

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Objek/Subjek Penelitian

1. Deskripsi penelitian

Bab ini menjelaskan mengenai analisis data dari hasil penelitian yang telah dilakukan , yaitu pengaruh partisipasi anggaran pada senjangan anggaran dengan budaya organisasi, gaya kepemimpinan, ketidakpastian lingkungan dan komitmen sebagai variabel pemoderasi. Jenis data dalam penelitian ini adalah data primer, dimana data diperoleh dari hasil penyebaran kuesioner pada seluruh ketua dan sekretaris program studi. Sampel dalam penelitian ini berjumlah 70, yang terdiri dari 35 ketua program studi dan 35 sekretaris program studi.

Hasil penyebaran kuesioner yang telah dilakukan peneliti akan disajikan dalam tabel 4.1. Tabel tersebut akan memberikan informasi yang ringkas mengenai jumlah sampel, tingkat pengembalian kuesioner dan total kuesioner yang dapat diolah oleh peneliti.

Tabel 4.1
Sampel dan Tingkat Penyebaran Kuesioner

Keterangan	Jumlah	Presentase
Total penyebaran kuesioner	70	100%
Jumlah kuesioner yang tidak kembali	20	28,57%
Jumlah kuesioner yang kembali	50	71,43%
Jumlah kuesioner yang tidak diisi lengkap (cacat)	0	0%
Jumlah responden yang masuk kriteria	46	65,71%
Total kuesioner yang diolah	46	65,71%
Response Rate (tingkat pengembalian)	65,71%	

Sumber: data kuesioner penelitian

Dari Tabel 4.1 dapat diketahui dari 70 kuesioner yang disebar oleh peneliti kepada responden, jumlah yang kembali adalah 50 eksemplar. Artinya penelitian ini memiliki response rate sebesar 71,43% karena dari seluuh kuesioner yang disebar sebanyak 71,43% telah diisi oleh responden dan dikembalikan kepada peneliti. Dari jumlah kuesioner yang kembali tidak satupun kuesioner yang cacat ataupun tidak diisi namun terdapat 6 kuesioner yang tidak memenuhi kriteria responden sehingga keenam kuesioner tersebut tidak dapat dikatakan valid. Terdapat 46 kuesioner yang siap diolah dan memenuhi kriteria.

2. Demografi Responden

Penelitian ini membagi responden dalam beberapa karakteristik yang digunakan untuk menggambarkan subjek penelitian. Karakteristik dari seluruh responden penelitian ini dilihat dari jenis kelamin, jabatan dan lama

bekerja, tingkat pendidikan, bidang ilmu, umur program studi dan akreditasi.

Selain untuk tujuan mendemografikan responden, peneliti juga mengelompokkan tingkat kesenjangan anggaran pada setiap karakteristik responden. Dalam hal ini peneliti mengelompokkan tingkat senjangan anggaran kedalam 2 kategori. Apabila jumlah nilai dari kuesioner melebihi nilai rata-rata penilaian senjangan anggaran, maka dianggap memiliki senjangan yang tinggi. Artinya, bila responden memiliki nilai lebih dari 15 poin (total poin tertinggi 25 dan terendah 5) maka dianggap memiliki tingkat senjangan yang tinggi.

a. Karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin

Karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin disajikan dalam Tabel 4.2 sebagai berikut.

Tabel 4.2
Karakteristik Berdasarkan Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	Jumlah	Senjangan Tinggi	Persentase
Laki-Laki	23	18	78,26%
Perempuan	23	22	95,65%
Total	46	40	86,96%

Sumber: data kuesioner penelitian

Table 4.2 menunjukkan responden dari penelitian ini terdiri dari laki-laki dan perempuan dengan jumlah yang sama, yaitu laki-laki sebanyak 23 orang dan perempuan sebanyak 23 orang. Selain itu dapat dilihat dari tabel 4.2, dapat diketahui bahwa dari seluruh responden,

terdapat 40 orang yang terdiri dari 18 responden laki-laki dan 22 responden perempuan yang dianggap memiliki senjangan anggaran yang tinggi. Dapat dilihat dari persentase antara jumlah responden dengan jumlah responden yang melakukan senjangan anggaran bahwa hampir seluruh responden, baik laki-laki maupun perempuan memiliki tingkat senjangan anggaran yang tinggi atau diatas 15.

b. Karakteristik responden berdasarkan jenis jabatan

Karakteristik responden berdasarkan jenis jabatan disajikan dalam Tabel 4.3 sebagai berikut.

Tabel 4.3
Karakteristik Berdasarkan Jenis Jabatan

Jenis Jabatan	Jumlah	Senjangan Tinggi	Persentase
Kaprodi	19	17	89,47%
Sekprodi	27	23	85,18%
Total	46	40	86,96%

Sumber: data kuesioner penelitian

Penelitian ini hanya mengambil dua jenis jabatan dalam pemilihan sampelnya. Peneliti menentukan karakteristik ini dengan mempertimbangkan jabatan jabatan apa saja yang secara langsung ikut serta dalam proses penyusunan anggaran. Penelitian ini hanya ditujukan untuk dua jenis jabatan dalam universitas swasta ini, yaitu ketua prodi dan sekretaris prodi. Berdasarkan tabel 4.3, dari seluruh responden yang mengisi kuesioner penelitian ini, dapat diketahui bahwa responden yang memiliki jabatan sebagai ketua prodi berjumlah 19 orang dengan

presentase sebesar 41,30%, sedangkan sisanya sebanyak 27 orang atau sebesar 58,70% memegang jabatan sebagai sekretaris prodi. Selain itu peneliti menyimpulkan dari tabel 4.3 bahwa sebanyak 17 responden dari 19 yang memiliki jabatan sebagai kaprodi dan 23 responden 27 yang merupakan sekprodi memperlihatkan senjangan anggaran yang tinggi.

c. Karakteristik responden berdasarkan jenjang program studi

Karakteristik responden berdasarkan jenjang program studi disajikan dalam Tabel 4.4 sebagai berikut.

Tabel 4.4
Karakteristik Berdasarkan Jenjang Program Studi

Jenjang Program Studi	Jumlah	Senjangan Tinggi	Persentase
D3	5	3	60%
S1	30	27	90%
S2	8	7	87,5%
Doktor	3	3	100%
Total	46	40	86,96%

Sumber: data kuesioner penelitian

Dari tabel 4.4, dapat diketahui bahwa responden terdiri dari sekprodi/kaprodi dari berbagai jenjang program studi. Responden dalam penelitian ini mayoritas berasal dari program studi S1, yaitu sebanyak 30 responden dari total 46, dengan presentase sebanyak 65,22%. Sedangkan sisanya terdiri dari program D3, S2 dan Doktor seperti yang telah dicantumkan di tabel. Selain itu, tabel 4.4 juga

memperlihatkan jumlah responden yang memiliki senjangan anggaran yang tinggi berdasarkan jenjang program studinya.

d. Karakteristik berdasarkan bidang ilmu

Karakteristik responden berdasarkan bidang ilmu disajikan dalam Tabel 4.5 sebagai berikut.

Tabel 4.5
Karakteristik Berdasarkan Bidang Ilmu

Bidang Ilmu	Jumlah	Senjangan Tinggi	Persentase
Eksakta	22	19	86,36%
Noneksakta	24	21	87,5%
Total	46	40	86,96%

Sumber: data kuesioner penelitian

Berdasarkan bidang ilmunya, peneliti membagi responden dalam 3 kategori, yaitu eksakta, sosial dan bahasa. responden dari bidang ilmu eksakta dan sosial hampir memiliki jumlah yang sama, sedangkan responden dari bidang ilmu bahasa memiliki jumlah yang sangat sedikit jika dibandingkan dengan lainnya, yaitu sebanyak 3 responden. Hal ini dapat terjadi karena program studi dalam fakultas bahasa memang masih terbatas. Selain itu, tabel 4.5 menunjukkan bahwa senjangan anggaran hampir dilakukan oleh setiap responden dari kategori bidang ilmu, bahkan seluruh responden dari bahasa menunjukkan senjangan anggaran yang tinggi.

e. Karakteristik berdasarkan akreditasi

Karakteristik responden berdasarkan akreditasi program studi disajikan dalam Tabel 4.6 sebagai berikut.

Tabel 4.6
Karakteristik Berdasarkan Akreditasi Program Studi

Jenjang Program Studi	Jumlah	Senjangan Tinggi	Persentase
A	12	10	83,33%
B	22	20	90,90%
C	12	10	83,33%
Total	46	40	86,96%

Sumber: data kuesioner penelitian

Program Studi di universitas ini memiliki 3 macam akreditasi, yaitu A, B, dan C. Dari ketiga kategori tersebut. Responden yang mendominasi berasal dari program studi yang memiliki akreditasi B dengan jumlah 22 responden. Sedangkan untuk persentase senjangan anggaran, hampir seluruh responden dari berbagai jenjang program studi memperlihatkan senjangan anggaran yang tinggi.

f. Karakteristik berdasarkan umur prodi

Karakteristik responden berdasarkan umur program studi disajikan dalam Tabel 4.7 sebagai berikut.

Tabel 4.7
Karakteristik Berdasarkan Umur Program Studi

Jenjang Program Studi	Jumlah	Senjangan Tinggi	Persentase
< 5 Tahun	9	7	77,78%
> 5 Tahun	37	33	89,19%
Total	46	40	86,96%

Sumber: data kuesioner penelitian

Dari kedua kategori tersebut. Responden yang mendominasi berasal dari program studi yang berumur lebih dari 5 tahun dengan jumlah 37 responden. Sedangkan untuk persentase senjangan anggaran, hampir seluruh responden dari berbagai jenjang program studi memperlihatkan senjangan anggaran yang tinggi.

B. Uji Kualitas Instrument dan Data

1. Uji kualitas data

a. Uji validitas

Uji ini digunakan untuk mengukur valid atau tidaknya kuesioner yang digunakan oleh peneliti. Uji validitas dapat mengukur dan menilai apakah pernyataan pernyataan yang digunakan dalam kuesioner dapat mewakili variabel-variabel tersebut. Untuk mengukur validitas dapat menggunakan pengujian pearson corellation yang menunjukkan korelasi antara skor masing masing butir pertanyaan dengan skor total. Pernyataan dikatakan valid apabila $r\text{-hitung} > r\text{-tabel}$. Hasil dari uji validitas telah disajikan dalam Tabel 4.8 sebagai berikut

Tabel 4.8
Hasil Uji Validitas

Variabel	Item Pertanyaan	R-Hitung	R-Tabel	Keterangan
Partisipasi Anggaran	PA1	0,699	0,291	Valid
	PA2	0,592	0,291	Valid
	PA3	0,746	0,291	Valid
	PA4	0,781	0,291	Valid
	PA5	0,495	0,291	Valid
Senjangan Anggaran	SA1	0,679	0,291	Valid
	SA2	0,733	0,291	Valid
	SA3	0,429	0,291	Valid
	SA4	0,877	0,291	Valid
	SA5	0,753	0,291	Valid
Budaya Organisasi	BO1	0,789	0,291	Valid
	BO2	0,865	0,291	Valid
	BO3	0,893	0,291	Valid
	BO4	0,823	0,291	Valid
	BO5	0,704	0,291	Valid
Gaya Kepemimpinan	GK1	0,839	0,291	Valid
	GK2	0,891	0,291	Valid
	GK3	0,706	0,291	Valid
	GK4	0,835	0,291	Valid
	GK5	0,788	0,291	Valid
Ketidakpastian Lingkungan	KL1	0,447	0,291	Valid
	KL2	0,627	0,291	Valid
	KL3	0,755	0,291	Valid
	KL4	0,565	0,291	Valid
	KL5	0,564	0,291	Valid
	KL6	0,708	0,291	Valid

Variabel	Item Pertanyaan	R-Hitung	R-Tabel	Keterangan
	KL7	0,629	0,291	Valid
	KL8	0,644	0,291	Valid
	KL9	0,667	0,291	Valid
	KL10	0,627	0,291	Valid
Komitmen Organisasi	KO1	0,745	0,291	Valid
	KO2	0,635	0,291	Valid
	KO3	0,659	0,291	Valid
	KO4	0,764	0,291	Valid
	KO5	0,841	0,291	Valid
	KO6	0,786	0,291	Valid

Sumber: lampiran 3

Tabel 4.8 merupakan tabel yang menunjukkan hasil pengujian dari uji validitas seluruh item pertanyaan dalam kuesioner yang digunakan oleh peneliti. Tabel tersebut berisi tentang pebandingan antara r-tabel dengan r-hitung dari kuesioner yang telah dihitung oleh peneliti menggunakan program spss. Dari hasil pengujian dapat dilihat, seluruh item pertanyaan yang mewakili variabel partisipasi anggaran, senjangan anggaran, budaya organisasi, gaya kepemimpinan, ketidakpastian lingkungan dan komitmen organisasi merupakan pertanyaan yang dapat dipercaya untuk mengumpulkan data yang dibutuhkan serta dapat digunakan untuk mengukur variabel variabel dalam penelitian ini.

b. Uji reliabilitas

Untuk menilai tingkat konsistensi dari instrumen penelitian, peneliti melakukan uji reliabilitas dengan menggunakan spss. Agar memenuhi syarat reliabel, sebuah instrumen harus memiliki nilai *Cronbach alpha* diatas standar reliabelnya, yaitu sebesar 0,60. Berikut adalah tabel yang menyajikan hasil uji reliabilitas dari data penelitian.

Tabel 4.9
Hasil Uji Reliabilitas

Variable	<i>Cronbach's Alpha</i>	Standar Reliabel	Keterangan
PA	0,678	0,60	Reliabel
SA	0,724	0,60	Reliabel
BO	0,872	0,60	Reliabel
GK	0,862	0,60	Reliabel
KL	0,820	0,60	Reliabel
KO	0,828	0,60	Reliabel

Sumber: lampiran 4

Tabel 4.9 menunjukkan hasil dari uji reliabilitas yang telah dilakukan peneliti. Dari tabel tersebut dapat diketahui bahwa seluruh variabel memiliki nilai *Cronbach alpha* diatas standar reliabelnya, yaitu 0,6. Sehingga dapat disimpulkan seluruh instrumen pertanyaan dalam kuesioner dapat menghasilkan data yang konsisten.

2. Uji asumsi klasik

a. Uji normalitas

Uji normalitas dalam penelitian ini dapat dilakukan untuk melihat persebaran dari data yang telah dikumpulkan, atau dengan kata lain, apakah data dalam penelitian ini memiliki distribusi normal. Untuk melakukan uji normalitas, peneliti melihat nilai *asyp. Sig (2-talide)* dalam *one sample kolmogorov smirnov test*. Berikut adalah hasil uji normalitas dari data penelitian ini.

Tabel 4.10
Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		46
Normal Parameters ^a	Mean	.0000000
	Std. Deviation	1.79585362
Most Extreme Differences	Absolute	.084
	Positive	.044
	Negative	-.084
Kolmogorov-Smirnov Z		.567
Asymp. Sig. (2-tailed)		.905

Sumber: lampiran 5

Hasil dari pengujian menunjukkan bahwa data dari penelitian ini memiliki distribusi normal. Hal ini dapat diketahui melalui nilai *asyp. Sig (2-tailed)* sebesar $0,905 >$ dari $0,05$.

b. Uji multikolinearitas

Multikolinearitas merupakan masalah model regresi dalam pengolahan data. Model regresi yang baik seharusnya tidak mengalami korelasi antara variabel bebas. Untuk mengetahui apakah model regresi mengalami multikolinearitas atau tidak peneliti melakukan uji multikolinearitas menggunakan spss. Apabila model regresi memiliki nilai *tolerance* lebih dari 0,1 dan nilai *variance inflation factor* (VIF) kurang dari 10 maka bebas dari multikolinearitas.

Tabel 4.11
Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	Nilai Tolerance	VIF	Keterangan
PA	0,544	1,838	Non Multikolinearitas
BO	0,544	1,839	Non Multikolinearitas
GK	0,450	2,223	Non Multikolinearitas
KL	0,410	2,436	Non Multikolinearitas
KO	0,644	1,553	Non Multikolinearitas

Sumber: lampiran 6

Hasil uji multikolinearitas ditunjukkan dalam tabel 4.11. Pada tabel 4.11, dapat disimpulkan bahwa model regresi dari seluruh variabel tidak mengalami multikolinearitas karena telah memenuhi syarat-syarat bebasnya sebuah model regresi dari multikolinearitas.

c. Uji heteroskedastisitas

Selain tidak mengalami multikolinearitas, model regresi juga harus terhindar dari heteroskedastisitas. Heteroskedastisitas merupakan munculnya ketidaksamaan varian dari residual dalam model regresi. Model regresi yang tidak mengalami heteroskedastisitas adalah model regresi yang memiliki nilai signifikan diatas 0,05 pada pengujian glejser. Berikut adalah hasil uji heteroskedastisitas yang telah dilakukan peneliti.

Tabel 4.12
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Sig	Keterangan
PA	0,114	Bebas Heteroskedastisitas
BO	0,275	Bebas Heteroskedastisitas
GK	0,276	Bebas Heteroskedastisitas
KL	0,613	Bebas Heteroskedastisitas
KO	0,392	Bebas Heteroskedastisitas

Sumber: lampiran 7

Dari tabel 4.12 dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini tidak mengalami heteroskedastisitas, dimana nilai sig pada masing-masing variabel berada diatas tingkat kepercayaan 5% (0,05).

C. Hasil Analisis Data dan Pengujian Hipotesis Penelitian

Penelitian ini menggunakan dua jenis penelitian dalam melakukan pengujian hipotesis. Untuk melakukan pengujian terhadap hubungan langsung antara senjangan anggaran dengan partisipasi anggaran, peneliti menggunakan pengujian regresi sederhana. Sedangkan untuk melakukan pengujian pengaruh variabel pemoderasi terhadap hubungan antara variabel dependen dan independen, peneliti menggunakan regresi berganda atau *multiple regression analysis* (MRA). Berikut adalah hasil regresi sederhana dan berganda yang telah dilakukan oleh peneliti.

1. Hasil pengujian regresi sederhana

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya, peneliti menggunakan regresi sederhana untuk mengetahui hubungan langsung dan individu antara variabel independen, yang dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran terhadap variabel dependennya yaitu senjangan anggaran. Hasil dari analisis regresi sederhana dalam penelitian ini disajikan dalam tabel 4.13

Tabel 4.13
Hasil Analisis Regresi Sederhana

		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	4.622	2.538		1.821	.075
	PA	.690	.127	.635	5.454	.000

Sumber: lampiran 8

Dari hasil pengujian regresi sederhana tabel 4.13 dapat dibuat persamaan regresi seperti dibawah ini:

$$SA = 4,622 + 0,690PA + e$$

- a. Nilai konstanta (Constant) dalam penelitian ini sebesar 4,622 yang artinya apabila konstanta bernilai 0 (nol) maka senjangan anggaran akan meningkat sebesar 4,622.
- b. Pesamaan tersebut juga menjelaskan bahwa apabila partisipasi anggaran meningkat 1 satuan maka senjangan anggaran akan meningkat 0,690. Hal ini dapat dilihat dari koefisien regresi partisipasi anggaran dalam persamaan.

2. Hasil pengujian regresi berganda

Untuk mengetahui pengaruh variabel pemoderasi budaya organisasi, gaya kepemimpinan, ketidakpastian lingkungan dan komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran peneliti menggunakan analisis regresi berganda, dengan adanya pertimbangan tidak ditemukanya penyimpangan dalam asumsi klasik. Hasil pengujian analisis regresi berganda dalam penelitian ini disajikan dalam tabel 4.14 sebagai berikut.

Tabel 4.14
Hasil Moderated Regression Analysis

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-40.992	19.132		-2.143	.039
PA	2.158	.992	1.985	2.177	.036
KO	-.645	.902	-.714	-.715	.479
KL	1.675	.620	2.340	2.700	.010
BO	.209	1.008	.198	.208	.837
GK	.182	.694	.188	.263	.794
PA.KO	.041	.047	1.434	.864	.393
PA.KL	.067	.032	-3.687	-2.071	.046
PA.BO	-.006	.050	-.195	-.122	.903
PA.GK	-.016	.036	-.492	-.448	.657

Sumber: lampiran 9

Keterangan:

PA.KO : Partisipasi anggaran * Komitmen Organisasi

PA.KL : Partisipasi anggaran * Ketidakpastian Lingkungan

PA.BO : Partisipasi anggaran * Budaya Organisasi

PA.GK : Partisipasi anggaran * Gaya Kepemimpinan

Dari hasil pengujian regresi sederhana tabel 4.14 dapat dibuat persamaan regresi seperti dibawah ini:

$$SA = -40,99 + 2,158PA - 0,645KO + 1,675KL + 0,209BO + 0,182GK + 0,041PAKO + 0,067PAKL - 0,006PABO - 0,016PAGK$$

- a. Nilai konstanta menunjukkan angka sebesar -40,99 yang artinya jika konstanta bernilai 0 (nol), maka selisihan anggaran akan menurun sebesar 40,99
- b. Nilai koefisien regresi PA (partisipasi anggaran) menunjukkan angka sebesar 2,158. Artinya, apabila partisipasi anggaran ditingkatkan 1 satuan, maka selisihan anggaran akan meningkat sebesar 2,158.
- c. Nilai koefisien regresi dari KO (komitmen organisasi) dan PA (partisipasi anggaran) menunjukkan angka sebesar 0,041. Artinya, apabila interaksi antara partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi meningkat 1 satuan, maka selisihan anggaran akan meningkat sebesar 0,041.
- d. Hasil koefisien regresi dari KL (ketidakpastian lingkungan) dan PA (partisipasi anggaran) menunjukkan angka sebesar 0,067. Artinya, apabila interaksi antara partisipasi anggaran dengan ketidakpastian lingkungan meningkat 1 satuan, maka selisihan anggaran akan meningkat sebesar 0,067.
- e. Hasil koefisien regresi dari BO (budaya organisasi) dan PA (partisipasi anggaran) menunjukkan angka sebesar -0,006. Artinya, apabila interaksi antara partisipasi anggaran dengan budaya organisasi meningkat 1 satuan, maka selisihan anggaran akan menurun sebesar 0,006.
- f. Hasil koefisien regresi dari GK (gaya kepemimpinan) dan PA (partisipasi anggaran) menunjukkan angka sebesar -0,016. Artinya,

apabila interaksi antara partisipasi anggaran dengan gaya kepemimpinan meningkat 1 satuan, maka senjangan anggaran akan menurun sebanyak 0,016.

3. Hasil pengujian hipotesis

Pengujian hipotesis dilihat melalui hasil dari regresi sederhana dan regresi berganda yang telah dilakukan sebelumnya. Namun, perbedaan berada pada nilai yang menentukan hasil pengujian hipotesis. Pengujian hipotesis lebih berfokus pada nilai sig dalam hasil uji regresi sederhana maupun uji regresi berganda. Berikut adalah hasil pengujian dari setiap hipotesis:

a. Hasil pengujian H₁

Hipotesis pertama yang diajukan oleh peneliti adalah hipotesis yang menguji “Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran”.

Tabel 4.13 menunjukkan bahwa koefisien regresi antara partisipasi anggaran dengan partisipasi anggaran adalah 0,690. Dengan tingkat signifikan $\alpha = 5\%$, maka koefisien regresi dalam penelitian ini signifikan, karena nilai sig $0,000 < 0,05$. Dengan kata lain, data dari penelitian ini memiliki hasil yang signifikan dan bertanda positif, sehingga dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Maka H₁ diterima.

b. Hasil pengujian H₂

Hipotesis kedua yang diajukan oleh peneliti adalah hipotesis yang menguji “Budaya organisasi yang berorientasi terhadap karyawan memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran”.

Tabel 4.14 menunjukkan bahwa koefisien regresi antara partisipasi anggaran dan budaya organisasi dengan partisipasi anggaran adalah -0,006. Dengan tingkat signifikan $\alpha = 5\%$, maka koefisien regresi dalam penelitian ini tidak signifikan, karena nilai sig 0,903 > 0,05. Dengan kata lain, data dari penelitian ini memiliki hasil yang tidak signifikan dan bertanda negatif, sehingga dapat disimpulkan bahwa budaya organisasi bukan merupakan variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Maka H₂ ditolak.

c. Hasil pengujian H₃

Hipotesis ketiga yang diajukan oleh peneliti adalah hipotesis yang menguji “Gaya kepemimpinan memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran”.

Tabel 4.14 menunjukkan bahwa koefisien regresi antara partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan dengan partisipasi anggaran adalah -0,016. Dengan tingkat signifikan $\alpha = 5\%$, maka koefisien regresi dalam penelitian ini tidak signifikan, karena nilai sig 0,657 > 0,05. Dengan kata lain, data dari penelitian ini memiliki hasil yang tidak signifikan

dan bertanda negatif, sehingga dapat disimpulkan bahwa gaya kepemimpinan bukan merupakan variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Maka H_3 ditolak.

d. Hasil pengujian H_4

Hipotesis keempat yang diajukan oleh peneliti adalah hipotesis yang menguji “Ketidakpastian lingkungan memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran”.

Tabel 4.14 menunjukkan bahwa koefisien regresi antara partisipasi anggaran dan ketidakpastian lingkungan dengan partisipasi anggaran adalah 0,067. Dengan tingkat signifikan $\alpha = 5\%$, maka koefisien regresi dalam penelitian ini signifikan, karena nilai sig $0,046 < 0,05$. Dengan kata lain, data dari penelitian ini memiliki hasil yang signifikan dan bertanda positif, sehingga dapat disimpulkan bahwa ketidakpastian lingkungan merupakan variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Maka H_4 diterima.

e. Hasil pengujian H_5

Hipotesis keempat yang diajukan oleh peneliti adalah hipotesis yang menguji “Komitmen organisasi memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran”.

Tabel 4.14 menunjukkan bahwa koefisien regresi antara partisipasi anggaran dan ketidakpastian lingkungan dengan partisipasi anggaran

adalah 0,041. Dengan tingkat signifikan $\alpha = 5\%$, maka koefisien regresi dalam penelitian ini tidak signifikan, karena nilai sig $0,393 > 0,05$. Dengan kata lain, data dari penelitian ini memiliki hasil yang tidak signifikan dan bertanda positif, sehingga dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi bukan merupakan variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Maka H_5 ditolak.

Tabel 4.15
Ringkasan Hasil Uji Hipotesis

Kode	Hipotesis	Keterangan
H₁	Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran	Diterima
H₂	Budaya organisasi yang berorientasi terhadap karyawan memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran	Ditolak
H₃	Gaya kepemimpinan memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran	Ditolak
H₄	Ketidakpastian lingkungan memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran	Diterima
H₅	Komitmen organisasi memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.	Ditolak

D. Pembahasan (Interpretasi)

1. Partisipasi anggaran dan senjangan anggaran

Hasil dari penelitian ini menunjukkan adanya hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Selain itu, dengan koefisien regresi yang bertanda positif, penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan yang positif terhadap senjangan anggaran. Artinya, partisipasi anggaran yang dilakukan meningkatkan terjadinya praktik senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Rahmiati dan Supanto (2010). Namun, penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian dari Irfan, Santoso dan Effendi (2016) serta Mukarommah dan Suryandari (2015) yang mengatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Hal ini dapat terjadi akibat terdapat banyak faktor yang dapat memengaruhi sikap seseorang dalam melakukan senjangan anggaran. Baik disengaja maupun tidak disengaja.

Partisipan cenderung sengaja melakukan senjangan anggaran apabila memiliki keinginan agar anggaran yang disusun mudah dicapai, sehingga dinilai memiliki kinerja yang baik. Namun, terdapat faktor ketidaksengajaan yang mungkin mengakibatkan senjangan anggaran terjadi. Misalnya, kurangnya komunikasi atau perbedaan pengetahuan yang dapat mengakibatkan senjangan anggaran tanpa diketahui oleh pembuatnya.

2. Pengaruh partisipasi anggaran, budaya organisasi dan senjangan anggaran

Hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis yang telah diajukan oleh peneliti sebelumnya. Penelitian ini menunjukkan bahwa budaya organisasi bukan merupakan variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Artinya, meskipun budaya organisasi lebih berfokus pada karyawan, hal ini tidak akan memengaruhi keinginan pegawai dalam melakukan senjangan anggaran saat melakukan penyusunan anggaran.

Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian dari Sugianto (2012). Namun penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Supanto (2010) yang menyatakan bahwa budaya organisasi tidak mengakibatkan senjangan anggaran. Hal ini dapat terjadi apabila para anggota penyusun anggaran memiliki profesionalisme yang tinggi. Dimana para partisipan akan bekerja sebaik mungkin dan bersikap jujur sehingga hubungan antar sesama rekan kerja ataupun dengan atasan tidak akan memengaruhi sikap profesionalisme karyawan.

3. Pengaruh partisipasi anggaran, gaya kepemimpinan dan senjangan anggaran

Hasil dari penelitian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan bukan merupakan variabel moderasi dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Sehingga hipotesis yang diajukan oleh peneliti tidak terbukti. Artinya, partisipasi anggaran tidak meningkatkan maupun menurunkan tingkat kesenjangan anggaran.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan Listyaningsih (2012), namun sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sutopo dan Soni (2010) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan tidak memiliki pengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Hal ini bisa saja terjadi karena para pegawai beranggapan bahwa integritas dalam bekerja harus dijunjung tinggi sehingga gaya kepemimpinan tidak akan mempengaruhi kualitas dari pekerjaan yang dilakukan oleh para pegawai.

4. Pengaruh partisipasi anggaran, ketidakpastian lingkungan dan senjangan anggaran

Penelitian ini telah membuktikan bahwa ketidakpastian lingkungan merupakan variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Dimana ketidakpastian lingkungan memberikan pengaruh positif. Artinya, dalam anggaran yang disusun dengan keterlibatan banyak pihak, ketidakpastian yang tinggi akan mengakibatkan praktik senjangan anggaran yang meningkat.

Hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Asriningati (2006), namun sejalan dengan Ane dan Ikhsan (2007) yang menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan merupakan variabel yang dapat memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Hal ini mungkin saja terjadi karena dengan adanya ketidakpastian lingkungan, atasan maupun bawahan kurang menguasai mengenai lingkungan yang terjadi organisasi, sehingga sulit untuk partisipasi dalam memprediksi apa yang akan terjadi pada organisasi, sehingga kemungkinan menyusun anggaran yang sesuai dan tepat akan berkurang.

5. Pengaruh partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan senjangan anggaran.

Hasil dari pengujian yang telah dilakukan peneliti menyatakan bahwa komitmen organisasi bukan merupakan variabel pemoderasi. Artinya, komitmen organisasi tidak memperkuat maupun memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Hipotesis yang diajukan peneliti ditolak.

Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Ane dan Ikhsan (2007), namun sejalan dengan penelitian Sujana (2010) serta Sutopo dan Soni (2010) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hal ini terjadi karena komitmen yang tertanam pada pekerja hanya sebatas

memenuhi kewajiban yang diberikan saja, sehingga individu hanya berfokus untuk bertanggung jawab atas pekerjaannya saja dan tidak memedulikan hal yang berada diluar tanggung jawabnya.