran.

Dalam teori keagenan dijelaskan bahwa *locus of control* dapat menyebabkan timbulnya kesenjangan anggaran. Individu dikatakan memiliki *locus of control* internal yang tinggi ketika individu yakin bahwa ia mampu mengendalikan hidupnya sendiri dan yakin bahwa segala sesuatu yang dihasilkan merupakan hasil kerjanya sendiri. Ketika seorang manajer memiliki keyakinan tersebut ia akan yakin bahwa ia mampu mencapai target anggaran sesuai dengan tujuan perusahaan. Namun, hasil penelitian ini justru bertentangan dengan hal tersebut. Hasil penelitian ini justru menunjukkan bahwa manajer cenderung memikirkan kepentingan dirinya sendiri. Keyakinan bisa mengendalikan diri yang dimiliki manajer justru mendorong manajer untuk melakukan apapun yang bisa mempertahankan atau bahkan meningkatkan kinerjanya agar selalu terlihat baik di depan atasan. Sehingga, untuk meningkatkan kinerjanya tersebut manajer cenderung melakukan kesenjangan anggaran, artinya semakin tinggi *locus of control* internal manajer, maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Desmayani & Suardikha, 2016), yang menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran. Artinya semakin tinggi *locus of control* manajer maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran.

4. Pengaruh Asimetri Informasi pada Kesenjangan Anggaran

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis keempat (H4) asimetri informasi mempunyai pengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran secara empiris terbukti. Hal ini berarti semakin tinggi asimetri informasi maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran.

Hasil penelitian ini mendukung teori agensi. Dalam teori agensi dijelaskan bahwa, asimetri informasi dapat menyebabkan timbulnya kesenjangan anggaran. Asimetri informasi seringkali terjadi di dalam perusahaan ketika atasan mendelegasikan wewenang kepada manajer, yang menyebabkan manajer memiliki kewajiban untuk melaporkan pertanggungjawabannya melalui informasi yang dimilikinya. Hal tersebut menyebabkan manajer cenderung memiliki informasi yang lebih banyak dibanding atasan terkait perusahaan. Sehingga, menyebabkan manajer cenderung memanfaatkan situasi yang ada, yaitu dengan melaporkan informasi yang bias kepada atasan yang menyebabkan timbulnya kesenjangan anggaran, artinya semakin tinggi asimetri informasi yang terjadi dalam perusahaan maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian oleh

(Permana et al., 2017), (Apriadinata et al., 2014), dan (Armaeni, 2012), yang menyatakan bahwa asimetri informasi mempunyai pengaruh yang positif signifikan terhadap kesenjangan anggaran.

5. Pengaruh Komitmen Organisasi pada Kesenjangan Anggaran

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis kelima (H5) komitmen organisasi mempunyai pengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran secara empiris tidak terbukti. Hal ini dilihat dari nilai koefisiennya yang menunjukkan arah yang berlawanan dengan hipotesis. Nilai koefisien dalam pengujian hipotesis menunjukkan arah hubungan yang positif. Hal ini berarti semakin tinggi komitmen organisasi yang dilakukan manajer maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran.

Dalam teori keagenan dijelaskan bahwa komitmen organisasi merupakan salah satu penyebab timbulnya kesenjangan anggaran. Seorang manajer yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi terhadap perusahaan akan selalu memihak dan melakukan semua yang terbaik untuk kemajuan perusahaan dengan berupaya menurunkan kemungkinan terjadinya kesenjangan anggaran. Namun, hasil penelitian ini justru bertentangan dengan hal tersebut. Aspek keperilakuan dari penganggaran mengacu pada perilaku manusia yang muncul dalam proses penyusunan anggaran (Ikhsan dan Ishak, 2005). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa dengan komitmen organisasi yang tinggi justru menyebabkan meningkatnya kesenjangan anggaran. Hal ini terjadi karena manajer berupaya agar selalu terlibat dalam kegiatan perusahaan yang berarti bahwa manajer otaknya dalam perusahaan. Sehingga, untuk mewujudkan hal tersebut manajer melakukan kesenjangan anggaran dengan tujuan untuk mempertahankan keangggucenderung menciptakan kesenjangan anggaran, artinya semakin tinggi komitmen organisasi yang dimiliki manajer maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Amelia Veronica, 2009), yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Artinya semakin tinggi komitmen organisasi akan meningkatkan kesenjangan anggaran.

KESIMPULAN DAN SARAN

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis data dan pengujian hipotesis, maka ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Partisipasi anggaran yang tinggi dapat menurunkan kesenjangan anggaran, karena ketika manajer merasa diperlukan dan dipercaya oleh atasan maka manajer tersebut akan bekerja semaksimal mungkin untuk kemajuan dan perkembangan perusahaan.
2. Tekanan anggaran yang tinggi dapat meningkatkan kesenjangan anggaran, karena anggaran seringkali digunakan sebagai tolak ukur kinerja manajer, sehingga manajer akan berupaya untuk mempertahankan atau bahkan meningkatkan kinerjanya.
3. *Locus of control* yang tinggi dapat meningkatkan kesenjangan anggaran, karena ketika manajer memiliki keyakinan bahwa ia mampu mengendalikan diri, maka manajer akan cenderung melakukan upaya untuk kepentingan dirinya sendiri.
4. Asimetri informasi yang tinggi dapat meningkatkan kesenjangan anggaran, karena ketika manajer memiliki informasi yang lebih banyak dibanding atasan, manajer cenderung akan memanfaatkan keadaan dengan melaporkan informasi yang bias kepada atasan.
5. Komitmen organisasi yang tinggi dapat meningkatkan kesenjangan anggaran, karena ketika manajer memiliki komitmen organisasi yang tinggi, ia akan mengutamakan kesetiannya kepada perusahaan dengan melakukan upaya agar tetap mempertahankan keanggotaannya dan selalu terlibat dalam perusahaan.

SARAN

Berdasarkan hasil penelitian, pembahasan dan kesimpulan, peneliti selanjutnya disarankan :

1. Meneliti pada jenis perusahaan yang berbeda, seperti perusahaan leasing dan lain-lain atau jenis perusahaan yang sama tapi di tempat yang berbeda.
2. Menambahkan faktor-faktor lain yang dapat menyebabkan timbulnya kesenjangan anggaran seperti, ketidakpastian lingkungan, kapasitas individu dan lain-lain.

DAFTAR PUSTAKA

Amelia Veronica, K. A. K. (2009). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Tekanan Anggaran Locus Of Control, Asimetri Informasi, dan Komitmen Organisasi Terhadap Kesenjangan Anggaran pada Perusahaan Bum di Kota Lubuklinggau. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 4(1).

- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2012). Management control systems: Sistem Pengendalian Manajemen. In *Management Control Systems in Japan*.
- Apriadinata, M. D., Edy Sujana, S. E., ADIPUTRA, I. M. P., & SE, S. H. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi Dan Asimetri Informasi Terhadap Slack Anggaran Dengan Kompleksitas Tugas Sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus Pada Bank Perkreditan Rakyat Di Kota Singaraja). *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, 2(1).
- Apriantini, N. K. E., Adiputra, I. M. P., & Sujana, E. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Kasus pada Dinas-Dinas Pemerintah Kabupaten Buleleng). *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 2(1), 1–11.
- Armaeni. (2012). Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri dan Penekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran (Budgetary Slack). *Jurnal Akuntansi Universitas Hasanuddin Makassar*, 1–119.
- Dechky, A. (2015). *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, dan Asimetri Informasi terhadap Kesenjangan Anggaran (Studi Empiris pada BUMN Kota Bengkulu*. Universitas Bengkulu.
- Decky, A. (2015). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, dan Asimetri Informasi terhadap Kesenjangan Anggaran (Studi Empiris pada BUMN Kota Bengkulu). *Skripsi Universitas Bengkulu*.
- Desmayani, N., & Suardikha, I. M. S. (2016). Pengaruh Penganggaran Partisipatif, Locus Of Control, Dan Pemberian Reward Terhadap Budgetary Slack. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16(2), 1121–1148.
- Erina, N. P. D., & Suartana, W. (2016). Pengaruh partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, kapasitas individu, dan kejelasan sasaran anggaran pada senjangan anggaran. *E-Jurnal Akuntansi*, 15(2), 973–1000.
- Ghozali, I. (2013). Ghozali, Imam (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ikhsan, A. (2009). Akuntansi Manajemen Lingkungan. *Akuntansi Manajemen, Edisi Pert*, 1–199.
- Indonesia, M. (2019, December). Prospek BUMN 2020. *Media Indonesia*.
- Izzati, U. A., & Mulyana, O. P. (2019). Psikologi Industri & Organisasi. *Penerbit Bintang Surabaya*, 188.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of The Firm Manajerial Behaviour, Agency Cost and Ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360.
- Kusniawati, H., & Lahaya, I. A. (2018). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Asimetri Informasi terhadap Budgetary Slack pada SKPD Kota Samarinda. *AKUNTABEL*, 14(2), 144. <https://doi.org/10.29264/jakt.v14i2.1904>
- Mulyadi. (2014). *Sistem Akuntansi*. Salemba Empat.
- Nafarin, M. (2017). Penganggaran Perusahaan Edisi 3. In *Penganggaran Perusahaan ed (3)*.
- Notoatmodjo. (2014). Notoatmodjo. *Pengetahuan Sikap Dan Perilaku*, 2(1), 1–7.
- Permana, O. T., Herwiyanti, E., & Mustika, I. W. (2017). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, Tekanan Anggaran Dan Komitmen Organisasi Terhadap Senjangan Anggaran Di Pemerintah Kabupaten Banyumas. *Jurnal Organisasi Dan Manajemen*, 13(2), 142–153.
- Permatasari, P. I. (2012). *Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Budgetary Slack Pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) Di Kabupaten Boyolali*. Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Sinaga, M. T. (2013). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Locus Of Control dan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris pada SKPD Kota Pematang Siantar). *Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*, 1(2), 1–26.
- Triana, M., & Putra, W. E. (2012). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis, dan Locus of Control terhadap Slack Anggaran (Survei pada Hotel Berbintang di Kota Jambi). *E-Jurnal Binar Akuntansi*, 1(1).

Pengaruh Partisipasi Anggaran, Tekanan Anggaran Locus Of Control, Asimetri Informasi, dan Komitmen Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran pada Perusahaan BUMN di Kota Lubuklinggau

ORIGINALITY REPORT

22%
SIMILARITY INDEX

21%
INTERNET SOURCES

15%
PUBLICATIONS

12%
STUDENT PAPERS

PRIMARY SOURCES

1	ejournal.unri.ac.id Internet Source	2%
2	jurnal.polibatam.ac.id Internet Source	2%
3	sinta.unud.ac.id Internet Source	2%
4	eprints.mdp.ac.id Internet Source	1%
5	www.ui.ac.id Internet Source	1%
6	repository.widyatama.ac.id Internet Source	1%
7	Submitted to Universitas Semarang Student Paper	1%
8	grahailmu.co.id Internet Source	1%

9	pps.unud.ac.id Internet Source	1 %
10	Lenny Kawandy, Oktavianus Pasoloran, Suwandi Ng. "PSYCHOLOGICAL CAPITAL DAN KECUKUPAN ANGGARAN SEBAGAI MEKANISME PENINGKATAN PROSES PARTISIPASI ANGGARAN UNTUK MENCAPAI KINERJA MANAJERIAL", AJAR, 2019 Publication	1 %
11	reryindra.blogspot.com Internet Source	1 %
12	ejournal.unisnu.ac.id Internet Source	1 %
13	ejournal.upi.edu Internet Source	1 %
14	fkip.umpr.ac.id Internet Source	1 %
15	repository.trisakti.ac.id Internet Source	1 %
16	www.talenta.co Internet Source	1 %
17	Submitted to State Islamic University of Alauddin Makassar Student Paper	1 %
18	journal.uwks.ac.id Internet Source	

1 %

19

Submitted to Universitas Andalas

Student Paper

1 %

20

Submitted to Universitas Sam Ratulangi

Student Paper

1 %

21

karyailmiah.unisba.ac.id

Internet Source

1 %

22

Meise Kalembang, Paulus K. Allo Layuk, Syaikhul Falah. "PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, KETEPATAN ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI (STUDI PADA PEMERINTAH KABUPATEN JAYAPURA)", KEUDA (Jurnal Kajian Ekonomi dan Keuangan Daerah), 2018

Publication

1 %

23

idoc.pub

Internet Source

1 %

Exclude quotes On

Exclude matches < 25 words

Exclude bibliography On

Pengaruh Partisipasi Anggaran, Tekanan Anggaran Locus Of Control, Asimetri Informasi, dan Komitmen Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran pada Perusahaan BUMN di Kota Lubuklinggau

GRADEMARK REPORT

FINAL GRADE

/0

GENERAL COMMENTS

Instructor

PAGE 1

PAGE 2

PAGE 3

PAGE 4

PAGE 5

PAGE 6

PAGE 7

PAGE 8

PAGE 9

PAGE 10
