

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN
DENGAN GAYA KEPEMIMPINAN DAN BUDAYA ORGANISASI
SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**
(Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Payakumbuh)



Oleh :
WESTHI RAMADINA
2007 / 88739

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
Wisuda Periode Maret 2013**

PERSETUJUAN PEMBIMBING

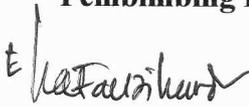
**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN
DENGAN GAYA KEPEMIMPINAN DAN BUDAYA ORGANISASI
SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**
(Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Payakumbuh)

Oleh :
WESTHI RAMADINA
2007 / 88739

Artikel ini disusun berdasarkan skripsi/tesis untuk persyaratan wisuda periode Maret 2013 dan telah diperiksa/disetujui oleh kedua pembimbing.

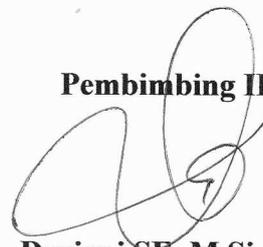
Padang, Februari 2013

Pembimbing I



Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak
NIP. 19710522 200003 2 001

Pembimbing II



Deviani SE, M.Si, Ak
NIP. 19690610 199802 2 001

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN GAYA KEPEMIMPINAN DAN BUDAYA ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

(Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Payakumbuh)

Westhi Ramadina

Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang
Jl. Prof. Dr. Hamka Kampus Air Tawar Padang
Email : westhi.ramadina@yahoo.com

Abstract

This research examined the influence of : 1) participative budgeting on budgetary slack, 2) leadership on the relationship of participative budgeting and budgetary slack, 3) organizational culture on the relationship of participative budgeting and budgetary slack.

The population of this study is SKPD in Payakumbuh. Sample selection using judgment sampling method. This study used primary data. Data collection techniques was survey techniques by distributing questionnaires to the respective head of the program and staff of the program on SKPD. The method of statistical analysis was moderated regression analysis (MRA).

The research provides empirical evidences : 1) participative budgeting influences budgetary slack negatively, 2) leadership does not give any influence to the budgetary slack, 3) organizational culture influences budgetary slack negatively, the influence will be more significant in the kind of organizational culture people-oriented.

This research suggested the next researchers who are interested in researching the same topic to explore another variables. The government of Kota Payakumbuh should consider the leadership style and the culture in organization, and enhance the participation of employees in designing the budget to minimize the budgetary slack in public sector.

Key words: participative budgeting, budgetary slack, leadership, organizational culture

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji : 1) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, 2) pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, 3) pengaruh budaya organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Jenis penelitian ini digolongkan pada penelitian yang bersifat kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD Kota Payakumbuh. Pemilihan sampel dengan metode *judgement sampling*. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Teknik pengumpulan data dengan teknik survei dengan menyebarkan kuesioner kepada masing-masing Kepala Bagian program/perencanaan dan Staf Bagian program/perencanaan pada setiap SKPD. Metode analisis yang digunakan adalah *moderated regression analysis* (MRA).

Hasil penelitian membuktikan bahwa : 1) Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, 2) gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran, 3) budaya organisasi berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, pengaruh tersebut akan semakin kuat pada saat budaya organisasi berorientasi pada orang.

Dalam penelitian ini disarankan : 1) Untuk peneliti berikutnya yang tertarik untuk meneliti judul yang sama sebaiknya menambahkan variabel lain, karena dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan dapat menjelaskan sebesar 8,7%. 2) Bagi instansi pemerintah kota Payakumbuh hendaknya memperhatikan gaya kepemimpinan dan budaya organisasi, serta meningkatkan partisipasi pegawai dalam penyusunan anggaran untuk meminimalisir terjadinya senjangan anggaran dalam sektor pemerintahan

Kata kunci: partisipasi anggaran, senjangan anggaran, gaya kepemimpinan, budaya organisasi.

1. PENDAHULUAN

Sistem pengendalian manajemen merupakan bagian yang sangat penting dalam kegiatan pengelolaan perusahaan. Pada dasarnya, pengendalian manajemen merupakan sebuah proses yang dilakukan oleh manajer untuk mempengaruhi bawahannya agar mau melaksanakan strategi perusahaan. Organisasi sektor publik juga memerlukan sistem pengendalian manajemen yang menjamin tercapainya tujuan organisasi secara efektif dan efisien. Tujuan utama dari organisasi sektor publik adalah memberikan pelayanan dan kesejahteraan yang maksimal kepada masyarakat, sehingga cita-cita dari pemerintah tersebut sejalan dengan keinginan masyarakat (Deddi, 2007). Agar suatu organisasi mampu mewujudkan tujuannya untuk mensejahterakan masyarakat, maka suatu instansi pemerintahan juga memerlukan sistem pengendalian manajemen.

Hilton (2003) dalam Falikhatun (2007) menyatakan tiga alasan utama pimpinan organisasi melakukan senjangan anggaran (*budgetary slack*) : (a) orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya; (b) Senjangan anggaran selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian, jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi pimpinan tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya; (c) rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya. Schiff dan Lewin (1970) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa bawahan menciptakan senjangan anggaran karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika prestasi pimpinan organisasi ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran.

Partisipasi anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan prestasi/kinerja yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas

suatu organisasi. Adanya partisipasi mendorong setiap pimpinan untuk meningkatkan prestasinya dan bekerja lebih keras dan menganggap bahwa target organisasi merupakan target pribadinya (Bambang, 2002). Sehingga dengan adanya partisipasi, pengaruh dan kontribusi pimpinan dalam proses penyusunan anggaran dapat menimbulkan rasa tanggungjawab untuk memenuhi target atau sasaran yang telah ditetapkan (Zimmermann dalam Alim, 2008).

Hasil penelitian yang berlawanan tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran terjadi mungkin karena ada faktor lain yang juga berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Govindarajan (1986) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa perbedaan hasil penelitian tersebut dapat diselesaikan melalui pendekatan kontijensi (*contingency approach*). Pemakaian pendekatan kontijensi memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktor *moderating* atau *intervening* yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hal ini dilakukan dengan memasukkan variabel lain yang mungkin mempengaruhi partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran (*budgetary slack*). Penelitian ini menggunakan variabel gaya kepemimpinan dan budaya organisasi sebagai variabel *moderating* dalam menguji hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Alasan dipilihnya gaya kepemimpinan karena terkait dengan gaya seorang pemimpin dalam menggerakkan orang dan efektifitas partisipasi anggaran sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan. Keterlibatan kerja kelompok/individu yang efektif tergantung pada gaya interaksi atasan dengan karyawannya serta sampai tingkat mana situasi memberikan kendali dan pengaruh kepada atasan. Sedangkan alasan dipilihnya budaya organisasi karena

budaya organisasi berkaitan erat dengan nilai, aturan dan norma yang dimiliki oleh suatu organisasi yang dapat mengarahkan anggotanya dalam bekerja demi tercapainya tujuan organisasi secara efektif, sehingga membuat anggotanya berpartisipasi penuh dalam mencapai target yang ditetapkan.

Gaya kepemimpinan (*leadership*) merupakan cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain/karyawannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pemimpin untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi (Luthans, 2002 dalam Trisnaningsih, 2007). Fiedler (1978) dalam Ikhsan (2007) mengemukakan bahwa gaya kepemimpinan seseorang dapat diketahui apakah berorientasi tugas (*task oriented*) atau hubungan (*relationship oriented*) melalui instrumen LPC (*Least Preferred Coworker*) yang dikembangkannya.

Budaya organisasi merupakan seperangkat sistem nilai-nilai (*values*), kepercayaan (*beliefs*), asumsi (*asumption*) atau norma-norma yang telah lama berlaku, disepakati dan diikuti oleh para anggota suatu organisasi sebagai pedoman perilaku dan pemecahan masalah-masalah organisasinya, baik masalah internal maupun eksternal organisasi (Edy, 2010). Budaya organisasi mempengaruhi cara manusia bertindak dalam organisasi. Budaya berkaitan dengan cara seseorang menganggap pekerjaan, bekerja sama dengan rekan kerja dan memandang masa depan. Budaya organisasi sesuai dengan saran Douglas dan Wier (2000) yang dikutip Yuhertiana (2004) dalam Falikhatun (2007) diduga mampu menjelaskan ketidakseragaman pandangan manajer atas etis tidaknya senjangan anggaran (*budgetary slack*). Sesuai dengan *Theory Agency*, karyawan akan membuat target yang lebih mudah untuk dicapai dengan cara membuat target anggaran yang lebih rendah pada sisi pendapatan, dan membuat ajuan biaya yang lebih tinggi pada sisi biaya.

Adapun fenomena yang terjadi yang berkaitan dengan senjangan anggaran adalah pada Pemerintah Kota Payakumbuh mengusulkan belanja daerah tahun 2011 berubah dari 382 miliar rupiah menjadi 425,5 miliar rupiah. Padahal apabila dibandingkan dengan APBD tahun 2010, banyak terdapat kelebihan dana untuk belanja tersebut dengan belanja daerah yang kurang dari 382 miliar rupiah. Perubahan belanja daerah dari 382 miliar rupiah menjadi 425,5 miliar rupiah berpotensi menimbulkan inefisiensi atau pemborosan (Padang Ekspres, Rabu/12 Oktober 2011). Implikasinya, semakin tinggi kecenderungan organisasi pemerintah untuk melakukan senjangan anggaran (*budgetary slack*), semakin tinggi pula kecenderungan terjadinya inefisiensi anggaran.

Adapun tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah untuk mendapatkan bukti empiris mengenai:

1. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.
2. Pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.
3. Pengaruh budaya organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Adapun manfaat dari penelitian ini adalah:

1. Bagi penulis, untuk menambah wawasan penulis dalam mengetahui pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan gaya kepemimpinan dan budaya organisasi sebagai variabel moderasi.
2. Bagi Pemerintah Daerah, sebagai bahan pertimbangan didalam melihat faktor yang mempengaruhi senjangan anggaran sehingga hal-hal yang dapat mengurangi manfaat anggaran itu sendiri dapat dihindari.
3. Bagi peneliti selanjutnya, penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan referensi atau bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

2. TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pendekatan Kontijensi

Ghozali (2002) menjelaskan bahwa faktor *moderating* yaitu faktor atau variabel yang mempengaruhi hubungan antara dua variabel. Sedangkan faktor *intervening* adalah faktor atau variabel yang dipengaruhi oleh suatu variabel dan mempengaruhi variabel lainnya.

Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*)

Menurut Young (1985) dalam Darlis (2002), senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya. Pimpinan menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi, hal ini dilakukan agar target anggaran dapat dicapai sehingga kinerja pimpinan terlihat baik. Dunk (1993) dalam Dewi (2008) menyatakan ada tiga indikator dalam *budgetary slack* yaitu:

a. Perbedaan jumlah anggaran dengan estimasi terbaik

Estimasi yang dimaksud adalah anggaran yang sesungguhnya terjadi dan sesuai dengan kemampuan terbaik perusahaan. Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan meninggikan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target mudah dicapai.

b. Target anggaran

Bawahan menciptakan senjangan anggaran karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran, dengan target anggaran yang rendah dan biaya yang dianggarkan juga tinggi menyebabkan seorang manajer dapat dengan mudah

mencapai anggaran yang telah disetujui sebelumnya.

c. Kondisi lingkungan

Kondisi lingkungan juga sangat mempengaruhi *budgetary slack* diantaranya dengan sengaja melakukan perbuatan tersebut dapat suatu timbal balik seperti kenaikan gaji, promosi, dan bonus dari organisasi karena anggaran yang dibuat dapat dicapai. *Budgetary slack* dapat dilakukan manajer karena dianggap perlu untuk menyelamatkan anggaran dengan melakukan penyesuaian dengan bawahan. Oleh karena karakter dan perilaku manusia yang berbeda-beda, partisipasi penganggaran dapat berpengaruh atau tidak berpengaruh terhadap senjangan.

Partisipasi Anggaran

Menurut Anthony dan Govindarajan (2007) suatu proses anggaran bisa bersifat dari atas ke bawah (*topdown*) atau dari bawah ke atas (*bottom-up*). Dengan penyusunan anggaran dari atas ke bawah, manajemen senior menetapkan anggaran bagi tingkat yang lebih rendah. Dengan penyusunan anggaran dari bawah ke atas, pimpinan di tingkat yang lebih rendah berpartisipasi dalam menentukan besarnya anggaran. Tetapi, pendekatan dari atas ke bawah jarang berhasil. Pendekatan tersebut mengarah kepada kurangnya komitmen dari sisi pembuat anggaran dan hal ini membahayakan keberhasilan rencana tersebut. Namun penyusunan anggaran dari bawah ke atas kemungkinan besar akan menciptakan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran. Tetapi, jika tidak dikendalikan dengan hati-hati, pendekatan ini dapat menghasilkan jumlah yang tidak sesuai dengan tujuan organisasi. Proses penyusunan anggaran yang efektif yaitu menggabungkan kedua pendekatan tersebut yang dinamakan anggaran partisipatif.

Gaya Kepemimpinan

Gaya kepemimpinan (*leadership styles*) merupakan cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain/bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pemimpin untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi (Luthans, 2002 dalam Trianingsih, 2007). Menurut Fiedler gaya kepemimpinan dibagi menjadi 2, yaitu:

1. Orientasi Pada Hubungan (*Relationship Oriented*)

Pemimpin memotivasi dengan memenuhi kebutuhan sosial dan mengupayakan pencapaian hubungan antar pribadi yang baik dan pencapaian kedudukan pribadi yang menonjol. Jika pemimpin dapat mencapai tujuan di atas maka seorang pemimpin dapat mencapai tujuan skundernya seperti status dan rasa percaya diri. Gaya kepemimpinan seperti ini akan menghasilkan LPC yang tinggi ($LPC > 64$).

Gaya kepemimpinan yang cenderung berorientasi hubungan, memperlemah hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran, maksudnya gaya kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan menyebabkan partisipasi yang tinggi menjadi tidak efisien, sehingga tidak menyebabkan terjadinya penurunan senjangan anggaran.

2. Orientasi Pada Tugas (*Job Oriented*)

Pemimpin yang berorientasi pada tugas memperoleh kepuasan dari terlaksanakannya tugas-tugas. Pemimpin memotivasi dengan memenuhi kebutuhan psikologis seperti rasa percaya diri dan status yang dicapai dari penyelesaian tugas-tugas. Ini bukan berarti pemimpin tidak bersahabat dan ramah dengan bawahan, tetapi jika penyelesaian tugas terancam maka hubungan interpersonal yang baik tidak lagi menjadi hal yang penting. Gaya kepemimpinan seperti ini bila diukur dengan LPC akan menghasilkan LPC yang rendah ($LPC < 64$).

Budaya Organisasi

Budaya organisasi menurut Edy (2010) merupakan suatu perangkat sistem nilai-nilai (*values*), kepercayaan (*beliefs*), asumsi (*assumption*) atau norma-norma yang telah lama berlaku, disepakati dan diikuti oleh para anggota suatu organisasi sebagai pedoman perilaku dan pemecahan masalah-masalah organisasinya, baik itu masalah internal maupun eksternal organisasi (Edy, 2010). Dalam budaya organisasi ini akan tercipta sosialisasi mengenai nilai-nilai dan mengintegrasikannya dalam diri para anggota dan menjiwai orang perorang di dalam organisasi. Menurut Robbin's (2007) budaya organisasi merupakan sekumpulan asumsi penting mengenai organisasi tersebut dan tujuan-tujuan serta praktik-praktiknya yang dianut bersama oleh semua anggota perusahaan tersebut. Dengan cara ini, satu budaya organisasi memberikan kerangka kerja yang menata dan mengarahkan perilaku orang-orang dalam pekerjaan.

Adapun karakteristik dari budaya organisasi yang berorientasi pada orang menurut Supomo (1998) adalah:

1. Keputusan yang penting lebih sering dibuat secara individu.
2. Lebih tertarik pada orang yang mengerjakan daripada hasil pekerjaan.
3. Memberikan petunjuk yang jelas kepada pegawai baru.
4. Peduli terhadap masalah pribadi pegawai.
5. Mempunyai ikatan tertentu dengan masyarakat sekitar.

Karena keputusan-keputusan yang penting dalam proses penyusunan anggaran dibuat secara kelompok, maka partisipasi dalam penyusunan anggaran lebih efektif sehingga senjangan anggaran dapat dihindari.

Penelitian yang Relevan

Penelitian Arfan Ikhsan dan La Ane (2007) menguji Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel

Pemoderasi. Variabel tersebut adalah gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian strategik dan kecukupan anggaran. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang berada pada Kawasan Industri Medan (KIM). Adapun yang dijadikan sampel adalah adalah pimpinan yang ikut serta dan bertanggungjawab dalam proses penyusunan anggaran bagi departemen atau divisi yang dipimpinya. Hasil penelitian ini menunjukkan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

Penelitian Falikhatun, (2007) menguji Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, *Group Cohesiveness* dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan *Budgetary Slack*, Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Daerah Se Jawa Tengah. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*, informasi asimetri mempunyai pengaruh negatif tetapi signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*, budaya organisasi tidak mempunyai pengaruh terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack* dan *group cohesiveness* yang tinggi mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*.

Penelitian Rina Widya Ningrum (2009) meneliti Pengaruh Interaksi Budaya Organisasi, Informasi Asimetri dan *Group Cohesiveness* dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran, Survey pada Rumah Sakit di Kabupaten Klaten. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh manajer yang bekerja pada rumah sakit di wilayah Kabupaten Klaten. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Interaksi partisipasi penganggaran, budaya organisasi,

informasi asimetri dan *group cohesiveness* berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Artinya budaya organisasi, informasi asimetri, dan *group cohesiveness* merupakan variabel yang berpengaruh terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran.

Penelitian Supanto (2010) menguji tentang Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap *Budgetary Slack* dengan Informasi Asimetri, Motivasi dan Budaya Organisasi sebagai Pemoderasi, Studi Kasus pada Politeknik Negeri Semarang. Sampel pada penelitian ini adalah seluruh pejabat atau pegawai yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran pada Politeknik Negeri Semarang. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan yang negatif dan signifikan terhadap *budgetary slack*, maksudnya bahwa partisipasi anggaran akan menurunkan tingkat kesenjangan anggaran. Informasi asimetri merupakan variabel yang memoderasi pada pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*. Informasi asimetri membuat pegawai lebih berpartisipasi dalam penyusunan anggaran untuk menurunkan *budgetary slack*. Sedangkan motivasi dan budaya organisasi tidak memperkuat atau memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*, sehingga dapat dikatakan bahwa motivasi dan budaya organisasi bukan merupakan variabel yang memoderasi pada pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*.

Hubungan antar Variabel

1. Hubungan Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Partisipasi penyusunan anggaran dalam instansi pemerintah daerah adalah untuk memungkinkan terjadinya komunikasi antara bawahan dengan atasan melalui informasi yang ada. Peneliti menduga bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran, karena partisipasi yang tinggi

dalam proses penyusunan anggaran akan menurunkan senjangan anggaran, hal ini terjadi karena tingkat partisipasi pegawai dipengaruhi oleh beberapa perilaku pegawai yang aktif dalam memberikan opini dan pemikirannya dalam mencapai tujuan organisasi. Dugaan ini akan di uji pada hipotesis H_1 , partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran.

2. Hubungan Gaya Kepemimpinan, Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran

Secara logika dapat disimpulkan bahwa hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran dan senjangan anggaran bernilai negatif, gaya kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan akan memperlemah hubungan tersebut, maksudnya gaya kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan menyebabkan partisipasi yang tinggi menjadi tidak efisien karena pimpinan organisasi hanya mementingkan kepentingan pribadinya supaya dapat dicapai, sehingga tidak menyebabkan terjadinya penurunan senjangan anggaran. Namun gaya kepemimpinan yang berorientasi pada tugas akan menurunkan peluang terciptanya senjangan karena pimpinan organisasi lebih mementingkan organisasi untuk mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Dugaan ini oleh peneliti akan di uji pada hipotesis H_2 , partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, pengaruh tersebut semakin lemah ketika gaya kepemimpinan berorientasi pada hubungan.

3. Hubungan Budaya Organisasi, Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran

Secara logika dapat disimpulkan bahwa hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran dan senjangan anggaran bernilai negatif, budaya organisasi berorientasi orang akan memperkuat hubungan tersebut,

maksudnya budaya organisasi berorientasi orang membuat partisipasi yang tinggi menjadi efisien karena keputusan penting dalam penyusunan anggaran dibuat secara kelompok sehingga menyebabkan terjadinya penurunan senjangan anggaran. Tetapi budaya organisasi berorientasi pekerjaan akan memperlemah hubungan tersebut karena karyawan cenderung melakukan penyusunan anggaran secara individu sehingga tidak menyebabkan terjadinya penurunan senjangan anggaran. Dugaan ini oleh peneliti akan di uji pada hipotesis H_3 , partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, pengaruh tersebut semakin kuat ketika budaya organisasi berorientasi pada orang.

Kerangka Konseptual

Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dari uang publik. Pentingnya fungsi anggaran pada organisasi pemerintah daerah seringkali menjadikan anggaran sebagai pengukur kinerja organisasi pemerintah daerah. Sehingga penekanan anggaran seperti ini dapat menimbulkan senjangan anggaran.

Senjangan anggaran pada sektor publik lebih mengarah pada perilaku pelaksana anggaran dalam mengalokasikan dan menetapkan anggaran yang dibuatnya, dimana anggaran yang ditetapkan tidaklah efisien dan efektif. Senjangan anggaran merupakan perbedaan jumlah anggaran yang diajukan bawahan dengan jumlah estimasi terbaik dari organisasi, biasanya dilakukan dengan melaporkan penerimaan yang lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi dari pada kemampuan yang sesungguhnya.

Senjangan anggaran dipengaruhi oleh partisipasi karyawan dalam penyusunan anggaran, dan dapat diperkuat atau diperlemah dengan memasukkan variabel lain antara lain gaya kepemimpinan dan budaya organisasi. Gaya kepemimpinan merupakan pola

perilaku seorang pemimpin dalam mempengaruhi bawahannya. Seorang pemimpin dapat melakukan berbagai cara dalam kegiatan mempengaruhi dan memotivasi bawahan atau orang lain agar melakukan tindakan-tindakan yang selalu terarah terhadap pencapaian tujuan organisasi. Cara ini mencerminkan sikap dan pandangan pemimpin terhadap orang yang dipimpinnya dan merupakan gambaran dari gaya kepemimpinan.

Budaya organisasi berkaitan erat dengan nilai, aturan dan norma yang dimiliki oleh suatu organisasi yang dapat mengarahkan anggotanya dalam bekerja demi tercapainya tujuan organisasi secara efektif, sehingga membuat anggotanya berpartisipasi penuh dalam mencapai target yang ditetapkan. Budaya organisasi mempengaruhi cara manusia bertindak dalam organisasi sehingga berkaitan dengan cara seseorang menganggap pekerjaan, bekerja sama dengan rekan kerja, dan memandang masa depan.

Gambar Kerangka Konseptual

Hipotesis

Berdasarkan teori dan latar belakang permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dibuat beberapa hipotesis terhadap permasalahan sebagai berikut :

- H₁: Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran.
- H₂: Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, pengaruh tersebut semakin lemah ketika gaya kepemimpinan berorientasi pada hubungan.
- H₃: Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, pengaruh tersebut semakin kuat ketika budaya organisasi berorientasi pada orang.

3. METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Berdasarkan judul dan permasalahan, maka jenis penelitian ini

adalah penelitian kausatif yaitu penelitian yang bertujuan untuk melihat sejauhmana variabel bebas mempengaruhi variabel terikat. Penelitian ini menjelaskan pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan gaya kepemimpinan dan budaya organisasi sebagai variabel pemoderasi.

Populasi dan Sampel

Populasi adalah keseluruhan elemen yang dijadikan objek dalam penelitian. Sedangkan sampel adalah bagian dari populasi yang mewakili populasi secara keseluruhan. Populasi yang diambil dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai yang bekerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Payakumbuh yang terdiri atas 29 Satuan Kerja. Diambilnya SKPD sebagai populasi karena SKPD merupakan satuan kerja pemerintah sebagai penyusun anggaran, penyelenggara pemerintah yang menyusun, melaporkan laporan keuangan kepada legislatif dan nantinya juga melaksanakan kegiatan yang telah dianggarkan.

Adapun teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *judgement sampling*. *Judgement sampling* merupakan teknik pengambilan sampel yang berdasarkan penilaian peneliti bahwa dia adalah pihak yang paling baik untuk dijadikan sampel penelitiannya. Unit sampel dalam penelitian ini adalah Kepala Bidang Program/Perencanaan dan 2 orang staf di bidang tersebut. Jadi total responden dalam penelitian ini berjumlah 87 orang. Alasan pemilihan responden pada bidang program/perencanaan karena bidang tersebut merupakan elemen penting dalam penciptaan anggaran, dan mereka terlibat langsung dalam penganggaran.

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang dipakai dalam penelitian ini adalah data subyek. Data subyek adalah jenis data penelitian yang berupa opini, sikap, pengalaman atau karakteristik dari seseorang atau

sekelompok orang yang menjadi subyek penelitian (responden).

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer merupakan data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber yang asli (tidak melalui media perantara). Pengumpulan data akan dilakukan melalui survei kuesioner yang diantar dan diambil sendiri oleh peneliti terhadap bidang program/perencanaan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). SKPD ini meliputi dinas, badan, kantor dan kecamatan. Sumber data dari penelitian ini adalah *score* total yang diperoleh dari pengisian kuesioner yang telah disebarakan pada para responden.

Teknik Pengumpulan Data

Untuk memperoleh data primer dari penelitian ini, dilakukan penelitian lapangan dengan menggunakan kuesioner, yaitu daftar pertanyaan terstruktur yang diajukan pada responden. Langkah yang diambil untuk mengantisipasi rendahnya tingkat respon (*respon rate*) adalah dengan cara mengantar langsung kuesioner tersebut dan juga menghubungi kembali responden melalui telepon guna memastikan bahwa kuesioner yang diantar telah diisi oleh responden, setelah itu dikumpulkan kembali dengan menjemputnya langsung sesuai dengan kesepakatan.

Variabel Penelitian

1. Variabel Terikat (*Dependent Variable*)

Variabel terikat adalah variabel yang menjadi perhatian utama dalam sebuah pengamatan (Kuncoro, 2003). Pengamatan akan dapat mendeteksi atau menerangkan variabel dalam variabel terikat beserta perubahannya yang terjadi kemudian. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah senjangan anggaran (Y). Variabel ini diukur dengan menggunakan skala *Likert* dengan 5 (lima) alternatif jawaban yaitu sangat setuju (SS),

setuju (S), kurang setuju (KS), tidak setuju (TS) dan sangat tidak setuju (STS).

2. Variabel Bebas (*Independent Variable*)

Variabel bebas adalah variabel yang dapat mempengaruhi perubahan dalam variabel terikat dan mempunyai pengaruh positif ataupun negatif bagi variabel terikat nantinya (Kuncoro, 2003). Dalam penelitian ini yang menjadi variabel bebas adalah partisipasi anggaran (X_1). Variabel ini diukur dengan menggunakan skala *Likert* dengan 5 (lima) alternatif jawaban yaitu sangat setuju (SS), setuju (S), kurang setuju (KS), tidak setuju (TS) dan sangat tidak setuju (STS).

3. Variabel Pemoderasi (*Moderating Variable*)

Variabel pemoderasi adalah variabel yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel terikat dengan variabel bebas. Variabel pemoderasi dalam penelitian ini adalah gaya kepemimpinan (X_2) dan budaya organisasi (X_3). Variabel gaya kepemimpinan menggunakan skala *Likert* 8, skor 1 sampai dengan skor 8. Instrumen ini dikembangkan oleh Fiedler (1965) yang dikenal dengan LPC (*Least Preferred Coworker*). Skala ini merupakan pasangan kata yang berlawanan artinya. Variabel gaya kepemimpinan meliputi 16 pasangan kata dengan skala satu sampai delapan. Apabila rata-ratanya berada di atas nilai 64 maka LPC tinggi yang berarti gaya kepemimpinan berorientasi hubungan, apabila rata-ratanya berada di bawah 64 maka LPC rendah berarti gaya kepemimpinan berorientasi tugas.

Sedangkan variabel budaya organisasi menggunakan skala *Likert* dengan 5 (lima) alternatif jawaban yaitu sangat setuju (SS), setuju (S), kurang setuju (KS), tidak setuju (TS) dan sangat tidak setuju (STS).

Instrumen Penelitian

1. Uji Validitas (*Test of Validity*)

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang telah

disusun benar-benar mengukur apa yang perlu diukur. Uji validitas berguna untuk menentukan seberapa cermat suatu alat melakukan fungsi ukurannya.

2. Uji Reliabilitas (*Test of Reliability*)

Uji reliabilitas bertujuan untuk mengetahui apakah alat pengumpul data pada dasarnya menunjukkan tingkat ketepatan, keakuratan, kestabilan atau konsistensi alat tersebut dalam mengungkapkan gejala tertentu dari sekelompok individu walaupun dilakukan pada waktu yang berbeda. Uji reliabilitas dilakukan terhadap pertanyaan atau pernyataan yang sudah valid. Untuk uji realibilitas digunakan rumus *Cronbach's Alpha*.

Hasil Uji Coba Instrumen

Uji coba instrumen dilakukan pada mahasiswa akuntansi yang telah menyelesaikan mata kuliah Sistem Pengendalian Manajemen dan Akuntansi Sektor Publik dengan jumlah responden sebanyak 30 orang. Untuk melihat validitas dari masing-masing item kuesioner digunakan *Corrected Item-Total Correlation*. Jika $r_{hitung} > r_{tabel}$ maka dapat dikatakan valid, dimana r_{tabel} untuk $n = 30$ adalah 0,3061. Berdasarkan hasil pengolahan data didapat nilai *Corrected Item-Total Correlation* untuk masing-masing item variabel partisipasi anggaran, gaya kepemimpinan, budaya organisasi dan senjangan anggaran semuanya diatas r_{tabel} . Jadi dapat dikatakan bahwa semua item pernyataan variabel partisipasi anggaran, gaya kepemimpinan, budaya organisasi dan senjangan anggaran adalah valid.

Model Analisis

Untuk mengetahui kontribusi dari variabel bebas terhadap variabel terikat dilihat dari *Adjusted R Square*-nya, sedangkan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen digunakan model *Moderated Regression Analysis* (MRA) dengan variabel moderasi yaitu dengan model nilai selisih mutlak dari variabel independen

dengan menggunakan SPSS. Model yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 [X1.X2] + \beta_3 [X1.X3] + e$$

Keterangan :

Y : Senjangan Anggaran

a : Konstanta

$\beta_1 \beta_2 \beta_3$: Koefisien regresi

X_1 : Partisipasi Anggaran

$X1.X2$: Interaksi Partisipasi Anggaran dengan Gaya Kepemimpinan

$X1.X3$: Interaksi Partisipasi Anggaran dengan Budaya Organisasi

e : Standar error

Teknik Analisis

1. Uji Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, dilakukan pengujian asumsi klasik terlebih dahulu. Uji asumsi klasik bertujuan untuk mendapatkan parameter yang valid dan handal. Uji asumsi klasik untuk penelitian ini terdiri atas:

a. Uji Normalitas Residual

Data yang baik adalah yang mempunyai pola seperti distribusi normal (tidak menceng ke kiri atau ke kanan). Uji normalitas dilakukan dengan metode *Kolmogorov Smirnov*, dengan melihat nilai signifikansi pada 0,05. Jika nilai signifikansi yang dihasilkan $< 0,05$ maka data tidak berdistribusi normal. Jika nilai signifikansi yang dihasilkan $\geq 0,05$ maka data berdistribusi normal.

b. Uji Multikolinearitas

Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas. Untuk menguji adanya multikolinearitas dapat dilihat melalui nilai *Variance Inflation Factor (VIF)* dan *Tolerance*. Jika $VIF < 10$ dan *tolerance* $> 0,1$ maka tidak terjadi multikolinieritas tapi jika $VIF > 10$ dan *tolerance* $< 0,1$ berarti terjadi multikolinearitas.

c. Uji Heterokedastisitas

Model regresi yang baik adalah tidak terjadi heterokedastisitas. Untuk mendeteksi adanya heterokedastisitas dapat menggunakan uji *Glejser*. Dalam uji

ini, apabila hasilnya $\text{sig} > 0,05$ maka tidak terdapat gejala heterokedastisitas.

2. Uji Model

a. Uji F (F-Test)

Uji F dilakukan untuk menguji apakah model yang digunakan signifikan atau tidak, sehingga dapat dipastikan apakah model tersebut digunakan untuk memprediksi pengaruh variabel independen secara bersama-sama terhadap variabel dependen, dengan ketentuan bahwa jika $p \text{ value} < \alpha = 0,05$ dan $f_{\text{hitung}} > f_{\text{tabel}}$. Berarti model tersebut signifikan dan bisa digunakan untuk menguji hipotesis, dengan tingkat kepercayaan (α) untuk pengujian hipotesis adalah 95% atau $\alpha = 0,05$

b. Uji Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi (*R square*) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variansi variabel terikat. *Adjusted R square* berarti *R square* yang sudah disesuaikan dengan derajat masing-masing jumlah kuadrat yang tercakup dalam perhitungan *Adjusted R square*. Nilai koefisien determinasi adalah nol atau satu. Nilai *Adjusted R square* yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen sangat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi dependen.

c. Uji Hipotesis (T-Test)

Uji t bertujuan untuk menguji apakah secara terpisah variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen secara baik dengan asumsi bahwa jika signifikan nilai t_{hitung} yang dapat dilihat dari analisis regresi menunjukkan kecil dari $\alpha = 5\%$ berarti variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.

Definisi Operasional

1. Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang

dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksikan dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi.

2. Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak/lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan tersebut.

3. Gaya Kepemimpinan

Gaya kepemimpinan didefinisikan sebagai suatu cara yang digunakan oleh seorang pemimpin untuk mempengaruhi dalam mengatur bawahan dalam rangka pencapaian tujuan organisasi yang efektif yang dapat dilihat dari gaya kepemimpinan berorientasi pada tugas dan orientasi pada hubungan.

4. Budaya Organisasi

Budaya organisasi merupakan seperangkat asumsi, kepercayaan, nilai-nilai, dan norma-norma yang telah disepakati sebelumnya untuk dilaksanakan oleh para anggota baru dalam mengatasi setiap permasalahan organisasi, baik secara internal maupun eksternal dalam mencapai tujuan utama dari organisasi tersebut.

4 HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Objek Penelitian

Jumlah populasi pada penelitian ini adalah 29 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di lingkungan Pemko Payakumbuh yang terdiri dari Dinas, Kantor, Badan dan inspektorat daerah. Sampel pada penelitian ini yaitu Kepala bagian Program/Perencanaan dan 2 orang Staf bagian Program/Perencanaan yang ada pada setiap SKPD di lingkungan Pemko Payakumbuh, sehingga jumlah responden adalah 87 responden.

Uji Validitas dan Reliabilitas

1. Uji Validitas

Jika $r_{\text{hitung}} > r_{\text{tabel}}$, maka data dikatakan valid, dimana r_{tabel} untuk $N = 72$ adalah 0,230. Berdasarkan hasil pengolahan data didapatkan bahwa nilai

Corrected Item-Total Correlation untuk masing-masing item variabel X_1 , X_2 , X_3 dan Y semuanya di atas r_{tabel} . Maka dapat dikatakan bahwa seluruh item pernyataan variabel X_1 , X_2 , X_3 dan Y adalah valid.

2. Uji Reliabilitas

Nilai *Cronbach Alpha* untuk instrumen senjangan anggaran 0,785, untuk instrumen partisipasi anggaran 0,826, untuk instrumen gaya kepemimpinan 0,850 dan untuk instrumen budaya organisasi 0,807. Data ini menunjukkan nilai berada pada kisaran diatas 0,6, dengan demikian semua instrumen penelitian dapat dikatakan reliabel.

Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas Residual

Hasil uji normalitas menyatakan nilai *Kolmogorov-Smirnov* sebesar 0,521 dengan signifikan 0,949. Berdasarkan hasil tersebut dapat dinyatakan data yang digunakan dalam penelitian ini telah berdistribusi normal dan bisa dilanjutkan untuk diteliti lebih lanjut.

2. Uji Multikolinearitas

Hasil nilai VIF yang diperoleh dalam menunjukkan variabel bebas dalam model regresi tidak saling berkorelasi. Diperoleh nilai VIF untuk masing-masing variabel bebas kurang dari 10 dan tolerance value berada diatas 0,10. Hal ini menunjukkan tidak adanya korelasi antara sesama variabel bebas dalam model regresi dan disimpulkan tidak terdapat masalah multikolinearitas diantara sesama variabel bebas dalam model regresi yang dibentuk.

3. Uji Heterokedastisitas

Berdasarkan pengolahan data, tidak ada variabel yang signifikan dalam regresi dengan variabel AbsUt. Tingkat signifikan $> \alpha$ 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini terbebas dari heterokedastisitas.

Uji Model

1. Uji F (F-Test)

Hasil uji F menunjukkan bahwa signifikansi adalah 0,027 atau kecil dari 0,05 maka dapat dikatakan bahwa persamaan regresi yang digunakan sudah *fix*.

2. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Dari pengolahan data besarnya *Adjusted R Square* adalah 0,087. Hal ini mengindikasikan bahwa kontribusi variabel partisipasi anggaran, gaya kepemimpinan, dan budaya adalah sebesar 8,7%, sedangkan 91,3% ditentukan oleh faktor lain diluar model yang tidak terdeteksi dalam penelitian ini.

3. Persamaan Regresi atau Model Analisis

Untuk mengetahui pengaruh variabel moderating yang dihipotesiskan dalam penelitian ini dilakukan melalui analisis *moderated regression analysis*. Model ini terdiri dari satu variabel bebas yaitu partisipasi anggaran (X_1), dua variabel pemoderasi yaitu gaya kepemimpinan dan budaya organisasi (X_2 dan X_3) dan satu variabel terikat yaitu senjangan anggaran (Y).

Berdasarkan Tabel dapat menghasilkan model analisis sebagai berikut:

$$Y = 29,799 - 0,356X_1 - 0,010 [X1.X2] - 1,372 [X1.X3] + e$$

Keterangan :

Y : Senjangan Anggaran

a : Konstanta

$\beta_1 \beta_2 \beta_3$: Koefisien regresi

X_1 : Partisipasi Anggaran

$X1.X2$: Interaksi Partisipasi Anggaran dengan Gaya Kepemimpinan

$X1.X3$: Interaksi Partisipasi Anggaran dengan Budaya Organisasi

e : Standar error

Dari persamaan di atas dapat dijelaskan bahwa:

- Nilai konstanta sebesar 29,799 mengindikasikan bahwa jika variabel independen yaitu partisipasi anggaran, gaya kepemimpinan, dan budaya organisasi tidak ada maka nilai kinerja

instansi adalah sebesar konstanta 10,799.

- b. Koefisien partisipasi anggaran sebesar -0,356 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan peran partisipasi anggaran satu satuan akan mengakibatkan penurunan selisih anggaran sebesar -0,356 satuan. Nilai koefisien β dari variabel partisipasi anggaran bernilai negatif yaitu -0,356.
- c. Koefisien moderasi 1 partisipasi anggaran dengan gaya kepemimpinan sebesar -0,010 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan peran partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan satu satuan akan mengakibatkan penurunan selisih anggaran sebesar -0,010 satuan. Nilai koefisien β dari variabel partisipasi anggaran bernilai negatif yaitu -0,010.
- d. Koefisien moderasi 2 partisipasi anggaran dengan budaya organisasi sebesar -1,372 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan peran partisipasi anggaran dan budaya organisasi satu satuan akan mengakibatkan penurunan selisih anggaran sebesar -1,372 satuan. Nilai koefisien β dari variabel partisipasi anggaran bernilai negatif yaitu -1,372.

4. Uji Hipotesis (t-test)

Uji t dilakukan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial. Patokan yang digunakan adalah dengan membandingkan nilai signifikan yang dihasilkan dengan α 0,05 atau dengan membandingkan t_{hitung} dengan t_{tabel} dan dilihat juga dari nilai β .

a. Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap selisih anggaran.

Hasil analisis, pengujian hipotesis 1 dilakukan dengan membandingkan nilai t_{hitung} dan t_{tabel} . Berdasarkan tabel diketahui bahwa tingkat signifikansi partisipasi anggaran kecil dari $\alpha = 0,05$ yaitu 0,023, ini membuktikan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap selisih anggaran. Dengan nilai t_{hitung} untuk

variabel partisipasi anggaran (X_1) sebesar -2,320 dimana nilai t_{tabel} pada $\alpha = 0,05$ sebesar 1,6676. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa $t_{hitung} < t_{tabel}$ yaitu $-2,320 < 1,6676$, dengan nilai signifikansi $0,023 < \alpha 0,05$. Selanjutnya untuk melihat apakah arahnya positif atau negatif dilihat dari koefisien β , pada tabel koefisien β negatif sebesar -0,356. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran (X_1) berpengaruh signifikan negatif terhadap selisih anggaran (Y), sehingga hipotesis pertama dalam penelitian ini diterima.

b. Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap selisih anggaran, pengaruh tersebut semakin lemah pada saat gaya kepemimpinan berorientasi pada hubungan.

Dari hasil analisis, diperoleh nilai signifikansi untuk variabel moderat gaya kepemimpinan tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap selisih anggaran, dimana signifikansi dari variabel moderat ini sebesar 0,987, nilai ini besar dari $\alpha = 0,05$ ($0,987 > 0,05$) dan nilai t_{hitung} -0,016. Nilai koefisien β bernilai negatif sebesar -0,010. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa $t_{hitung} < t_{tabel}$ yaitu $-0,016 < 1,6676$. Hasil analisis ini menunjukkan bahwa penelitian ini tidak dapat membuktikan gaya kepemimpinan (X_2) berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan selisih anggaran, sehingga hipotesis 2 ditolak.

c. Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap selisih anggaran, hubungan tersebut semakin kuat apabila budaya organisasi berorientasi pada orang.

Dari hasil analisis, diperoleh nilai signifikansi untuk variabel moderat budaya organisasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap selisih anggaran sebesar 0,022, nilai ini kecil dari $\alpha = 0,05$ ($0,022 < 0,05$) dan nilai t_{hitung} adalah -2,349. Nilai koefisien β bernilai

negatif sebesar -1,372. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa $t_{hitung} < t_{tabel}$ yaitu $-2,962 < 1,6676$. Hasil analisis ini menunjukkan bahwa penelitian ini dapat membuktikan budaya organisasi (X_3) berpengaruh signifikan dan negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, sehingga hipotesis 3 diterima.

Pembahasan

1. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis pertama (H_1) diterima dan disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan hubungan antara partisipasi anggaran berlawanan arah dengan senjangan anggaran. Semakin tinggi partisipasi anggaran maka senjangan anggaran akan menurun.

Hal ini sejalan dengan penelitian Dunk (1993), dalam Darlis (2000), yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Sejalan juga dengan penelitian Supanto (2010) yang menguji tentang analisis pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* pada Politeknik Negeri Semarang yang menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan negatif dan signifikan terhadap *budgetary slack*.

Keikutsertaan berbagai pihak, baik atasan maupun bawahan dalam penyusunan anggaran dapat mendorong moral kerja yang tinggi. Dimana para pegawai akan berusaha menciptakan anggaran yang sesuai dengan standar atau kondisi yang diinginkan dimasa depan sehingga kinerja suatu organisasi dapat ditingkatkan. Moral kerja yang tinggi dapat mengarahkan seseorang kedalam perilaku yang sesuai dengan tujuan organisasi dan dan adanya suatu keyakinan dalam diri anggota organisasi bahwa pekerjaan merupakan tanggung jawab yang harus diselesaikan dengan sungguh-sungguh

sehingga upaya penciptaan senjangan anggaran secara sengaja dapat dihindari.

Selain itu dengan tingginya partisipasi dalam penyusunan anggaran akan menghasilkan informasi yang efektif antara atasan dengan bawahan, sehingga komunikasi antara atasan dan bawahan dapat berjalan dengan lancar. Senjangan anggaran tidak akan terjadi jika atasan mengetahui informasi atau kondisi dari bawahannya, demikian juga bawahan mereka akan berusaha memberikan informasi yang sebenarnya kepada atasan.

2. Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis kedua (H_2) ditolak dan disimpulkan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Artinya gaya kepemimpinan tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Sehingga dapat dinyatakan gaya kepemimpinan bukan merupakan variabel pemoderasi dalam penelitian ini.

Menurut Fiedler bahwa gaya kepemimpinan seseorang dapat diketahui apakah berorientasi pada tugas (*task oriented*) atau hubungan (*relationship oriented*) melalui instrumen LPC (*least preferred coworker*) yang dikembangkannya. Berdasarkan LPC (*least preferred coworker*), gaya kepemimpinan ini menurut teori kepemimpinan yang digunakan oleh Fiedler dalam Ikhsan (2007) berorientasi pada hubungan karena dilihat dari LPC yang besar dari 64. Menurut Fiedler, gaya kepemimpinan yang cenderung berorientasi hubungan (*relationship oriented*), memperlemah hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran, misalnya pada pelimpahan wewenang atau tugas yang diberikan oleh kepala bagian kepada

pegawainya yang sering dilalaikan karena kepala bagian memiliki hubungan yang dekat dengan pegawainya, sehingga pegawai tidak menjalankan secara penuh wewenang yang diberikan, karena adanya hubungan yang dekat tersebut, pegawai sering diberi kepercayaan yang besar atas tugas yang diberikan sehingga memberikan peluang bagi pegawai memanipulasi data untuk kepentingan pribadinya, dalam hal ini partisipasi pegawai atas wewenang atau tugas yang diberikan dapat menimbulkan senjangan anggaran karena tidak efektif dan efisiennya pelaksanaan anggaran. Menurut Fiedler (1978) gaya kepemimpinan yang efektif adalah gaya kepemimpinan yang berorientasi pada tugas, karena gaya kepemimpinan ini lebih mementingkan kepentingan organisasi sehingga akan memperlemah terjadinya senjangan anggaran.

Jika dilihat dari tabel distribusi frekuensi, gaya kepemimpinan dikatakan baik dengan nilai TCR adalah 76,76%, dapat dikatakan bahwa pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) kota Payakumbuh gaya kepemimpinannya dikategorikan baik, hasil TCR ini menunjukkan bahwa secara keseluruhan responden menyatakan secara umum pimpinan mereka menyenangkan.

Dari pembahasan diatas dapat disimpulkan bahwa gaya kepemimpinan tidak memiliki pengaruh moderasi terhadap hubungan antar partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

3. Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis ketiga (H_3) diterima dan disimpulkan bahwa budaya organisasi berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Artinya budaya organisasi dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Sehingga dapat

dinyatakan bahwa budaya organisasi sebagai variabel pemoderasi dalam penelitian ini.

Budaya organisasi merupakan pengendali dan arah dalam membentuk sikap dan perilaku para anggota di dalam suatu organisasi, secara individu maupun kelompok seseorang tidak akan terlepas dari budaya organisasi dan pada umumnya anggota organisasi akan dipengaruhi oleh beraneka ragamnya sumber daya yang ada. Tujuan setiap organisasi menciptakan budaya adalah untuk meningkatkan kinerja dari masing-masing organisasi.

Hofstede (1990) dalam Supomo (1998) mengemukakan dimensi yang mempunyai kaitan erat dengan praktik pembuatan keputusan partisipasi yaitu budaya organisasi yang berorientasi orang (*employee oriented*) dan berorientasi pada pekerjaan (*job oriented*). Budaya organisasi yang berorientasi pada orang adalah organisasi yang menggambarkan lingkungan internal suatu organisasi yang dipenuhi oleh para pegawai yang menginginkan organisasi memenuhi kepentingan pribadi pegawai sebelum mereka melakukan pekerjaan. Kepentingan pribadi yang dimaksudkan adalah tidak hanya pada kesejahteraan pegawai dan keterlibatan mereka dalam pengambilan keputusan penting dalam organisasi baik, namun organisasi harus peduli dengan nasib mereka. Jika organisasi telah peduli, fokus dan memberikan perhatian kepada anggota organisasi maka akan tercipta suasana kerja yang saling terbuka dan kekeluargaan. Hal ini membuat semua anggota organisasi merasa benar-benar menjadi bagian dari organisasi dan bertanggungjawab atas kemajuan organisasi. Sehingga secara tidak langsung akan mencegah timbulnya perilaku disfungsional dalam penyusunan anggaran, terutama sekali senjangan anggaran.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk melihat sejauh mana pengaruh gaya

kepemimpinan dan budaya organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesis yang telah diajukan dapat disimpulkan bahwa:

1. Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran pada satuan kerja perangkat daerah kota Payakumbuh.
2. Partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran pada satuan kerja perangkat daerah kota Payakumbuh.
3. Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, pengaruh tersebut akan semakin kuat pada saat budaya organisasi berorientasi pada orang pada satuan kerja perangkat daerah kota Payakumbuh.

Keterbatasan dan Saran Penelitian

Seperti kebanyakan penelitian lainnya, peneliti ini memiliki beberapa keterbatasan:

1. Data penelitian yang berasal dari responden yang disampaikan secara tertulis dengan bentuk kuesioner mungkin akan mempengaruhi hasil penelitian. Karena persepsi responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya dan akan berbeda apabila data diperoleh melalui wawancara.
2. Dari responden penelitian, peneliti hanya mengambil 1 dari kepala bagian program/perencanaan dan 2 orang staf di bagian tersebut atau bagian pada masing-masing SKPD kurang dapat menjelaskan secara baik tentang partisipasi penganggaran, karena partisipasi anggaran merupakan keikutsertaan bawahan dan atasan dalam menciptakan anggaran.
3. Dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan dapat menjelaskan sebesar 8,7%. Sedangkan 91,3% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak

diteliti. Sehingga variabel penelitian yang digunakan menjelaskan pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan gaya kepemimpinan dan budaya organisasi sebagai variabel pemoderasi.

Berdasarkan keterbatasan yang telah diuraikan di atas, maka penulis mencoba untuk memberikan saran-saran sebagai berikut:

1. Dari hasil penelitian ini terlihat bahwa budaya organisasi dan partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Oleh karena itu ada baiknya pemerintah daerah dalam hal ini satuan kerja perangkat daerah kota Payakumbuh memperhatikan variabel budaya organisasi dan partisipasi anggaran untuk mengurangi adanya senjangan anggaran atau membatasi penciptaan senjangan anggaran dalam porsi tertentu untuk kebaikan pemerintah daerah.
2. Untuk penelitian selanjutnya, sebaiknya menggunakan metode pengumpulan data dengan cara survei lapangan dan wawancara untuk menilai sejauhmana pengaruh antar variabel.
3. Untuk penelitian selanjutnya yang tertarik meneliti judul yang sama, maka peneliti menyarankan agar pemilihan sampel meliputi seluruh bidang yang ada pada SKPD agar dapat mencerminkan partisipasi penganggaran.
4. Bagi peneliti lain yang tertarik untuk meneliti judul yang sama, maka peneliti menyarankan untuk penelitian selanjutnya agar dapat menambahkan dan menggunakan variabel pemoderasi lain karena dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan dapat menjelaskan sebesar 8,7%. Sedangkan 91,3% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti. Variabel lain tersebut antara lain seperti asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan dan *Group Cohevisiens*.

DAFTAR PUSTAKA

- Alim, M. Nizarul. 2008. *Efektivitas Perpaduan Komponen Anggaran Dalam Prosedur Anggaran: Pengujian Kontigensi Matching*. Jurnal Akuntansi & Keuangan. Vol 10. Hal. 69-76.
- Anthony, Robert N dan Govindarajan. 2007. *Management Control System Buku2*. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.
- Asriningati. 2006. *Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran (Studi Kasus Pada Perguruan Tinggi Swasta Di DI Yogyakarta)*. Skripsi Program S-1. Universitas Islam Indonesia.
- Bambang Hariadi. 2002. *Akuntansi Manajemen Suatu Sudut Pandang*. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.
- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia "Suatu Pengantar"*. Jakarta: Erlangga.
- Darlis, Edfan. 2002. *Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran*. Jurnal Riset Akuntansi Indonesia. Vol 5.
- Dewi, Rehan Sari. 2004. *Dampak Gaya Kepemimpinan, Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Partisipasi Penganggaran dan Evaluasi Penganggaran*. Skripsi. UBH Padang.
- Falikhatus. 2007. *Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan Group Cohesiveness dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack*. Symposium Nasional Akuntansi X Makassar.
- Ghozali, Imam. 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hansen and Maryanne M. Mowen. 2004. *Akuntansi Manajemen Jilid Satu*. Jakarta: Erlangga.
- Ikhsan, Arfan dan Ane. 2007. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi*. Symposium Nasional Akuntansi X Makassar.
- Kuncoro, Mudrajat. 2003. *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi*. Jakarta: Erlangga.
- Latuheru, Belianus Patria. 2005. *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating*. Jurnal Akuntansi & Keuangan. Vol 7. Hal. 117-130.
- Mardiasmo. 2002. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah Edisi Pertama*. Yogyakarta: Andi.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik Edisi 2*. Yogyakarta: Andi.
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa*. Yogyakarta: Salemba Empat.
- Nordiawan, Deddi. 2007. *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Robbins, Stephen P. 2007. *Perilaku Organisasi Edisi Pertama*.

- Terjemahan Pujaatmana, Handayana. Jakarta: PT Prenhallindo.
- Sekaran, Uma. 2006. *Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sobirin, Achmad. 2007. *Budaya Organisasi: Pengertian, Makna dan Aplikasinya dalam Kehidupan Organisasi*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Soobaroyen, Teeroven. 2005. *Management Control System and Dysfunctional Behaviour : An Emprical Investigation*. United Kingdom. University of Wales, Aberystwyth.
- Stoner, J Edwar Freman. 2000. *Manajemen Jilid 2*. Terjemahan Alexander Sindom. Jakarta: Prehallindo.
- Sumarno, J. 2005. *Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Kantor Cabang Perbankan Indonesia di Jakarta)*. Symposium Nasional Akuntansi VIII Solo.
- Supanto. 2010. *Analisis Partisipasi Penganggaran terhadap Budgetary Slack dengan Informasi Asimetri, Motivasi, Budaya Organisasi sebagai pemoderasi*. Tesis. Program Pasca Sarjana. Universitas Diponegoro: Semarang.
- Supomo, Bambang dan Indriantoro. 1998. *Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional dan Keefektifan Anggaran Partisipasi dalam Peningkatan Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia)*. Kelola. No. 18/VII:61-64.
- Sutrisno, Edy. 2010. *Budaya Organisasi*. Jakarta: Kencana.
- Veithzal, Rivai. 2008. *Kepemimpinan dan Perilaku Organisasi*. Jakarta: PT. Raja Grafindo.
- Veronica, Amelia dan Komang Ayu Krisnadewi. 2008. *Pengaruh Partisipasi Penekanan Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi dan Kompleksitas Tugas terhadap Slack Anggaran pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kabupaten Bandung*. Jurnal Akuntansi. Universitas Udanaya.
- Yuwono, I B. 1999. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran*. Jurnal Bisnis dan Akuntansi. Vol.1:37-55.

No	Pernyataan	SS	S	KS	TS	STS
1	Saya mempunyai pengaruh yang besar dalam menentukan sasaran.					
2	Saya mempunyai pengaruh yang sangat kecil dalam merumuskan sasaran anggaran saya.					
3	Penetapan sasaran anggaran saya, sebagian besar dibawah pengendalian saya.					
4	Atasan saya selalu meminta pendapat saya pada saat menentukan sasaran anggaran saya.					
5	Anggaran saya tidak akan diputuskan sampai saya merasa yakin.					

C. GAYA KEPEMIMPINAN

Bapak/Ibu dimohon untuk melukiskan **kepribadian** seorang pemimpin/atasan yang pernah berinteraksi dengan Bapak/Ibu di tempat kerja dengan memberi tanda (X) pada skala berikut ini:

No	Keterangan									
1	Menyenangkan	8	7	6	5	4	3	2	1	Tidak Menyenangkan
2	Bersahabat	8	7	6	5	4	3	2	1	Tidak Bersahabat
3	Mendukung	8	7	6	5	4	3	2	1	Tidak Mendukung
4	Baik	8	7	6	5	4	3	2	1	Tidak Baik
5	Terbuka	8	7	6	5	4	3	2	1	Tertutup
6	Sopan	8	7	6	5	4	3	2	1	Tidak Sopan
7	Koperatif	8	7	6	5	4	3	2	1	Tidak Koperatif
8	Memfitnah	1	2	3	4	5	6	7	8	Loyal
9	Tidak Jujur	1	2	3	4	5	6	7	8	Jujur
10	Angkuh	1	2	3	4	5	6	7	8	Ramah
11	Menolak	1	2	3	4	5	6	7	8	Menerima
12	Suka Cekcok	1	2	3	4	5	6	7	8	Harmonis
13	Murung	1	2	3	4	5	6	7	8	Riang
14	Tegang	1	2	3	4	5	6	7	8	Santai/Rileks
15	Jaga Jarak	1	2	3	4	5	6	7	8	Dekat
16	Dingin	1	2	3	4	5	6	7	8	Hangat

D. BUDAYA ORGANISASI

Pernyataan berikut akan menggambarkan persepsi Bapak/Ibu terhadap budaya dalam organisasi.

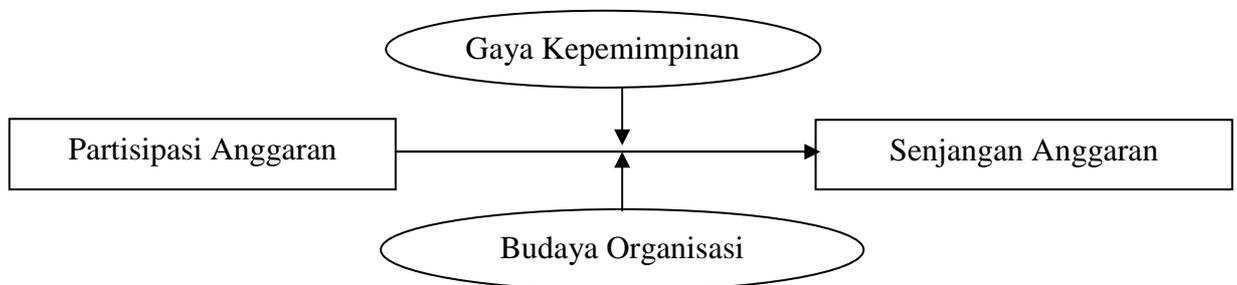
No	Pernyataan	SS	S	KS	TS	STS
1	Ditempat Bapak/Ibu bekerja, keputusan-keputusan yang penting lebih sering dibuat secara berkelompok.					
2	Ditempat Bapak/Ibu bekerja, keputusan-keputusan lebih sering dibuat oleh atasan.					

3	Ditempat Bapak/Ibu bekerja, lebih tertarik pada orang yang mengerjakan dibandingkan hasil pekerjaan.				
4	Ditempat Bapak/Ibu bekerja, memberikan petunjuk yang jelas kepada pegawai baru.				
5	Ditempat Bapak/Ibu bekerja, para pimpinan cenderung mempertahankan karyawan yang berprestasi pada instansinya.				
6	Ditempat Bapak/Ibu bekerja, peduli terhadap masalah-masalah pribadi pegawai.				

Terima kasih atas kesediaan Bapak/Ibu untuk mengisi kuesioner ini

Lampiran

Kerangka Konseptual



UJI ASUMSI KLASIK

1. Uji Normalitas Residual

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		72
Normal Parameters(a,b)	Mean	,0000000
	Std. Deviation	3,74730783
Most Extreme Differences	Absolute	,061
	Positive	,061
	Negative	-,048
Kolmogorov-Smirnov Z		,521
Asymp. Sig. (2-tailed)		,949

a Test distribution is Normal.

b Calculated from data.

2. Uji Multikolinearitas

Coefficients^a

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	Partisipasi Anggaran	,952	1,051
	PA x GK	,962	1,039
	PA x BO	,978	1,023

a Dependent Variable: Senjangan Anggaran

3. Uji Heterokedastisitas

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	6,894	2,739		2,517	,014
	PA	-,076	,090	-,102	-,839	,405
	GK	-,001	,021	-,003	-,026	,979
	BO	-,121	,069	-,209	-1,763	,082

a Dependent Variable: AbsUt

UJI MODEL

1. Uji F (*F-Test*)

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	144,845	3	48,282	3,253	,027 ^a
	Residual	1009,141	68	14,840		
	Total	1153,986	71			

a Predictors: (Constant), Moderasi2, Moderasi1, Partisipasi Anggaran

b Dependent Variable: Senjangan Anggaran

2. Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,354 ^a	,126	,087	3,85231

a Predictors: (Constant), Moderasi2, Moderasi1, Partisipasi Anggaran

b Dependent Variable: Senjangan Anggaran

3. Uji Hipotesis (*T-Test*)

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	29,799	3,557		8,378	,000
Partisipasi Anggaran	-,356	,153	-,270	-2,320	,023
PA x GK	-,010	,602	-,002	-,016	,987
PA x BO	-1,372	,584	-,269	-2,349	,022

a Dependent Variable: Senjangan Anggaran