



**ANALISIS PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP
SENJANGAN ANGGARAN DENGAN VARIABEL MODERASI KOMITMEN
ORGANISASI DAN GAYA KEPEMIMPINAN
(Studi Empiris Pada SKPD-SKPD Kabupaten Lumajang)**

SKRIPSI

Oleh

NURKHIJAH AMALLIYAH

NIM 070810301173

S1 AKUNTANSI FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS JEMBER

2011



**ANALISIS PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP
SENJANGAN ANGGARAN DENGAN VARIABEL MODERASI KOMITMEN
ORGANISASI DAN GAYA KEPEMIMPINAN
(Studi Empiris Pada SKPD-SKPD Kabupaten Lumajang)**

SKRIPSI

Diajukan guna melengkapi tugas akhir dan memenuhi salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Studi Akuntansi (S1)
dan mencapai gelar Sarjana Ekonomi

Oleh

NURKHIJAH AMALLIYAH

NIM 070810301173

S1 AKUNTANSI FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS JEMBER

2011

PERSEMBAHAN

Skripsi ini saya persembahkan untuk :

- Allah SWT atas segala petunjuk dan kemudahan bagiku dalam menjalani segala aktivitas terutama dalam penulisan Karya ini
- Ibundaku tercinta, terimakasih atas segala dukungan dan kasih sayang yang tiada tara, terimakasih atas pengorbanan yang tulus dan begitu besar selama ini, terimakasih atas doa-doa yang selalu terlantun dalam setiap sujud dan nafasmu. Lya sayang bunda.
- Ayahandaku tercinta (Alm), terimakasih atas didikan dan kasih sayang yang tiada tara, terimakasih telah menjadikanku kebanggaan, terimakasih atas segala dukungan dan pengorbanan yang begitu besar. Semoga Ayah bahagia melihat semua ini.
- Kakak-kakakku tercinta; Rahayu Dwi Ratnawati, Kunari Adi Suwung (hehe), Sri Wahyuningsih. Terimakasih telah menjadi contoh bagi adikmu. Terimakasih atas semua dukungan dan kasih sayang selama ini.
- Seseorang yang aku sayangi, Syaifur Rizal Surya Maulana, terimakasih atas kasih sayang dan semangat yang diberikan, terimakasih atas semua kenangan dan pengorbanan selama ini. Semoga cepat bisa menyusul.
- Sahabat-sahabatku dan teman-temanku semuanya.
- Tempat Kerjaku PT FAST, Jajaran Manager dan teman-teman semuanya.
- Guru-guruku sejak saya duduk dibangku taman kanak-kanak sampai dengan perguruan tinggi.
- Almamater yang kubanggakan, jurusan akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas jember.

MOTTO

Bermimpilah setinggi langit, karena jika anda terjatuh anda masih terjatuh diantara bintang-bintang (Ir. Soekarno)

Nasib adalah kualitas hidup yang ada dalam tanggungjawab pribadimu. Tuhan telah menyerahkan kewenangan untuk memperbaiki nasibmu sepenuhnya kepadamu. Engkaulah penentu kebaikan nasibmu (Mario Teguh)

Harta yang paling berharga adalah keluarga dan ilmu yang bermanfaat (Lya)

The best way to make your dreams come true is to wake up
(Paul N)

PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : Nurkhijah Amalliyah

NIM : 070810301173

Menyatakan dengan sesungguhnya bahwa skripsi yang berjudul analisis “Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Variabel Moderasi Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan” adalah benar-benar hasil karya sendiri, kecuali jika disebutkan sumbernya dan belum pernah diajukan pada institusi manapun, serta bukan karya jiplakan. Saya bertanggung jawab atas keabsahan dan kebenaran isinya sesuai dengan sikap ilmiah yang harus dijunjung tinggi.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya, tanpa adanya tekanan dan paksaan dari pihak manapun serta bersedia mendapat sanksi akademik jika ternyata dikemudian hari pernyataan ini tidak benar.

Jember, 27 Oktober 2011

Yang menyatakan,

Nurkhijah Amalliyah
NIM 070810301173

TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI

Judul skripsi : ANALISIS PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN
TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN
VARIABEL MODERASI KOMITMEN ORGANISASI
DAN GAYA KEPEMIMPINAN (STUDI EMPIRIS PADA
SKPD-SKPD KABUPATEN LUMAJANG)

Nama Mahasiswa : Nurkhijah Amalliyah

N I M : 070810301173

Jurusan : S-1 AKUNTANSI / Reguler

Tanggal Persetujuan : 26 Oktober 2011

Pembimbing I

Pembimbing II

Taufik Kurrohman, SE., M.Si., Ak
NIP. 19820723 200501 1 002

Hendrawan Santoso P., SE., M.Si., Ak
NIP. 19740506 200212 1 006

Ketua Jurusan

Akuntansi

Dr. Alwan S. Kustono, SE., M.Si., Ak.
NIP 19720416 2001121 001

JUDUL SKRIPSI

ANALISIS PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN VARIABEL MODERASI KOMITMEN ORGANISASI DAN GAYA KEPEMIMPINAN (STUDI EMPIRIS PADA SKPD-SKPD KABUPATEN LUMAJANG)

Yang dipersiapkan dan disusun oleh:

Nama : Nurkhijah Amalliyah
NIM : 070810301173
Jurusan : Akuntansi

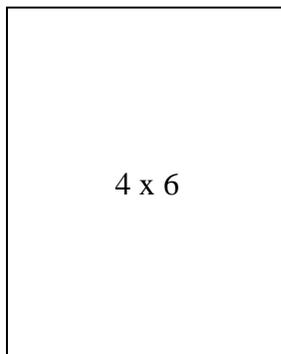
Telah dipertahankan di depan panitia penguji pada tanggal:

31 Oktober 2011

Dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima sebagai kelengkapan guna memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomi Universitas Jember.

Susunan Panitia Penguji

Ketua : Dr. Yosefa Sayekti, M.Com., Ak. (.....)
NIP 19640809 1990 3 201
Sekretaris : Taufik Kurrohman SE., M.SA., Ak (.....)
NIP 19820723 200501 1 002
Anggota : Hendrawan Santoso P. SE., M.Si., Ak (.....)
NIP 19740506 200212 1 006



Mengetahui/ Menyetujui
Universitas Jember
Fakultas Ekonomi
Dekan,

Prof. Dr. Mohammad Saleh, M.Sc.
NIP 19560831 198403 1 002

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan secara empiris Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran serta Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran dan Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran pada SKPD-SKPD Kabupaten Lumajang. Hipotesis pertama yang diajukan dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hipotesis kedua komitmen organisasi berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hipotesis ketiga gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survey dengan teknik pengambilan sampel purposive sampling. Perolehan data dilakukan dengan penyebaran kuesioner secara langsung dan tidak langsung kepada responden yaitu kepala dinas/kepala badan, sekretaris, kepala sub. Bagian, kepala bidang, dan kepala seksi pada SKPD-SKPD Kabupaten Lumajang. Data yang diperoleh diolah dengan menggunakan uji statistik linier berganda dengan alat SPSS.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa hipotesis pertama yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran, diterima. Hipotesis kedua, komitmen organisasi berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, diterima. Dan hipotesis ketiga, gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, diterima.

Kata kunci : Komitmen organisasi, Gaya kepemimpinan, Partisipasi anggaran, Senjangan anggaran

PRAKATA

*Bismillahirrahmannirrahim,
Assalamu'alaikum Warrahmatullahi Wabarakatuh,*

Dengan memanjatkan puji syukur kehadirat Allah SWT yang telah memberikan rahmat dan hidayah-Nya, serta memberikan kemudahan sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Variabel Moderasi Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan (Studi Empiris pada SKPD-SKPD Kabupaten Lumajang”. Sholawat serta salam semoga selalu tercurah kepada Rasulullah SAW.

Penyusunan skripsi ini disusun guna memenuhi salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi di Fakultas Ekonomi Universitas Jember.

Dalam penulisan skripsi ini tidak lepas dari bantuan semua pihak, baik itu berupa dorongan, nasehat, saran maupun kritik yang sangat membantu. Oleh karena itu pada kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada :

1. Bapak Prof. Dr. Mohammad Saleh, M.Sc, selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Jember.
2. Bapak Dr. Alwan Sri Kustono, M.Si., Ak., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Jember.
3. Bapak Taufik Kurrohman, S.E., M.Si., Ak, selaku Dosen Pembimbing I yang telah bersedia meluangkan waktu untuk memberikan bimbingan, saran, kritik, dan pengarahan dengan penuh kesabaran dalam penyelesaian skripsi ini.
4. Bapak Hendrawan Santoso P., S.E., M.Si., Ak, selaku Dosen Pembimbing II yang telah memberikan bimbingan dan arahnya dalam menyelesaikan skripsi ini.
5. Bapak Drs. Imam Mas'ud, M.M., Ak, selaku dosen wali yang telah membantu memberi pengarahan dan bimbingan kepada penulis selama studi.

6. Seluruh Bapak dan Ibu dosen beserta Staf Karyawan di lingkungan Fakultas Ekonomi Universitas Jember serta Perpustakaan Ekonomi dan Pusat.
7. Ayahku, Bapak Rantak (Alm) dan ibundaku, Ibu Supiyani yang selalu berkorban dengan tulus dan kasih sayangnya yang selalu mengalir. Guru-guruku, kakek-nenekku dan keluarga besarku, terutama Mak Ningsih, Mas Kunari, Mbak Rahayu, terima kasih semuanya atas kasih sayang, doa dan semangat yang tak pernah putus.
8. Sahabatku tercinta penghuni kost-an jawa8 no 7, Mama Anik, Ratih Sumek, Febri, Anti, Suketi, Dea serta teman2 Jurusan Akuntansi khususnya angkatan 2007 di Fakultas Ekonomi Universitas Jember, yang gag bisa aku sebutin satu-persatu, makasih atas dukungan dan sukses buat kita, teman-temanku yang telah membantu menemani dan memberikan dukungan Dinik, Juon, Sari Rukem, Lina, Islina. Syaifur Rizal yang selalu ngasih semangat & menjadi penyemangatku. PT FAST yang penuh pengertian memberikan waktu buat saya menyelesaikan studi, Cik Tina, Bu harry, P Harry dan teman-teman PT FAST yang ga' bisa kusebut satu persatu saking banyaknya. Seneng bisa bekerja dengan kalian.
9. Semua pihak yang telah membantu dalam penyelesaian skripsi ini yang tidak dapat disebutkan satu-persatu.

Semoga Allah SWT selalu memberikan Hidayah dan Rahmat kepada semua pihak yang telah membantu dengan ikhlas sehingga skripsi ini dapat terselesaikan. Penulis sadar akan keterbatasan dan kurang sempurnanya penulisan skripsi ini, oleh karena itu segala saran dan kritik yang bersifat membangun akan sangat penulis harapkan. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat dan memberikan tambahan pengetahuan bagi yang membacanya.

Alhamdulillahirabbilalamin

Wassalamu'alaikum Warrahmatullahi Wabarakatuh.

Jember, 26 Oktober 2011

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSEMBAHAN	ii
HALAMAN MOTTO	iii
HALAMAN PERNYATAAN	iv
HALAMAN PERSETUJUAN	v
HALAMAN PENGESAHAN	vi
ABSTRAK	vii
PRAKATA	viii
DAFTAR ISI	x
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR	xiv
DAFTAR LAMPIRAN	xv
BAB 1 PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Perumusan Masalah	5
1.3 Tujuan Penelitian	6
1.4 Manfaat Penelitian	6
BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA	7
2.1 Landasan Teori	7
2.1.1 Anggaran	7
2.1.2 Partisipasi Anggaran	10
2.1.3 Senjangan Anggaran	12
2.1.4 Komitmen Organisasi.....	13
2.1.5 Gaya Kepemimpinan.....	15

2.2 Penelitian Terdahulu	16
2.3 Kerangka Konseptual dan Pengembangan Hipotesis	25
2.3.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran.....	26
2.3.2 Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran	28
2.3.3 Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran	30
BAB 3 METODE PENELITIAN.....	32
3.1 Rancangan Penelitian	32
3.2 Jenis dan Sumber Data	32
3.3 Populasi dan Sampel.....	32
3.4 Teknik Pengumpulan Data.....	33
3.5 Definisi Operasional dan pengukuran Variabel.....	33
3.5.1 Partisipasi Anggaran (X)	33
3.5.2 Komitmen Organisasi (Z1)	33
3.5.3 Gaya Kepemimpinan (Z2)	34
3.5.4 Senjangan Anggaran (Y).....	35
3.6 Teknik Pengujian Data	35
3.6.1 Statistik Deskriptif.....	35
3.6.2 Uji Kualitas Data.....	35
3.7 Uji Asumsi Klasik.....	37
3.7.1 Uji Normalitas	37
3.7.2 Uji Multikolinieritas.....	37
3.7.3 Uji Heteroskedastisitas.....	38
3.8 Uji Hipotesis.....	38
3.9 Kerangka Pemecahan Masalah	41
BAB 4 HASIL DAN PEMBAHASAN.....	42

4.1 Statisti Deskriptif	42
4.1.1 Deskripsi Penelitian	42
4.1.2 Demografi Responden.....	42
4.1.3 Deskripsi Variabel Penelitian	43
4.2 Analisis Data Penelitian	44
4.2.1 Uji Validitas	44
4.2.2 Uji Reliabilitas	46
4.3 Uji Asumsi Klasik	47
4.3.1 Uji Normalitas	47
4.3.2 Uji Multikolinieritas	48
4.3.3 Uji Heteroskedastisitas	49
4.4 Uji Hipotesis	50
4.5 Pembahasan	53
BAB 5 KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN	56
5.1 Kesimpulan	56
5.2 Keterbatasan	57
5.3 Saran	57
DAFTAR PUSTAKA	58
LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

	Halaman
TABEL 1.1 Penelitian Terdahulu	22
TABEL 4.1 Sampel dan Tingkat Penyebarannya	42
TABEL 4.2 Data Demografi responden	43
TABEL 4.3 Hasil Statistik deskriptif	43
TABEL 4.4 Hasil Uji Validitas Data	44
TABEL 4.5 Hasil Uji Reliabilitas Data	47
TABEL 4.6 Hasil Uji multikolinieritas	48
TABEL 4.7 Hasil Uji H1	50
TABEL 4.8 Hasil Uji H2 dan H3	52

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Proses Penyusunan Anggaran	10
Kerangka Konseptual.....	26
Kerangka Pemecahan Masalah	41
Hasil Uji Normalitas	48
Hasil Uji Heteroskedastisitas	49

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 : Kuesioner Penelitian

Lampiran 2 : Rekapitulasi Jawaban Responden

Lampiran 3 : Statistik deskriptif

Lampiran 4 : Uji Validitas dan Reliabilitas

Lampiran 5 : Uji Normalitas

Lampiran 6 : Uji Heteroskedastisitas

Lampiran 7 : Uji Multikolinieritas

Lampiran 8 : Uji Hipotesis 1 (H1)

Lampiran 9 : Uji Hipotesis 2 (H2) dan Hipotesis 3 (H3)

BAB 1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Salah satu alat yang dapat membantu perencanaan, koordinasi, dan penilaian kinerja adalah anggaran. Anggaran adalah rencana tentang kegiatan di masa datang yang mengidentifikasikan kegiatan untuk mencapai tujuan. Sebuah organisasi membutuhkan anggaran untuk menerjemahkan keseluruhan strategi kedalam rencana dan tujuan jangka pendek dan jangka panjang (Hansen dan Mowen 1997).

Sistem penganggaran merupakan komponen yang berperan serta dalam mewujudkan tersusunnya suatu rencana keuangan baik rencana jangka pendek maupun rencana jangka panjang. Sistem penganggaran yang baik adalah yang melibatkan banyak pihak dalam proses penyusunannya. Anggaran Partisipatif merupakan proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownel, 1982 dalam Falikhatun, 2007). Partisipasi anggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran.

Mekanisme anggaran mempunyai dampak terhadap perilaku bawahan terutama bagi orang yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran, yaitu apakah mereka merespon positif atau negative tergantung pada penggunaan anggaran (Anthony dan Govindaradjan, 2001 dalam Falikhatun, 2007). Bawahan dan atasan akan berperilaku positif apabila tujuan pribadi bawahan dan atasan sesuai dengan tujuan organisasi. Selanjutnya bawahan akan berperilaku negatif apabila anggaran tidak diadministrasikan dengan baik, sehingga bawahan dapat menyimpang dari tujuan organisasi. Perilaku *dysfunctional* ini merupakan perilaku bawahan yang mempunyai konflik dengan tujuan organisasi (Hansen dan Mowen, 1997). Selain karena atasan yang menilai kinerja bawahan dari pencapaian sasaran anggaran, senjangan anggaran juga dipengaruhi oleh komitmen organisasi. Komitmen organisasi yang kuat didalam individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan yang sudah direncanakan. Bawahan yang memiliki tingkat komitmen organisasi

tinggi akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi (Darlis 2002, dalam Asriningati, 2006). Komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi kearah yang lebih baik sehingga dengan adanya komitmen organisasi yang tinggi kemungkinan terjadinya senjangan anggaran dapat dihindari apabila ia terlibat dalam penyusunan anggaran. Sebaliknya individu dengan komitmen organisasi yang rendah akan mementingkan dirinya atau kelompoknya dan tidak memiliki keinginan untuk menjadikan organisasi kearah yang lebih baik sehingga memungkinkan terjadinya senjangan anggaran apabila ia terlibat dalam penyusunan anggaran. (Darlis, 2002 dalam Asriningati, 2006).

Budgetary slack atau senjangan anggaran adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Dalam keadaan terjadinya *budgetary slack*, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target akan mudah dicapai.

Para peneliti akuntansi menemukan bahwa senjangan anggaran (*budgetary slack*) dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono, 1999, dalam Falikhatun 2007). Penelitian mengenai hubungan antara partisipasi bawahan dengan senjangan anggaran di dalam penyusunan anggaran telah banyak dilakukan, terutama untuk meneliti aspek perilaku bawahan dalam menentukan standar anggaran.

Hasil beberapa penelitian yang telah dilakukan mengindikasikan bahwa partisipasi anggaran dapat berinteraksi dengan variabel dari berbagai aspek lingkungan dalam mempengaruhi sikap dan perilaku bawahan. Penelitian yang menguji hubungan partisipasi dengan senjangan anggaran masih menunjukkan hasil yang bertentangan, (Falikhatun, 2007), misalnya Young (1985), Merchant (1985), dan Yuwono (1999) telah menguji secara empiris bahwa senjangan anggaran terjadi karena bawahan memberi informasi yang bias kepada atasan dengan cara melaporkan biaya yang lebih besar atau melaporkan pendapatan yang lebih rendah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa karena adanya keinginan untuk

menghindari resiko bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung melakukan senjangan anggaran. Semakin tinggi resiko, maka bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan senjangan anggaran untuk meminimalkan resikonya.

Hasil penelitian tersebut tidak konsisten dengan hasil penelitian Dunk (1993), Yuwono (1999) yang melakukan penelitian dengan menganalisis pengaruh interaksi partisipasi anggaran, informasi asimetri di antara atasan dan bawahan, dan *budget emphasis* yang digunakan atasan dalam menilai kinerja bawahannya terhadap *slack* anggaran. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa tingkat *budget emphasis* dan informasi asimetri dapat mempengaruhi bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran. Dalam hal ini senjangan anggaran akan rendah apabila partisipasi anggaran, informasi assimetri, dan *budget emphasis* tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran menurunkan senjangan anggaran.

Penelitian lain dilakukan oleh Falikhatun (2007) dan Christina (2009) yang meneliti hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dengan variabel pemoderasi ketidakpastian lingkungan dan kohesivitas kelompok, hasil penelitiannya adalah bahwa partisipasi anggaran menaikkan senjangan anggaran, ketidakpastian lingkungan bukan merupakan variable yang memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Sedangkan Darlis (2002) yang meneliti hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dengan menggunakan variabel pemoderasi komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan menemukan bahwa komitmen organisasi berinteraksi dengan partisipasi anggaran dalam mempengaruhi perilaku individu untuk melakukan senjangan anggaran. Selanjutnya Latuheru (2005), Asriningati (2006), Venusita (2008), dan Deni (2009) meneliti pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Dalam penelitiannya partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan senjangan anggaran pada komitmen organisasi yang rendah. Sedangkan Solichin (2009) meneliti pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah dengan

komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi, kesimpulan penelitian ini adalah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah sehingga adanya kejelasan sasaran anggaran akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran. Selain itu, komitmen organisasi berperan sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran instansi pemerintah daerah.

Dari contoh hasil penelitian di atas menunjukkan bahwa peneliti telah mencoba mengusulkan bermacam-macam variabel untuk membantu menjelaskan pengaruh variabel-variabel tersebut terhadap hubungan partisipasi anggaran dan senjangan anggaran, namun hasilnya belum dapat menyimpulkan apakah partisipasi menyebabkan senjangan anggaran, atau sebaliknya apakah partisipasi telah dapat mengurangi senjangan anggaran. Govindarajan (1986) menyatakan bahwa perbedaan hasil penelitian tersebut dapat diselesaikan melalui pendekatan kontinjensi (*contingency approach*). Hal ini dilakukan dengan memasukkan variabel lain yang mungkin mempengaruhi partisipasi dengan senjangan anggaran (*budgetary slack*). Pengaruh partisipasi penganggaran dan *budgetary slack* diduga dipengaruhi oleh beberapa variabel pemoderasi diantaranya yaitu: komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan.

Sejauh pengetahuan peneliti, sebagian besar penelitian mengenai pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran (*budgetary slack*) dilakukan pada sektor swasta khususnya perusahaan manufaktur. Penelitian mengenai *budgetary slack* di sektor publik belum banyak dilakukan. Padahal di organisasi sektor publik yang meliputi pemerintah pusat, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, orsospol, yayasan, LSM, dan koperasi (Mardiasmo, 2002) mempunyai karakteristik anggaran yang sangat berbeda baik sifat, penyusunan, maupun pelaporannya.

Perbedaan dalam perencanaan dan persiapan anggaran sektor publik, serta adanya pendanaan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah cenderung menyebabkan ketergantungan keuangan yang menimbulkan terjadinya *slack* (Mardiasmo, 2001). Hopwood (1974; 42-43) yang dikutip dari Asriningati (2006) memberikan pengertian senjangan anggaran yaitu sebagai jumlah yang diminta

sering berakibat penting terhadap jumlah yang diterima, dan dari sinilah kemudian muncul kontrol yang berlebihan terhadap sumber-sumber organisasi, proses tawar-menawar merupakan isu dari strategi mereka (partisipan) dikaitkan dengan kedudukan mereka di masa datang dalam menetapkan jumlah yang diminta terhadap ekonomi organisasi termasuk motivasi personal yang berkaitan dengan status, penghargaan dan kemajuannya.

Selanjutnya penelitian ini bertujuan menguji pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran serta menguji komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi dalam memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran.

Berdasarkan uraian diatas, peneliti mengambil judul **ANALISIS PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN VARIABEL MODERASI KOMITMEN ORGANISASI DAN GAYA KEPEMIMPINAN (STUDI EMPIRIS PADA SKPD-SKPD KABUPATEN LUMAJANG)**. Penelitian ini dilakukan pada SKPD-SKPD Kabupaten Lumajang. Alasan pemilihan Pemerintah daerah karena mempunyai struktur penganggaran yang terorganisir dengan baik selain itu adanya pendanaan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah cenderung menyebabkan ketergantungan keuangan yang menimbulkan terjadinya *slack*, disamping itu pemerintah bertanggung jawab terhadap pengelolaan keuangannya kepada masyarakat.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan diatas, permasalahan pokok dalam penelitian ini dapat dirumuskan kedalam beberapa pertanyaan berikut:

1. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran?
2. Apakah komitmen organisasi berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran?
3. Apakah gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian berdasarkan rumusan masalah yang telah dikemukakan adalah:

1. Mengungkapkan bukti empiris apakah partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh dalam meningkatkan perilaku senjangan anggaran.
2. Mengungkapkan bukti secara empiris apakah komitmen organisasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan perilaku senjangan anggaran.
3. mengungkapkan bukti secara empiris apakah gaya kepemimpinan mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

1.4 Manfaat penelitian

Manfaat yang diharapkan dari dilakukannya penelitian ini adalah:

1. hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan kepada akademisi mengenai pengaruh komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan perilaku senjangan anggaran.
2. Memberikan masukan bagi Pemerintah Kab. Lumajang untuk mengevaluasi dan menggunakan hasil penelitian untuk meningkatkan efektivitas anggaran terutama efektivitas perencanaan anggaran dan pengendalian.

BAB 2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Anggaran

Anggaran adalah salah satu komponen yang penting dalam perencanaan yang berisi kegiatan masa datang dan mengindikasikan kegiatan untuk mencapai tujuan (Darlis 2002, dalam Asriningati 2006). Sedangkan menurut Mulyadi dan Setyawan (1999) anggaran adalah perencanaan jangka panjang yang berisi rencana implementasi program yang akan dilaksanakan dalam tahun anggaran tertentu.

Anggaran merupakan elemen sistem pengendalian manajemen yang berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian agar manajemen dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara lebih efektif dan efisien (Gordon, 2000).

Hansen dan Mowen (1997) menyatakan bahwa anggaran merupakan komponen utama perencanaan, yaitu perencanaan keuangan untuk masa depan, anggaran memuat tujuan dan tindakan dalam mencapai tujuan-tujuan tersebut. Terdapat dua unsur penting dalam anggaran yaitu yang pertama bagaimana anggaran tersebut dibuat dan yang kedua bagaimana anggaran diimplementasikan sebagai rencana perusahaan.

Menurut Mardiasmo (2002) Anggaran sektor publik merupakan rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter, yaitu bagaimana caranya memperoleh uang untuk mendanai rencana tersebut (pendapatan) dan menetapkan biaya atas rencana rencana yang dibuat (pengeluaran atau belanja).

Menurut Jones Pendlebury (1996) dalam Deni (2009) bahwa anggaran merupakan suatu kerja pemerintah yang diwujudkan dalam bentuk uang (Rupiah) selama masa periode tertentu (1 tahun). Anggaran digunakan sebagai alat untuk menentukan besarnya pengeluaran, membantu mengambil keputusan dan perencanaan pembangunan, otorisasi pengeluaran dimasa-masa yang akan datang, sumber pengembangan ukuran-ukuran standar untuk

evaluasi kinerja dan sebagai alat untuk memotivasi para pegawai dan alat koordinasi bagi semua aktivitas dari berbagai unit kerja.

Dari beberapa pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan rencana keuangan yang dibuat perusahaan dalam periode tertentu. Anggaran mengkualifikasi harapan manajemen mengenai laba dimasa datang, arus kas, dan posisi keuangan. Harapan ini berasal dari pemantauan yang cermat untuk mencapai kesuksesan dimasa yang akan datang.

Bagi organisasi sektor publik seperti pemerintah, anggaran tidak hanya sebuah rencana tahunan tetapi juga merupakan bentuk akuntabilitas atas pengelolaan dana publik yang dibebankan kepadanya (Nordiawan, 2007). Dalam pengertian lain, anggaran dapat dikatakan sebagai sebuah rencana finansial yang menyatakan:

1. Rencana-rencana organisasi untuk melayani masyarakat atau aktivitas lain yang dapat mengembangkan kapasitas organisasi dalam pelayanan
2. Estimasi besarnya biaya yang harus dikeluarkan dalam merealisasikan rencana tersebut
3. Perkiraan sumber-sumber yang akan menghasilkan pemasukan serta seberapa besar pemasukan tersebut.

Beberapa fungsi anggaran dalam manajemen organisasi sektor publik antara lain adalah:

1. Sebagai alat perencanaan

Dengan adanya anggaran organisasi tahu apa yang harus dilakukan dan kearah mana kebijakan akan dibuat. Anggaran merupakan alat untuk mencapai visi misi organisasi. Anggaran digunakan untuk merumuskan tujuan serta sasaran kebijakan agar sesuai visi misi yang telah ditetapkan, kemudian untuk merencanakan berbagai program dan kegiatan serta merencanakan alternatif sumber pembiayaan.

2. Alat pengendalian

Dengan adanya anggaran organisasi sektor publik dapat menghindari adanya pengeluaran yang terlalu besar (*over spending*) atau adanya penggunaan dana yang tidak semestinya (*misspending*). Anggaran

digunakan untuk mengendalikan (membatasi kekuasaan) eksekutif, mengawasi kondisi keuangan dan pelaksanaan operasional program karena anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah sehingga pembelanjaan yang dilakukan dapat diketahui dan dipertanggung jawabkan kepada publik.

3. Alat kebijakan

Melalui anggaran organisasi sektor publik dapat menentukan arah atas kebijakan tertentu. Contohnya adalah apa yang dilakukan pemerintah dalam hal kebijakan fiskal apakah memberlakukan kebijakan fiskal ketat atau longgar dengan mengatur besarnya pengeluaran yang direncanakan. Anggaran digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi, melalui anggaran dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah. Anggaran juga digunakan untuk mendorong, memfasilitasi, dan mengkoordinasikan kegiatan ekonomi masyarakat sehingga dapat mempercepat pertumbuhan ekonomi.

4. Alat politik

Dalam organisasi sektor publik komitmen pengelola dalam melaksanakan program-program yang telah dijanjikan dapat dilihat melalui anggaran. Anggaran merupakan dokumen politik sebagai komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik.

5. Alat koordinasi dan komunikasi

Melalui dokumen anggaran yang komprehensif sebuah bagian unit kerja atau departemen yang merupakan suborganisasi dapat mengetahui apa yang harus dilakukan dan juga apa yang akan dilakukan oleh bagian unit kerja lainnya. Penyusunan anggaran memerlukan koordinasi dan komunikasi dari seluruh unit kerja sehingga apabila terjadi inkonsistensi suatu unit kerja dapat dideteksi secara cepat.

6. Alat penilaian kinerja

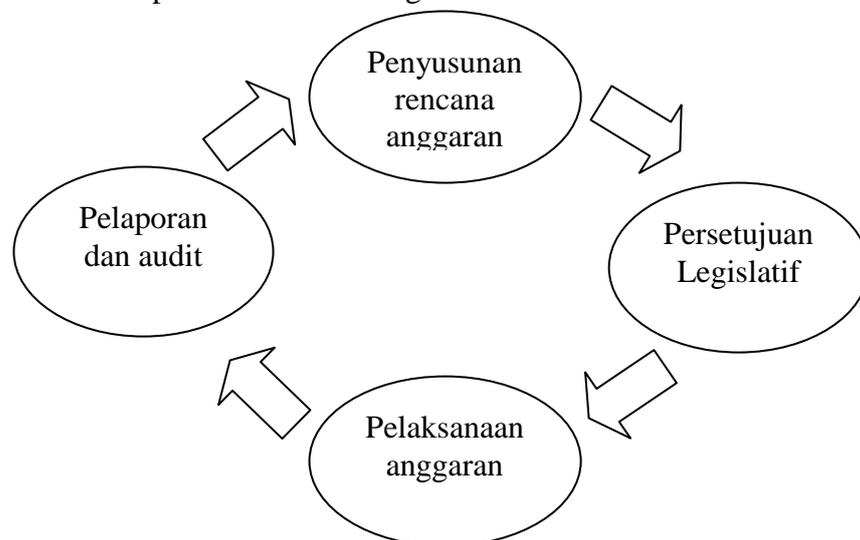
Anggaran adalah suatu ukuran yang bisa menjadi patokan apakah suatu bagian/unit kerja telah memenuhi target, baik berupa terlaksananya

aktivitas maupun terpenuhinya efisiensi biaya. Kinerja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran.

7. Alat motivasi

Anggaran dapat digunakan sebagai alat motivasi dengan menjadikan nilai-nilai nominal yang tercantum sebagai target pencapaian. Dengan catatan anggaran akan menjadi alat motivasi yang baik jika memenuhi sifat "menantang tetapi masih mungkin untuk dicapai" (*challenging but attainable* atau *demanding*). Maksudnya adalah suatu anggaran hendaknya jangan terlalu tinggi sehingga tidak dapat dipenuhi, juga jangan terlalu rendah sehingga terlalu mudah dicapai. Anggaran hendaknya bersifat menantang tetapi dapat dicapai (*challenging but attainable*) atau menuntut tetapi dapat juga diwujudkan (*demanding but achievable*) sebagai motivasi bagi seluruh pegawai agar dapat bekerja secara ekonomis, efektif, dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi.

Dalam proses penyusunannya, anggaran pemerintah mengikuti sebuah siklus seperti terlihat dalam gambar 1.1:



Gambar 1.1 Proses penyusunan anggaran pemerintah

2.1.2 Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran. Partisipasi anggaran merupakan proses yang

menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownel, 1982 dalam Falikhatun 2007).

Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan keikutsertaan pelaksana anggaran dalam memutuskan secara bersama mengenai serangkaian aktivitas dimasa yang akan datang yang akan ditempuh oleh pelaksana anggaran dalam mencapai tujuan organisasi.

Keterlibatan (partisipasi) berbagai pihak terjadi pada penyusunan anggaran secara partisipatif. Dengan penyusunan anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer dibawahnya akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standart yang dirancang secara partisipatif disetujui maka karyawan akan bersungguh sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Darlis, 2002, dalam Ritonga, 2008). Partisipasi anggaran dapat meningkatkan kualitas anggaran yang dibuat dan berdampak positif terhadap kinerja bawahan dalam menyumbangkan masukan dalam penyusunan anggaran.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan cara efektif untuk menyelaraskan tujuan pusat pertanggungjawaban dengan tujuan organisasi secara menyeluruh. Disamping itu partisipasi dapat mengurangi tekanan dan kegelisahan para bawahan karena mereka dapat mengetahui suatu tujuan yang relevan, dapat diterima, dan dapat dicapai. Partisipasi akan mengarah pada komunikasi yang positif karena dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi.

Dari uraian di atas menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dapat meningkatkan kualitas anggaran yang dibuat dan berdampak positif terhadap kinerja bawahan dalam menyumbangkan masukan dalam penyusunan anggaran.

2.1.3 Senjangan Anggaran

Mekanisme anggaran akan mempengaruhi perilaku bawahan yaitu mereka akan merespon positif atau negatif tergantung pada penggunaan anggaran (Anthony dan Govindrajana dalam Falikhatun, 2007). Bawahan dan atasan akan berperilaku positif apabila tujuan pribadi bawahan dan atasan sesuai dengan tujuan organisasi. Selanjutnya bawahan akan berperilaku negatif apabila anggaran tidak diadministrasikan dengan baik, sehingga bawahan dapat menyimpang dari tujuan organisasi. Perilaku *dysfunctional* ini merupakan perilaku bawahan yang mempunyai konflik dengan tujuan organisasi (Hansen dan Mowen, 1997).

Disamping adanya temuan manfaat dalam partisipasi anggaran, beberapa peneliti juga menemukan permasalahan dalam partisipasi anggaran, meskipun hasil penelitian yang telah dilakukan oleh para peneliti tersebut masih bertentangan satu sama lain. Permasalahan tersebut adalah adanya perilaku senjangan anggaran yang dilakukan individu yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran.

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya (Yuwono, 1999 dalam Darlis 2002, Asriningati 2006). Menurut Anthony dan Govindarajan (2001) dalam Falikhatun (2007), senjangan anggaran merupakan perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi yang terbaik dari organisasi. Senjangan anggaran dapat timbul bila manajer sengaja menetapkan pendapatan yang terlalu rendah atau biaya yang terlalu tinggi (Hansen dan Mowen, 1997).

Dapat disimpulkan bahwa Senjangan anggaran yaitu suatu tindakan bagian dalam penyusunan anggaran cenderung menurunkan tingkat pendapatan dan menaikkan biaya yang seharusnya dicapai sehingga anggaran yang dihasilkan lebih mudah dicapai. Sehingga kinerja bawahan seolah olah bagus karena telah berhasil mencapai anggaran yang telah ditetapkan padahal seharusnya bisa lebih dari apa yang telah ditargetkan.

Perilaku senjangan anggaran merupakan masalah potensial yang mungkin timbul dalam penganggaran partisipatif. Bawahan menciptakan senjangan anggaran selama proses penyusunan anggaran dengan memasukkan perkiraan atau peramalan yang bias terhadap kondisi operasi organisasi dimasa datang.

Salah satu penyebab terjadinya perilaku senjangan anggaran adalah adanya kekakuan dalam mengontrol anggaran. Kekakuan tersebut ditunjukkan dengan adanya evaluasi terhadap manajemen organisasi apakah mereka dapat mencapai target anggaran atau tidak. Anggaran digunakan sebagai satu-satunya tolok ukur kinerja sehingga bawahan akan berusaha mencapai target anggaran dengan berbagai cara, selain itu bawahan dipengaruhi oleh kepentingan pribadi sehingga berusaha untuk menciptakan senjangan anggaran apabila ia terlibat dalam penyusunan anggaran agar anggaran mudah dicapai dan kinerjanya dinilai bagus.

2.1.4 Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi merupakan dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan meletakkan kepentingan organisasi diatas kepentingan pribadinya. Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi.

Komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada didalam organisasi serta tekad dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi. Individu yang berkomitmen tinggi terhadap organisasi akan menghindari untuk melakukan senjangan anggaran dan akan berbuat sesuatu agar tujuan perusahaan dapat tercapai (Latuheru, 2005).

Komitmen organisasi merefleksikan tiga dimensi utama yaitu komitmen dipandang merefleksikan orientasi efektif terhadap organisasi, pertimbangan kerugian jika meninggalkan organisasi, dan beban moral untuk terus berada dalam organisasi.

Tingkat komitmen organisasi seseorang dapat mempengaruhi keinginan mereka untuk menciptakan senjangan anggaran apabila ia terlibat dalam

penyusunan anggaran. Komitmen organisasi berinteraksi dengan partisipasi anggaran dalam mempengaruhi senjangan anggaran. Komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi senjangan anggaran sebaliknya komitmen organisasi yang rendah akan meningkatkan senjangan anggaran apabila ia terlibat dalam penyusunan anggaran karena kepentingan pribadinya lebih diutamakan dan dengan melakukan senjangan anggaran, anggaran lebih mudah dicapai dan pada akhirnya keberhasilan mencapai sasaran anggaran tersebut diharapkan akan mempertinggi penilaian kinerjanya karena berhasil dalam pencapaian tujuan. Komitmen organisasi memiliki tiga aspek utama yaitu; identifikasi, keterlibatan, dan loyalitas. Identifikasi yang terwujud dalam bentuk kepercayaan karyawan terhadap organisasi dapat dilakukan dengan memodifikasi tujuan organisasi sehingga mencakup beberapa tujuan pribadi para karyawan dengan kata lain organisasi memasukkan pula kebutuhan dan keinginan karyawan dalam tujuan organisasinya sehingga tercipta keselarasan antara tujuan organisasi dengan tujuan karyawan.

Keterlibatan atau partisipasi karyawan atau pegawai dalam aktifitas-aktifitas kerja penting untuk diperhatikan karena dengan adanya keterlibatan karyawan, mereka akan mau dengan senang bekerjasama dengan pimpinan ataupun dengan sesama teman kerja. Salah satu cara yang dapat dipakai untuk memancing keterlibatan karyawan adalah dengan memancing partisipasi mereka dalam berbagai kesempatan pembuatan keputusan yang dapat menumbuhkan keyakinan pada karyawan bahwa apa yang telah diputuskan adalah merupakan keputusan bersama.

Loyalitas pegawai atau karyawan terhadap organisasi memiliki makna kesediaan seseorang untuk melanggengkan hubungannya dengan organisasi, jika perlu dengan mengorbankan kepentingan pribadinya tanpa mengharapkan apapun. Kesediaan karyawan untuk mempertahankan diri untuk bekerja dalam organisasi adalah hal yang penting dalam menunjang komitmen karyawan terhadap organisasi dimana tempat mereka bekerja.

Dari berbagai penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi sebagai suatu keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota dari

suatu organisasi tertentu; suatu keinginan untuk mengerahkan segala upaya atas nama organisasi; suatu keyakinan, penerimaan, nilai, dan tujuan pada organisasi tertentu. Komitmen organisasi organisasi berinteraksi dengan partisipasi anggaran dalam mempengaruhi senjangan anggaran, komitmen yang tinggi akan mengurangi keinginan untuk melakukan senjangan anggaran apabila ia terlibat dalam penyusunan anggaran karena kepentingan organisasi diutamakan, sebaliknya komitmen organisasi yang rendah akan meningkatkan senjangan anggaran karena kepentingan pribadinya lebih diutamakan.

2.1.5 Gaya Kepemimpinan

Menurut Soekarso (2010; 43-45), Perilaku gaya kepemimpinan (*Leadership Behavior*) merupakan cara-cara berinteraksi seorang pemimpin dalam melakukan kegiatan pekerjaannya. Gaya bersikap dan gaya bertindak akan nampak dari cara-cara pemimpin tersebut pada saat melakukan pekerjaan, antara lain; cara memberikan perintah, cara memberikan tugas, cara berkomunikasi, cara memecahkan masalah, cara membuat keputusan, dan sebagainya.

Dalam teori kepemimpinan terdapat dua jenis gaya kepemimpinan yaitu:

1. Gaya berorientasi pada Tugas (*Task Oriented*)

Adalah gaya pemimpin yang memusatkan perhatiannya pada tugas, yaitu penetapan dan menstruktur tugas, termasuk pembagian kerja, penjadwalan, sistem prosedur, petunjuk pelaksanaan dan sebagainya yang kesemuanya mencakup penekanan aspek teknis atau penyelesaian tugas pekerjaan. Pada gaya ini, pemimpin menempuh cara-cara yang tegas, keras, sepihak, mengutamakan penyelesaian tugas, melakukan pengarahan dan pengawasan ketat. Gaya berorientasi pada tugas cenderung sebagai gaya otokratis yaitu gaya yang berdasarkan atas posisi dan penggunaan otoritas dalam pemecahan masalah dan pengambilan keputusan.

2. Gaya berorientasi pada orang/hubungan (*People/relationship oriented*)

Adalah gaya pemimpin yang memusatkan perhatiannya pada orang yaitu hubungan antar pribadi. Dalam hal ini mencakup saling percaya, menghargai gagasan bawahan, membangun kerjasama, peka terhadap kebutuhan dan

kesejahteraan bawahan. Pada gaya ini, pemimpin menempuh cara-cara lembut, halus, simpatik, interaksi timbal balik, melakukan ajakan, menghargai pendapat, memperhatikan perasaan, membina hubungan serasi. Gaya ini cenderung sebagai gaya demokratis yaitu gaya yang berkaitan dengan kekuatan personal dan partisipasi pengikut dalam pemecahan masalah dan pengambilan keputusan.

Efektivitas partisipasi anggaran sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan manajemen (Fiedler, 1978 dalam Mulia, 2006). Partisipasi kelompok atau individu yang efektif bergantung pada padanan yang tepat antara gaya interaksi dari si pemimpin dengan bawahan serta sampai tingkat mana situasi memberikan kendali dan pengaruh kepada si pemimpin.

Gaya kepemimpinan seseorang dapat diketahui apakah berorientasi pada tugas (*task oriented*) atau berorientasi pada orang/hubungan (*people/relationship oriented*) melalui LPC (*Least Preferred Coworker*) skala. Gaya kepemimpinan berinteraksi dengan partisipasi anggaran dalam mempengaruhi senjangan anggaran. Gaya kepemimpinan yang cenderung berorientasi hubungan (*relationship oriented*), partisipasi anggaran akan memperbesar peluang bagi bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran untuk kepentingan mereka. Senjangan anggaran akan menurun sejalan dengan penurunan partisipasi dalam penyusunan anggaran pada gaya kepemimpinan yang berorientasi pada tugas (*task oriented*).

2.2 Penelitian Terdahulu

Para peneliti akuntansi menemukan bahwa senjangan anggaran (*budgetary slack*) dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono, 1999, dalam Falikhatun 2007). Penelitian mengenai hubungan antara partisipasi bawahan dengan senjangan anggaran di dalam penyusunan anggaran telah banyak dilakukan, terutama untuk meneliti aspek perilaku bawahan dalam menentukan standar anggaran.

Hasil beberapa penelitian yang telah dilakukan mengindikasikan bahwa partisipasi anggaran dapat berinteraksi dengan variabel dari berbagai aspek

lingkungan dalam mempengaruhi sikap dan perilaku bawahan. Misalnya Young (1985), Merchant (1985), Yuwono (1999), Darlis (2002) telah menguji secara empiris bahwa senjangan anggaran terjadi karena bawahan memberi informasi yang bias kepada atasan dengan cara melaporkan biaya yang lebih besar atau melaporkan pendapatan yang lebih rendah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa karena adanya keinginan untuk menghindari resiko bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung melakukan senjangan anggaran. Semakin tinggi resiko, maka bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan senjangan anggaran untuk meminimalkan resikonya.

Penelitian lain dilakukan oleh Falikhatun (2007) dan Christina (2009) yang meneliti hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dengan variabel pemoderasi ketidakpastian lingkungan dan kohesivitas kelompok, hasil penelitiannya adalah bahwa partisipasi anggaran menaikkan senjangan anggaran, ketidakpastian lingkungan bukan merupakan variabel yang memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Sedangkan Darlis (2002) yang meneliti hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dengan menggunakan variabel pemoderasi komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan menemukan bahwa komitmen organisasi berinteraksi dengan partisipasi anggaran dalam mempengaruhi perilaku individu untuk melakukan senjangan anggaran.

Selanjutnya Asriningati (2006), Venusita (2008), dan Deni (2009) meneliti pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Dalam penelitiannya partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan senjangan anggaran pada komitmen organisasi yang rendah. Sedangkan Solichin (2009) meneliti pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi, kesimpulan penelitian ini adalah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah sehingga adanya kejelasan sasaran

anggaran akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran. Selain itu, komitmen organisasi berperan sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran instansi pemerintah daerah.

Hasil penelitian yang telah dilakukan oleh para peneliti mengenai hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran masih bertentangan satu sama lain. Contoh pertentangan hasil penelitian yang sudah dilakukan sebelumnya diuraikan sebagai berikut; Baiman (1982); Dunk (1993); Yuwono (1999); Darlis (2002). dalam penelitiannya menemukan bahwa dengan ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan mendorong bawahan untuk membantu atasan dengan memberikan informasi yang dimilikinya sehingga anggaran yang disusun dapat lebih akurat. Penelitiannya menguji hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dari perspektif *agency theory*. Di dalam penelitiannya, Baiman (1982) menyatakan, jika bawahan (*agent*) yang terlibat dalam partisipasi anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan bagi mereka untuk melaporkan informasi tersebut kepada atasan (*principal*). Atau dengan kata lain, partisipasi anggaran akan menyebabkan bawahan akan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu organisasi.

Namun Latuheru (2005), Asriningati (2006); Falikhatun (2007), Christina (2009), beranggapan sebaliknya, bawahan tidak melaporkan informasinya kepada atasan untuk membantu proses penyusunan anggaran. Atasan memberikan wewenang kepada bawahan dengan harapan agar bawahan melakukan usaha yang terbaik bagi organisasi. Namun, sering keinginan atasan tidak sama dengan bawahan sehingga menimbulkan konflik diantara mereka. Hal ini dapat terjadi misalnya, jika melakukan kebijakan pemberian *rewards* perusahaan kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran. Bawahan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai dan dapat memberikan *rewards* berdasarkan pencapaian anggaran. Darlis (2002) dalam penelitiannya menyimpulkan

bahwa terjadinya senjangan anggaran disebabkan karena bawahan tidak ingin menghadapi resiko. Dengan melakukan senjangan anggaran diharapkan sasaran dapat mudah dicapai dan resiko kegagalan mencapai sasaran dapat diperkecil. Sedangkan perilaku bawahan melakukan senjangan anggaran dipengaruhi oleh kebijakan atasan yang menilai kinerja bawahan berdasarkan pencapaian sasaran anggaran.

Darlis (2002) dengan judul "Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi anggaran dan Senjangan Anggaran". Hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin besar komitmen organisasi individu yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan menurunkan keinginan individu untuk melakukan senjangan anggaran. Penelitian ini dilakukan pada manajer tingkat menengah di 120 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEJ.

Latuheru (2005), dengan judul "Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating". Hasil penelitian menunjukkan bahwa interaksi antara variabel komitmen organisasi dan partisipasi anggaran akan menurunkan kecenderungan manajer dalam menciptakan senjangan anggaran disebabkan adanya komitmen organisasi yang tinggi. Penelitian dilakukan pada kawasan industri maluku.

Mulia (2006) dengan judul "Pengaruh Komitmen organisasi, Gaya kepemimpinan, dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap timbulnya senjangan anggaran". Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, dan ketidakpastian lingkungan berpengaruh signifikan terhadap timbulnya senjangan anggaran. Penelitian ini dilakukan pada manajer tingkat menengah Bank Umum pemerintah di Kabupaten Jember.

Asriningati (2006) dengan judul "Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi anggaran dan Senjangan Anggaran". Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran meningkatkan senjangan anggaran. Penelitian dilakukan pada perguruan tinggi swasta di daerah istimewa Yogyakarta.

Falikhatun (2007) dengan judul "Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack* dengan variabel pemoderasi ketidakpastian lingkungan dan kohesivitas kelompok". Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack* yaitu partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran menyebabkan perilaku senjangan anggaran, ketidakpastian lingkungan yang tinggi mempunyai pengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*, sehingga dapat disimpulkan bahwa ketidakpastian lingkungan bukan merupakan variabel yang memoderasi pada pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*. Kohesivitas Kelompok yang tinggi mempunyai pengaruh negative dan tidak signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*, sehingga dapat disimpulkan bahwa Kohesivitas Kelompok bukan merupakan variabel yang memoderasi pada pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*. Penelitian ini dilakukan pada BUMD di Jawa Tengah.

Tanpati (2007), dengan judul "Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran". Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan ketidakpastian lingkungan secara nyata meningkatkan senjangan anggaran, komitmen organisasi tidak berpengaruh secara nyata dalam menurunkan senjangan anggaran. Penelitian dilakukan pada manajer perusahaan manufaktur di kota Yogyakarta.

Venusita (2008) dengan judul "Partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi". Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran. Terdapat pengaruh keterlibatan kerja dan senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Tidak ditemukan pengaruh yang signifikan dari partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

Solichin (2009) dengan judul "Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi". Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah yang berarti kejelasan sasaran mengurangi terjadinya senjangan anggaran. Komitmen organisasi berperan sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran instansi pemda.

Christina (2009) dengan judul "Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating". Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Semakin tinggi partisipasi akan semakin menaikkan senjangan anggaran. Ketidakpastian lingkungan bukan merupakan variabel yang memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Gupita (2009) dengan judul "Pengaruh gaya kepemimpinan terhadap komitmen organisasi". Hasil penelitian menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan transformasional berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan transaksional berpengaruh negatif terhadap komitmen organisasi. Penelitian dilakukan pada karyawan hotel novotel, solo.

Deni (2009) dengan judul "Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran". Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi individu dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Perbedaan hasil penelitian tersebut dikarenakan perbedaan variabel yang digunakan dalam mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, juga perbedaan organisasi yang dipilih sebagai penelitian. Kebanyakan penelitian dilakukan pada sektor swasta dan belum banyak dilakukan pada sektor publik padahal di organisasi sektor publik yang meliputi

pemerintah pusat, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, orsospol, yayasan, LSM, dan koperasi (Mardiasmo, 2002) mempunyai karakteristik anggaran yang sangat berbeda baik sifat, penyusunan, maupun pelaporannya. Perbedaan dalam perencanaan dan persiapan anggaran sektor publik, serta adanya pendanaan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah cenderung menyebabkan ketergantungan keuangan yang menimbulkan terjadinya *slack* (Mardiasmo, 2001).

Untuk lebih jelasnya lihat tabel 1.1 berikut

No	Peneliti	Judul	Persamaan	Perbedaan	Hasil
1.	Darlis (2002)	Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran	<ul style="list-style-type: none"> • Senjangan anggaran sebagai variabel dependen • Komitmen organisasi sbg variabel pemoderasi 	<ul style="list-style-type: none"> • Ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating • Sampel penelitian pada manajer menengah di 120 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEJ 	<ul style="list-style-type: none"> • Semakin besar komitmen organisasi akan menyebabkan semakin menurunnya keinginan individu yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran
2.	Latuheru (2005)	Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating	<ul style="list-style-type: none"> • Senjangan anggaran sebagai variabel dependen • Komitmen organisasi sbg var pemoderasi 	<ul style="list-style-type: none"> • Sampel penelitian pada kawasan industri Maluku 	<ul style="list-style-type: none"> • Interaksi komitmen organisasi dan partisipasi anggaran menurunkan senjangan anggaran disebabkan adanya komitmen organisasi yang tinggi
3.	Mulia (2006)	Pengaruh komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, dan ketidakpastian lingkungan terhadap timbulnya senjangan anggaran	<ul style="list-style-type: none"> • Senjangan anggaran sebagai variabel dependen 	<ul style="list-style-type: none"> • Komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, dan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel independen • Sampel penelitian manajer menengah bank umum pemerintah 	<ul style="list-style-type: none"> • Komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, dan ketidakpastian lingkungan berpengaruh signifikan terhadap timbulnya senjangan anggaran
4.	asringanti (2006)	pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian	<ul style="list-style-type: none"> • Senjangan anggaran sebagai variabel dependen 	<ul style="list-style-type: none"> • Ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating 	<ul style="list-style-type: none"> • Partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran

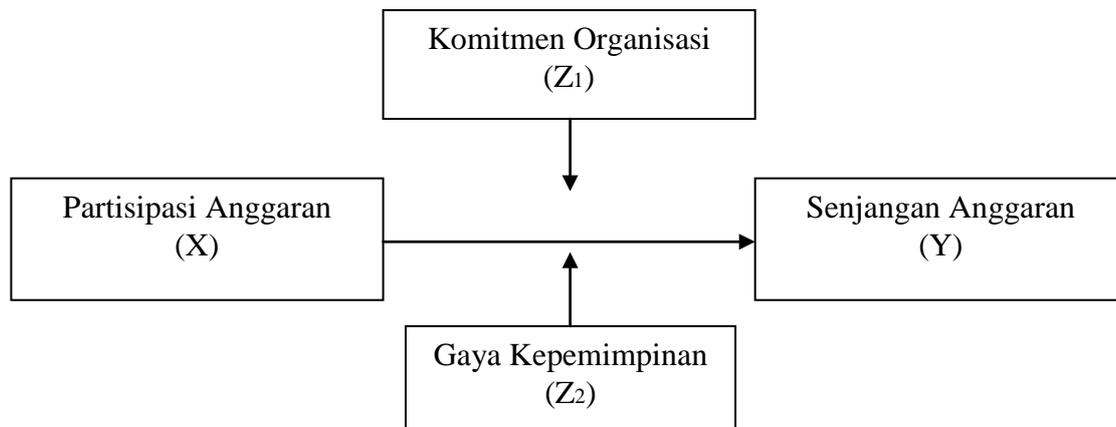
		lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran	<ul style="list-style-type: none"> • Komitmen organisasi sbg variabel pemoderasi 	<ul style="list-style-type: none"> • Sampel penelitian dilakukan pada perguruan tinggi swasta di Daerah Istimewa Yogyakarta 	pada komitmen organisasi yang rendah
5.	Falikhaturan (2007)	Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap <i>budgetary slack</i> dengan variabel pemoderasi ketidakpastian lingkungan dan kohesivitas kelompok	Senjangan anggaran sebagai variabel dependen	<ul style="list-style-type: none"> • Ketidakpastian lingkungan dan kohesivitas kelompok sebagai variabel moderating • Sampel penelitian pada BUMD di Jawa tengah 	<ul style="list-style-type: none"> • Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap <i>budgetary slack</i> yaitu partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran menyebabkan perilaku senjangan anggaran • ketidakpastian lingkungan dan kohesivitas kelompok bukan merupakan variabel yang memoderasi pada pengaruh partisipasi penganggaran terhadap <i>budgetary slack</i>
6.	Iwan Tanpati (2007)	pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran	<ul style="list-style-type: none"> • Senjangan anggaran sebagai variabel dependen • Komitmen organisasi sbg variabel pemoderasi 	<ul style="list-style-type: none"> • Ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating • Sampel penelitian pada manajer perusahaan manufaktur di Jawa Tengah 	<ul style="list-style-type: none"> • Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan ketidakpastian lingkungan secara nyata meningkatkan senjangan anggaran, komitmen organisasi tidak berpengaruh secara nyata dalam menurunkan senjangan anggaran.

7.	Venusita (2008)	Partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi	<ul style="list-style-type: none"> • Senjangan anggaran sebagai variabel dependen • Komitmen organisasi sebagai variabel moderasi 	<ul style="list-style-type: none"> • Keterlibatan kerja sebagai variabel independen • Studi pada kawasan industri SIER 	<ul style="list-style-type: none"> • Terdapat pengaruh partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran • Terdapat pengaruh keterlibatan kerja dan senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderasi • Tidak ditemukan pengaruh signifikan dari partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderasi
8.	Deni (2009)	pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran	<ul style="list-style-type: none"> • Senjangan anggaran sebagai variabel dependen • Komitmen organisasi sbg variabel pemoderasi 	<ul style="list-style-type: none"> • Ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating • Sampel penelitian pada PEMDA Kab. Jember 	<ul style="list-style-type: none"> • Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi individu dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran
9.	Solichin (2009)	Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi	<ul style="list-style-type: none"> • Senjangan anggaran sebagai variabel dependen • Komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi 	<ul style="list-style-type: none"> • Kejelasan sasaran sebagai variabel independen 	<ul style="list-style-type: none"> • Kejelasan sasaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran yang berarti kejelasan sasaran mengurangi terjadinya senjangan anggaran • Komitmen organisasi berperan sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara kejelasan sasaran

					dengan senjangan anggaran
10.	Gupita (2009)	Pengaruh gaya kepemimpinan terhadap komitmen organisasi		<ul style="list-style-type: none"> • Komitmen organisasi sebagai variabel dependen 	<ul style="list-style-type: none"> • Gaya kepemimpinan transformasional berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi • Gaya kepemimpinan transaksional berpengaruh negatif terhadap komitmen organisasi
11.	Christina (2009)	Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating	Senjangan anggaran sebagai variabel dependen	<ul style="list-style-type: none"> • Ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating 	<ul style="list-style-type: none"> • Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran, semakin tinggi partisipasi semakin menaikkan senjangan anggaran • Ketidakpastian lingkungan bukan merupakan variabel yang memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

2.3 Kerangka Konseptual dan Pengembangan Hipotesis

Untuk menguji pengaruh komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan perilaku senjangan anggaran dalam penyusunan anggaran partisipatif, kerangka konseptual yang dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 1.3 Kerangka konseptual

Sesuai dengan gambar kerangka konseptual (gambar 1.3) dapat dijelaskan bahwa variabel Partisipasi anggaran (X) dengan moderating Komitmen organisasi (Z_1) dan Gaya kepemimpinan (Z_2) dalam penelitian ini berpengaruh terhadap senjangan anggaran (Y).

2.3.1 Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran

Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan keikutsertaan pelaksana anggaran dalam memutuskan secara bersama mengenai serangkaian aktivitas dimasa yang akan datang yang akan ditempuh oleh pelaksana anggaran dalam mencapai tujuan organisasi. Partisipasi penganggaran merupakan proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Falikhatun, 2007).

Senjangan anggaran merupakan suatu tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya. Bawahan cenderung menurunkan tingkat pendapatan dan menaikkan biaya yang seharusnya dicapai sehingga anggaran yang dihasilkan lebih mudah dicapai. Sehingga kinerja bawahan seolah olah bagus karena telah berhasil mencapai anggaran yang telah ditetapkan. Senjangan anggaran merupakan perbedaan antara anggaran yang dilaporkan

dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik dari organisasi (Falikhatun, 2007).

Meskipun partisipasi dalam penyusunan anggaran memiliki berbagai keunggulan, namun ada juga peneliti yang menemukan permasalahan yang ditimbulkan dari partisipasi anggaran. Dengan kata lain disamping adanya temuan manfaat dalam partisipasi anggaran, ada juga peneliti yang menemukan permasalahan dalam partisipasi anggaran.

Penelitian yang menunjukkan penyebab senjangan anggaran sebagai akibat dari partisipasi bawahan di dalam penyusunan anggaran adalah Onsi (1973); Darlis, (2002); Latuheru (2005), Asriningati (2006), Christina (2009). Menurut Darlis, sering terjadi bawahan berusaha menciptakan senjangan anggaran selama proses penyusunan anggaran dengan cara memasukkan informasi yang bias terhadap kondisi operasional organisasi di masa mendatang. Hopwood (1974; 42-43) yang dikutip dari Asriningati (2006) memberikan pengertian senjangan anggaran yaitu sebagai jumlah yang diminta sering berakibat penting terhadap jumlah yang diterima, dan dari sinilah kemudian muncul kontrol yang berlebihan terhadap sumber-sumber organisasi, proses tawar-menawar merupakan isu dari strategi mereka dikaitkan dengan kedudukan mereka di masa datang dalam menetapkan jumlah yang diminta terhadap ekonomi organisasi termasuk motivasi personal yang berkaitan dengan status, penghargaan dan kemajuannya.

Hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran bisa positif atau negative tergantung pada penggunaan anggaran (Falikhatun, 2007). Partisipasi anggaran akan menurunkan senjangan anggaran, dengan adanya partisipasi bawahan merasa mempunyai tanggung jawab moral terhadap tujuan organisasi karena merasa terlibat langsung dalam penetapan tujuan. Respon positif ini bisa karena tujuan atasan dan bawahan sama. Jika bawahan yang terlibat dalam partisipasi anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal akan memungkinkan bagi mereka untuk melaporkan informasi tersebut kepada atasan dengan kata lain partisipasi

anggaran akan menyebabkan bawahan akan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu organisasi.

Partisipasi anggaran akan menaikkan senjangan anggaran, partisipasi digunakan bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran demi kepentingan pribadi. Respon ini bisa karena bawahan takut atau tidak ingin menghadapi resiko. Dengan melakukan senjangan anggaran diharapkan sasaran dapat mudah dicapai dan resiko kegagalan mencapai sasaran dapat diperkecil atau karena atasan yang menggunakan anggaran sebagai satu-satunya tolok ukur dalam menilai kinerja. Bawahan tidak melaporkan informasinya kepada atasan untuk membantu proses penyusunan anggaran. Atasan memberikan wewenang kepada bawahan dengan harapan agar bawahan melakukan usaha yang terbaik bagi organisasi, namun sering keinginan atasan tidak sama dengan bawahan sehingga menimbulkan konflik diantara mereka (Darlis, 2002 dan Asriningati, 2006). Hal ini dapat terjadi jika dalam kebijakan reward perusahaan kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran. Bawahan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai dan dapat memberikan reward berdasarkan pencapaian anggaran, sehingga semakin tinggi partisipasi maka keinginan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran akan semakin tinggi. Bawahan memakai peluang ini untuk menciptakan senjangan anggaran.

Untuk meneliti pengaruh partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, hipotesis yang disusun peneliti adalah:

H_1 = Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran

2.3.2 Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

Peningkatan atau penurunan senjangan anggaran bergantung pada sejauh mana individu lebih mementingkan diri sendiri atau bekerja demi kepentingan organisasinya yang merupakan aktualisasi dari tingkat komitmen yang dimilikinya (Mowday *et al.*, 1979) dalam Darlis (2002) dan Asriningati (2006). Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi. Komitmen

organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada didalam organisasi serta tekad dalam diri untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingannya sendiri, Darlis, (2002), Latuheru (2005).

Bagi individu yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi, pencapaian tujuan organisasi merupakan hal penting. Sebaliknya bagi individu dengan komitmen organisasi yang rendah akan mempunyai perhatian yang rendah pada pencapaian tujuan organisasi dan cenderung berusaha memenuhi kepentingan pribadi (Darlis, 2002). Komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi kearah yang lebih baik (Venusita, 2008).

Komitmen organisasi berinteraksi dengan partisipasi anggaran dalam mempengaruhi senjangan anggaran. Partisipasi anggaran membuka peluang bagi bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran untuk kepentingan mereka sendiri jika komitmen bawahan terhadap organisasi berada pada level rendah. Hal ini terjadi karena bawahan hanya menempatkan sedikit atau bahkan tidak memiliki keinginan untuk memenuhi pencapaian tujuan organisasi, mereka hanya tertarik dengan kepentingan pribadinya, partisipasi anggaran merupakan kesempatan baginya untuk melakukan senjangan anggaran agar sasaran anggaran tersebut diharapkan dapat mempertinggi penilaian kinerjanya karena telah berhasil dalam pencapaian tujuannya.

Berdasarkan penelitian Darlis (2002), Latuheru (2005), Asriningati (2006), Tanpati (2007), peneliti mengajukan hipotesis untuk menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

H₂ = Komitmen Organisasi berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

2.3.3 Pengaruh Gaya kepemimpinan terhadap hubungan Partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

Peningkatan atau penurunan senjangan anggaran bergantung pada penggunaan anggaran, sejauh mana atasan menggunakan anggaran sebagai penilaian kinerja bawahan. Anggaran yang digunakan sebagai satu-satunya tolok ukur dalam menilai kinerja akan meningkatkan senjangan anggaran. Partisipasi anggaran dimanfaatkan bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran agar anggaran lebih mudah dicapai sehingga dengan tercapainya target anggaran akan menaikkan penilaian kerjanya.

Menurut beberapa peneliti, efektifitas partisipasi sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan manajemen (Fiedler, 1978; Chandra, 1978) dalam Muslimah (1998) selanjutnya menurut Fiedler faktor utama dalam sukses kepemimpinan adalah gaya kepemimpinan dasar individu. Keterlibatan kerja kelompok/individu yang efektif bergantung pada padanaan yang tepat antara gaya interaksi sipemimpin dengan bawahannya serta sampai tingkat mana situasi memberikan kendali dan pengaruh kepada sipemimpin. Fiedler mengemukakan bahwa gaya kepemimpinan seseorang dapat diketahui apakah berorientasi tugas (task oriented) atau hubungan (relationship oriented) melalui instrumen LPC (least preferred coworker) yang dikembangkannya.

Gaya kepemimpinan berinteraksi dengan partisipasi anggaran dalam mempengaruhi senjangan anggaran. Gaya kepemimpinan yang cenderung berorientasi hubungan (relationship oriented), partisipasi penyusunan anggaran memperbesar peluang bagi bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran untuk kepentingan mereka, dalam kondisi tersebut hubungan antara partisipasi dan senjangan anggaran adalah positif (tinggi), senjangan anggaran akan menurun sejalan dengan penurunan partisipasi pada gaya kepemimpinan berorientasi pada tugas. Pada gaya kepemimpinan yang berorientasi pada orang/hubungan (*people oriented/ relationship oriented*), atasan menempuh cara-cara yang halus dan mengutamakan partisipasi pengikut dalam pemecahan masalah dan pengambilan keputusan, Soekarso (2010; 45). Sehingga pada gaya ini akan meningkatkan partisipasi bawahan dan

meningkatkan peluang senjangan anggaran. Penggunaan anggaran sebagai satu-satunya tolok ukur kinerja pada gaya kepemimpinan ini akan meningkatkan senjangan anggaran karena partisipasi digunakan bawahan untuk menciptakan peluang senjangan agar anggaran lebih mudah dicapai dan kinerja dinilai bagus karena berhasil mencaai anggaran tersebut.

Penurunan senjangan sejalan dengan penurunan partisipasi pada gaya kepemimpinan yang berorientasi pada tugas (*task oriented*), karena pada gaya ini pemimpin memusatkan perhatiannya pada tugas termasuk pembagian kerja, penjadwalan, sistem prosedur, petunjuk pelaksanaan dan sebagainya. Pemimpin cenderung otokratis, sepihak, melakukan pengarahan dan pengawasan ketat. Sehingga pada gaya ini partisipasi cenderung turun atau dibatasi. Penurunan partisipasi akan menurunkan peluang senjangan anggaran.

Hipotesis yang disusun untuk meneliti pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran adalah:

H₃ = Gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

BAB 3. METODE PENELITIAN

3.1 Rancangan Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian empiris untuk menguji seberapa besar pengaruh suatu variabel terhadap variabel lainnya dengan menggunakan data primer yaitu sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli dan dikumpulkan secara khusus oleh peneliti untuk menjawab pertanyaan peneliti (Indriantoro dan Supomo, 2002). Data yang ada diukur dengan angka dan diolah dengan prosedur statistik sehingga diperoleh data baru sesuai kebutuhan yang dapat dijadikan sebagai kesimpulan dalam rangka menjawab hipotesis yang diajukan.

3.2 Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer merupakan data yang diperoleh langsung dari sumber asli (tidak melalui perantara). Data primer yang merupakan data pokok dalam penelitian ini dikumpulkan oleh peneliti dengan menggunakan metode survei melalui penyebaran kuesioner kepada responden yaitu Pegawai Pemerintah Daerah Kabupaten Lumajang yang telah memiliki pengalaman dalam penyusunan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

3.3 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pejabat yang ada pada level SKPD Kabupaten Lumajang. Teknik pemilihan sampel dalam penelitian ini adalah berdasarkan pendekatan purposive sampling, yaitu metode pengumpulan informasi dari target-target tertentu, orang-orang yang memberi informasi yang diperlukan peneliti atau karena mereka sesuai dengan kriteria yang diperlukan peneliti. Responden dalam penelitian ini adalah Kepala dinas atau kepala badan, sekretaris, kepala bidang, dan kepala seksi yang memenuhi kriteria telah menduduki jabatan minimal satu tahun. Kriteria ini dimaksudkan bahwa responden telah memiliki pengalaman dalam penyusunan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Teknik pengambilan sampel dilakukan secara Purposive Sampling dengan tujuan untuk mendapatkan sampel yang representatif sesuai dengan kriteria yang telah ditentukan.

3.4 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode survey, yaitu metode pengumpulan data primer dengan pertanyaan lisan atau tertulis. Teknik yang dipilih dari metode survey adalah dengan menggunakan kuesioner, dimana pertanyaan penelitian dikemukakan secara tertulis melalui kuesioner (Indriantoro dan Supomo, 2002). Kuesioner tersebut diberikan pada responden secara langsung oleh peneliti.

3.5 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Setiap variabel yang terlibat dalam penelitian perlu diukur sesuai dengan kebutuhan penelitian. Variabel independen dari penelitian ini terdiri dari; partisipasi anggaran, komitmen organisasi, dan gaya kepemimpinan. Sedangkan variabel dependennya adalah senjangan anggaran. Berikut ini definisi operasional dari variabel-variabel yang terlibat dalam penelitian beserta pengukurannya.

3.5.1 Partisipasi anggaran (X)

Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan keikutsertaan pelaksana anggaran dalam memutuskan secara bersama mengenai serangkaian aktivitas dimasa yang akan datang yang akan ditempuh oleh pelaksana anggaran dalam mencapai tujuan organisasi.

Partisipasi anggaran yang dimaksud adalah tingkat partisipasi seseorang dalam mempersiapkan anggaran dan pengaruhnya dalam menentukan pencapaian sasaran anggaran pada pusat pertanggung jawabannya. Untuk mengukur keterlibatan dan pengaruh seorang atasan atau bawahan dalam proses penyusunan anggaran digunakan 6 item pertanyaan yang dikembangkan oleh Milani (1975) dalam Asriningati (2006) dengan menggunakan skala interval sampai 6 yang terdiri dua kutub yang berlawanan.

3.5.2 Komitmen Organisasi (Z₁)

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan meletakkan kepentingan organisasi diatas kepentingan pribadinya. Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat

terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi. Komitmen organisasional bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada di dalam organisasi serta tekad dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi (Porter *et al.*, 1974); (Darlis, 2002).

Dari definisi-definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi dapat didefinisikan sebagai suatu keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota dari suatu organisasi tertentu; suatu keinginan untuk mengerahkan segala upaya atas nama organisasi; suatu keyakinan, penerimaan nilai dan tujuan pada organisasi tertentu.

Untuk mengukur komitmen organisasi digunakan sembilan item pertanyaan yang telah digunakan oleh Mowday (1979); asriningati (2006); dan Deni (2009) dengan skala satu sampai empat.

3.5.3 Gaya kepemimpinan (Z2)

Perilaku gaya kepemimpinan (*Leadership Behavior*) merupakan cara-cara berinteraksi seorang pemimpin dalam melakukan kegiatan pekerjaannya. Terdapat dua tipe gaya kepemimpinan yaitu gaya kepemimpinan berorientasi pada tugas (*task oriented*) dan gaya kepemimpinan berorientasi pada orang/hubungan (*people /relationship oriented*).

Menurut beberapa peneliti, efektifitas partisipasi sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan manajemen (Fiedler, 1978; Chandra, 1978) dalam Muslimah (1998). Keterlibatan kerja kelompok/individu yang efektif bergantung pada pendanaan yang tepat antara gaya interaksi sipemimpin dengan bawahannya serta sampai tingkat mana situasi memberikan kendali dan pengaruh kepada sipemimpin.

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini diadopsi dari Fiedler (Yulk, 1981) dalam Mulia (2006) yang dikenal dengan LPC (*Least Preferred Coworker*) skala. Skala tersebut merupakan pasangan kata yang berlawanan yaitu meliputi 17 pasang kata dengan skor 1 sampai 8. Jika jumlah skor 64 atau lebih berarti LPC tinggi atau berorientasi pada orang/hubungan (*people/relationship oriented*), jika skor LPC 57 atau kurang berarti LPC

rendah atau berorientasi pada tugas (*Task Oriented*). Jawaban pertanyaan disusun dengan menggunakan skala numeris (*numerical scale*) dengan rentang antara 1 sampai 8. nilai skala menunjukkan nilai skor jawaban setiap butir pertanyaan.

3.5.4 Senjangan Anggaran (Y)

Senjangan anggaran merupakan suatu tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya. Bawahan cenderung menurunkan tingkat pendapatan dan menaikkan biaya yang seharusnya dicapai sehingga anggaran yang dihasilkan lebih mudah dicapai. Sehingga kinerja bawahan seolah olah bagus karena telah berhasil mencapai anggaran yang telah ditetapkan. Senjangan anggaran merupakan perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi yang sesungguhnya. Item item yang dipakai dalam pengukuran senjangan anggaran mengacu pada daftar pertanyaan yang telah digunakan oleh Onsi (1973), dan Deni (2009) yang terdiri dari delapan item pertanyaan dengan skala interval satu sampai 4.

3.6 Teknik Pengujian Data

3.6.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dalam penelitian pada umumnya merupakan proses transformasi data penelitian dalam bentuk data tabulasi sehingga mudah dipahami. Statistik deskriptif umumnya digunakan oleh peneliti untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel penelitian yang utama dan data demografi responden (jika ada). Ukuran yang digunakan dalam deskriptif antara lain; frekuensi, tendensi sentral (rata rata, median, modus), dispersi (deviasi standar dan varian), dan koefisien korelasi antar variabel penelitian (Indriantoro, 1999).

3.6.2 Uji Kualitas Data

Didalam penelitian, data mempunyai kedudukan yang paling penting karena merupakan penggambaran variabel yang diteliti dan berfungsi sebagai alat pembuktian hipotesis, oleh karena itu benar tidaknya data sangat menentukan kualitas hasil penelitian. Benar tidaknya data tergantung dari

instrumen yang digunakan dalam pengumpulan data. Instrumen yang baik harus memenuhi persyaratan valid dan reliabel.

Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini telah diuji validitas dan reliabilitasnya oleh peneliti sebelumnya. Namun demikian, uji validitas dan reliabilitas tetap dilakukan karena mempertimbangkan perbedaan waktu dan kondisi yang dialami oleh penelitian sekarang dan penelitian sebelumnya.

1. Uji Validitas Data

merupakan suatu ukuran yang menunjukkan tingkat kevalidan suatu instrumen. Suatu instrumen pengukuran disebut valid bila ia melakukan apa yang seharusnya dilakukan dan mengukur apa yang seharusnya diukur. Dalam penelitian ini pengujian validitas dilakukan dengan menggunakan analisis faktor yang bertujuan untuk memastikan bahwa masing masing pertanyaan terklasifikasikan pada variabel variabel yang telah ditentukan.

Tujuan dilakukan uji validitas adalah untuk mengetahui apakah instrument (kuesioner) dapat mengukur variable yang diukur secara tepat. Instrument dikatakan valid bila mempunyai nilai koefisien korelasi (r hitung) $>$ r table, selain itu validitas dapat dilihat dari nilai signifikansi, jika nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 maka item dapat dikatakan valid (Yarnest, 2004 dalam suryanawa, 2009).

2. Uji Reliabilitas Data

Jika validitas telah diperoleh, peneliti harus mempertimbangkan reliabilitas pengukuran. Reliabilitas menunjukkan bahwa suatu instrumen cukup dapat dipercaya untuk digunakan sebagai alat pengumpul data karena instrumen tersebut sudah baik. Pengujian reliabilitas bertujuan untuk mengetahui konsistensi hasil pengukuran variabel-variabel. Pengukuran yang reliabel menunjukkan instrumen yang sudah dipercaya dan dapat menghasilkan data yang dipercaya pula.

Uji reliabilitas dilakukan untuk menguji kekonsistenan alat ukur dalam mengukur gejala yang sama. Uji reliabilitas dilakukan dengan rumus koefisien alpha dari *Cronbach* yang mengatakan bahwa suatu instrument dikatakan

reliabel jika mempunyai cronbach alpha $> 0,6$ dimana semakin besar nilai alpha akan semakin reliabel.

3.7 Uji Asumsi Klasik

Pengujian asumsi klasik digunakan untuk menghasilkan model regresi yang baik. Tahap-tahap dalam pengujian asumsi klasik :

3.7.1 Uji normalitas

Uji asumsi normalitas digunakan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, variabel independen (variabel bebas) dan variabel dependen (variabel terikat) atau keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah distribusi data normal atau mendekati data normal.

Untuk menganalisis suatu model regresi yang bebas normalitas yaitu dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik. Dasar pengambilan keputusan :

- a. Jika data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas
- b. Jika data menyebar jauh dari garis diagonal atau tidak mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

3.7.2 Uji multikolinieritas

Multikolinieritas digunakan untuk menunjukkan adanya hubungan linier diantara variabel-variabel bebas dalam regresi. Pengujian ini bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen, jika terjadi maka dinamakan terdapat masalah multikolinieritas, regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antar variable independen, Untuk mendeteksi adanya multikolinieritas dapat dilihat dari hasil SPSS dengan pedoman VIF masing-masing tidak melebihi 5, jika $VIF > 5$ maka variable bebas tersebut mempunyai persoalan multiolinieritas dengan variable bebas lainnya, apabila terjadi multikolinieritas maka tindakan perbaikan yang perlu dilakukan adalah dengan cara penggabungan data (polling data) atau mengeluarkan salah satu variable independen. Model persamaannya :

$$\text{VIF} = \frac{1}{\text{TOLERANCE}}$$

3.7.3 Uji Heteroskedastisitas

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual melalui satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas, dan sebaliknya jika varian berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah tidak terjadi heteroskedastisitas. Dengan kata lain pengujian ini dimaksudkan untuk melihat jarak kuadrat titik-titik sebaran terhadap garis regresi.

Heteroskedastisitas berarti bahwa variabel terikat menunjukkan tingkat variance yang berbeda antar variabel predictor. Deteksi adanya heteroskedastisitas dengan melihat kurva heteroskedastisitas atau metode chart (diagram scatterplot), dengan dasar pemikiran sebagai berikut :

1. Jika titik-titik terikat menyebar secara acak membentuk pola tertentu yang beraturan (bergelombang), melebar kemudian menyempit, maka terjadi heterosdastisitas.
2. Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar baik di bawah atau di atas 0 pada sumbu Y maka hal ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

3.8 Uji Hipotesis

Dalam Pengujian hipotesis digunakan analisis regresi linier berganda untuk mengetahui pengaruh antar variabel; variabel independen, variabel dependen, dan variabel moderating. Selanjutnya data penelitian ini akan dianalisis dengan menggunakan bantuan SPSS yang merupakan aplikasi khusus regresi linier berganda, dimana persamaan regresinya adaah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X + \beta_2 Z_1 + \beta_3 Z_2 + \beta_4 X.Z_1 + \beta_5 X.Z_2 + e$$

Y = Senjangan anggaran

X = Partisipasi anggaran

Z1 = Komitmen Organisasi

Z2	= Gaya kepemimpinan
XZ1	= Interaksi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi
XZ2	= Interaksi partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan
α	= koefisien regresi
e	= kesalahan regresi

Untuk menjawab pertanyaan hipotesis dan mengetahui seberapa jauh derajat pengaruh variable independen dan variable moderating serta interaksi keduanya terhadap variable dependen yang terdapat pada model yang telah dikembangkan maka dilakukan pengujian statistic yaitu melakukan uji t.

Uji t digunakan untuk melihat signifikansi dari pengaruh variable independen dan moderating secara parsial terhadap variable dependen. Langkah-langkah yang dilakukan dalam uji t sebagai berikut :

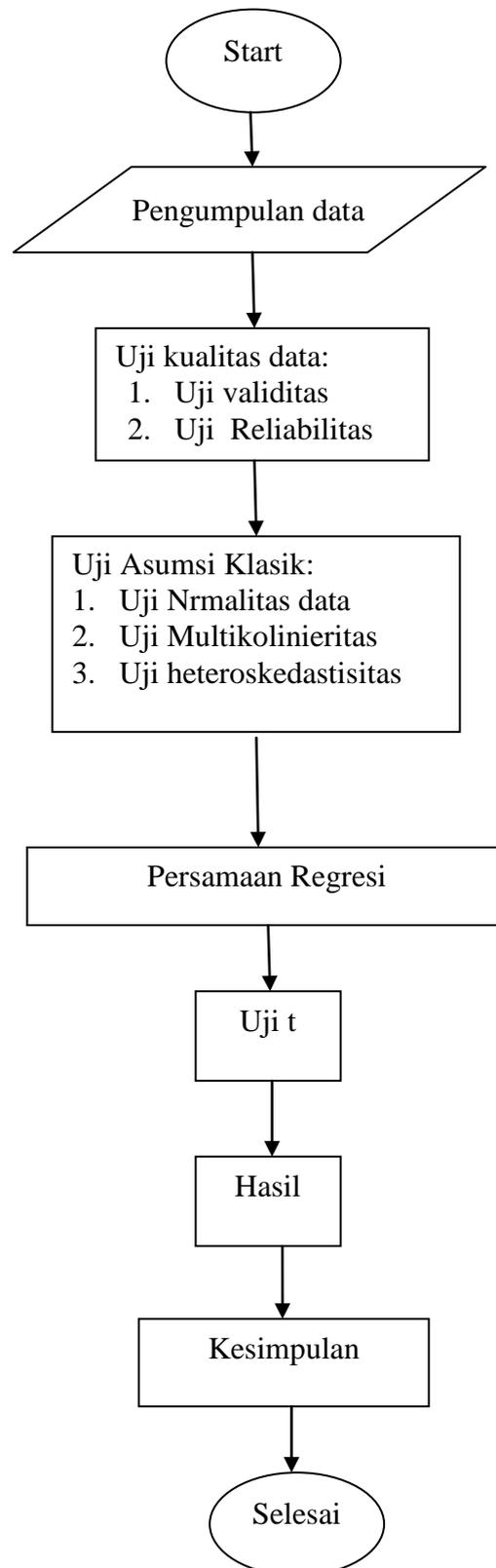
1. Merumuskan Hipotesis 1 (H1)
 - Hi : $b_i = 0$, artinya tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari variable independen terhadap variable dependen.
 - Hi : $b_i \neq 0$, artinya terdapat pengaruh yang signifikan dari variable independen terhadap variable dependen.
2. Merumuskan hipotesis 2 dan hipotesis 3 (H2 dan H3)
 - Hi : $b_i = 0$, artinya tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari variable independen dan moderating terhadap variable dependen.
 - Hi : $b_i \neq 0$, artinya terdapat pengaruh yang signifikan dari variable independen dan moderating terhadap variable dependen.
3. Menentukan tingkat signifikansi (α) = 5% dan degree of freedom (df = n-k) untuk menentukan nilai t_{tabel} .
4. Menghitung thitung dengan rumus :

$$T_{hitung} = \frac{\text{koefisien regresi } \beta_i}{\text{Standar deviasi}}$$
5. Pengambilan keputusan
 - Dengan membandingkan thitung dengan t_{tabel} ,
 - Jika $t_{hitung} < t_{tabel}$ maka H_0 ditolak

Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka H_0 diterima

Jika $t_{hitung} = t_{tabel}$ maka H_0 dapat diterima/ditolak

3.9 Kerangka Pemecahan masalah



BAB 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Statistik Deskriptif

4.1.1 Deskripsi Penelitian

Dalam menentukan responden pada sub bab populasi dan sampel (Bab 3 Metode Penelitian) telah dijelaskan bahwa sampel dalam penelitian ini adalah Kepala dinas atau kepala badan, sekretaris, kepala bidang, dan kepala seksi yang memenuhi kriteria telah menduduki jabatan minimal satu tahun.

Data penelitian ini dikumpulkan dengan menggunakan metode survey yaitu teknik kuesioner dan dibagikan secara langsung dan tidak langsung, yaitu melalui TU atau staff yang ditunjuk. Kuesioner dibagikan secara langsung agar kuesioner benar-benar diterima oleh masing-masing responden sedangkan yang tidak langsung karena mengikuti prosedur yang ada pada masing-masing SKPD yang bersangkutan. Data sampel dan hasil penyebarannya dapat dilihat pada tabel 4.1

Tabel 4.1 Sampel dan Tingkat Penyebarannya

Keterangan	Jumlah
Total kuesioner yang dibagikan	55
Total kuesioner yang kembali	52
Total kuesioner yang tidak kembali	3
Prosentase pengembalian	94,55%
Total kuesioner yang tidak layak uji	7
Total kuesioner yang dapat diolah	45
Prosentase kuesioner yang dapat diolah	86,54%

Sumber : data kuesioner peneliti

4.1.2 Demografi Responden

Demografi responden bertujuan untuk memberikan gambaran mengenai kondisi responden serta memberikan informasi tambahan untuk memahami hasil penelitian. Data demografi responden dapat dilihat pada tabel 4.2 berikut ini

Tabel 4.2 Data Demografi Responden

Keterangan		Jumlah	Persentase
Jabatan	Sekretaris	2	4,45%
	Kepala Sub Bagian	4	8,89%
	Kepala Bidang	33	73,33%
	Kepala Seksi	6	13,33%
Jenis kelamin	L	36	80%
	P	9	20%
Pendidikan	S2	15	33,33%
	S1	27	60%
	Diploma	3	6,67%
Usia	30-40 tahun	3	6,67%
	41-50 tahun	12	26,67%
	> 50 tahun	30	66,66%
Masa jabatan	1-2 tahun	9	20%
	3-5 tahun	21	46,67%
	> 5 tahun	15	33,33%

Sumber : Data kuesioner peneliti

4.1.3 Deskripsi Variabel Penelitian

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan informasi mengenai karakteristik dari variable-variabel penelitian, seperti rata-rata, nilai maksimum, nilai minimum dan standard deviasi. Dalam penelitian ini, statistik deskriptif digunakan untuk menginterpretasikan 4 variabel. Berdasarkan data yang diperoleh, deskripsi statistik dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.3 Hasil Statistik Deskriptif

Variabel	N	Min	Max	Mean	Mean Item	Std. Dev
PA	45	19	34	28,9111	4,8185	3,80085
KO	45	22	36	28,4444	3,1605	3,34090
GK	45	60	101	74,0444	4,3555	9,42182
KA	45	16	25	20,5556	2,5695	1,85320

Sumber : Lampiran 3

Berdasarkan tabel di atas dapat diketahui bahwa jumlah data yang menjadi sampel sebanyak 45 data. Variabel Independen Senjangan Anggaran mempunyai rentangan antara 16 sampai 25 dengan nilai rata-rata sebesar 20,5556 dan standard deviasi sebesar 1,85320. Variabel Independen Partisipasi Anggaran mempunyai rentangan antara 19 sampai 34 dengan nilai rata-rata sebesar 28,91 dan standard deviasi sebesar 3,80085. Variabel Independen Komitmen Organisasi mempunyai rentangan antara 22 sampai 36 dengan nilai rata-rata sebesar 28,44 dan standard deviasi sebesar 3,3409. Variabel Independen Gaya Kepemimpinan mempunyai rentangan antara 60 sampai 101 dengan nilai rata-rata sebesar 74,04 dan standard deviasi sebesar 9,42182.

4.2 Analisa Data Penelitian

4.2.1 Uji Validitas

Uji validitas data bertujuan untuk mengetahui sejauh mana kevalidan pertanyaan dari penyebaran kuesioner. Uji validitas data dilakukan dengan menggunakan metode korelasi *product moment (pearson correlation)*. Suatu data dikatakan valid apabila memiliki tingkat signifikansi $< 0,05$. Hasil uji validitas terhadap data penelitian ini disajikan pada tabel berikut:

Tabel 4.4 Hasil Uji Validitas Data
Partisipasi Anggaran

No.	Item Pertanyaan	Pearson Correlation	Signifikansi	Kesimpulan
1.	X1	0,731	0,000	Valid
2.	X2	0,796	0,000	Valid
3.	X3	0,726	0,000	Valid
4.	X4	0,679	0,000	Valid
5.	X5	0,715	0,000	Valid
6.	X6	0,730	0,000	Valid

Komitmen Organisasi

No.	Item Pertanyaan	Pearson Correlation	Signifikansi	Kesimpulan
-----	--------------------	------------------------	--------------	------------

1	Z1.1	0,678	0,000	Valid
2	Z1.2	0,584	0,000	Valid
3	Z1.3	0,576	0,000	Valid
4	Z1.4	0,389	0,008	Valid
5	Z1.5	0,805	0,000	Valid
6	Z1.6	0,586	0,000	Valid
7	Z1.7	0,754	0,000	Valid
8	Z1.8	0,606	0,000	Valid
9	Z1.9	0,547	0,000	Valid

Gaya Kepemimpinan

No.	Item Pertanyaan	Pearson Correlation	Signifikansi	Kesimpulan
1.	Z2.1	0,328	0,028	Valid
2.	Z2.2	0,330	0,027	Valid
3.	Z2.3	0,645	0,000	Valid
4.	Z2.4	0,654	0,000	Valid
5.	Z2.5	0,562	0,000	Valid
6.	Z2.6	0,577	0,000	Valid
7.	Z2.7	0,307	0,040	Valid
8.	Z2.8	0,577	0,000	Valid
9.	Z2.9	0,690	0,000	Valid
10.	Z2.10	-0,301	0,045	Valid
11.	Z2.11	0,586	0,000	Valid
12.	Z2.12	0,387	0,009	Valid
13.	Z2.13	0,319	0,033	Valid
14.	Z2.14	0,601	0,000	Valid
15.	Z2.15	-0,534	0,000	Valid
16.	Z2.16	0,687	0,000	Valid
17.	Z2.17	0,313	0,037	Valid

Senjangan Anggaran

No.	Item Pertanyaan	Pearson Correlation	Signifikansi	Kesimpulan
1.	Y1	0,536	0,000	Valid
2.	Y2	0,599	0,000	Valid
3.	Y3	0,470	0,001	Valid
4.	Y4	0,551	0,000	Valid
5.	Y5	0,606	0,000	Valid
6.	Y6	0,375	0,011	Valid
7.	Y7	0,655	0,000	Valid
8.	Y8	0,488	0,001	Valid

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel diatas, diketahui bahwa semua pengujian terhadap variabel X, variabel Z1, variabel Z2 maupun variabel Y menunjukkan bahwa seluruh data yang diperoleh adalah valid. Hal tersebut memenuhi persyaratan nilai signifikansi $< 0,05$, dengan demikian semua butir pertanyaan dalam kuesioner tersebut dapat digunakan dan dapat dipercaya untuk mengumpulkan data yang diperlukan.

4.2.2 Uji Reliabilitas

Reliabilitas instrumen menggambarkan pada kemantapan dan keajegan alat ukur yang digunakan. Suatu alat ukur dikatakan memiliki reliabilitas yang baik apabila alat ukur atau instrumen tersebut selalu memberikan hasil yang sama atau konsisten meskipun digunakan berkali-kali baik oleh peneliti yang sama maupun peneliti yang berbeda. Instrumen yang reliabel akan menghasilkan data yang sesuai dengan kondisi sesungguhnya.

Suatu data dikatakan reliabel apabila memenuhi persyaratan *cronbach alpha* $> 0,6$ yang terdapat pada tabel berikut , pedoman untuk memberikan interpretasi terhadap koefisien reliabilitas (alpha)

No.	Interval	Kriteria
1	$< 0,200$	Sangat Rendah
2	$0,200 - 0,399$	Rendah

3	0,400 – 0,599	Cukup
4	0,600 – 0,799	Tinggi
5	0,800 – 1,00	Sangat Tinggi

Sumber : Yarnest (2003:9)

Hasil uji reliabilitas terhadap data penelitian disajikan sebagai berikut :

Tabel 4.5 Hasil Uji Reliabilitas

No.	Variabel	Cronbach alpha	Kriteria
1	Partisipasi Anggaran	0,823	Sangat Tinggi
2	Komitmen Organisasi	0,788	Tinggi
3	Gaya Kepemimpinan	0,694	Tinggi
4	Senjangan Anggaran	0,630	Tinggi

Sumber : Lampiran 4

Berdasarkan tabel diatas dapat disimpulkan bahwa semua alat ukur yang digunakan reliabel. Hal ini dapat dilihat berdasarkan *Cronbach alpha* masing-masing variabel dengan kriteria sangat tinggi atau $> 0,6$ untuk variabel partisipasi anggaran sebesar 0,823, komitmen organisasi 0,788, gaya kepemimpinan 0,694 dan senjangan anggaran 0,630.

4.3 Uji Asumsi Klasik

4.3.1 Uji Normalitas

Uji asumsi normalitas digunakan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, variabel independen (variabel bebas) dan variabel dependen (variabel terikat) atau keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah distribusi data normal atau mendekati data normal.

Untuk menganalisis suatu model regresi yang bebas normalitas yaitu dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik. Dasar pengambilan keputusan :

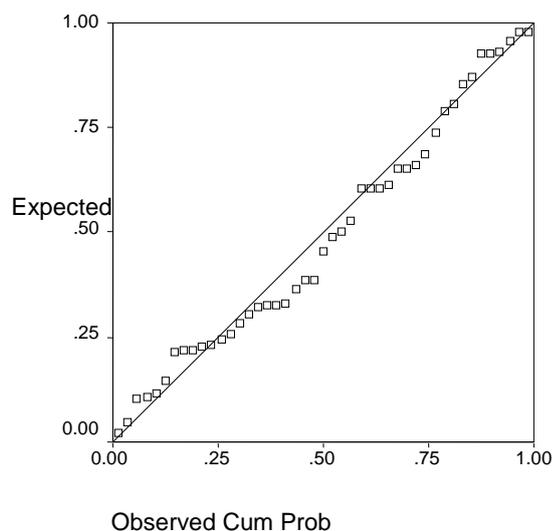
- 4.4 Jika data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas
- 4.5 Jika data menyebar jauh dari garis diagonal atau tidak mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas

Dari hasil uji normalitas diperoleh gambar sebagai berikut:

Grafik 4.1 Hasil Uji Normalitas

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual

Dependent Variable: KA



terlihat dari gambar di atas bahwa sebaran data ada di sekitar garis diagonal sehingga dapat disimpulkan data berdistribusi normal.

4.3.2 Uji Multikolinearitas

Multikolinearitas adalah uji ekonometrik yang digunakan untuk menguji apakah terjadi hubungan linier antara variabel-variabel bebas yang digunakan dalam model. Sehingga sulit untuk memisahkan variabel-variabel tersebut secara individu terhadap variabel terikat. Multikolinearitas tidak akan terjadi jika hasil perhitungan VIF (*Varian Inflation Factor*) tidak lebih besar dari 10. Hasil analisis terhadap multikolinearitas disajikan sebagai berikut :

Tabel 4.6 Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	Nilai Toleransi	VIF
PA	0,681	1,468
KO	0,541	1,848
GK	0,538	1,859

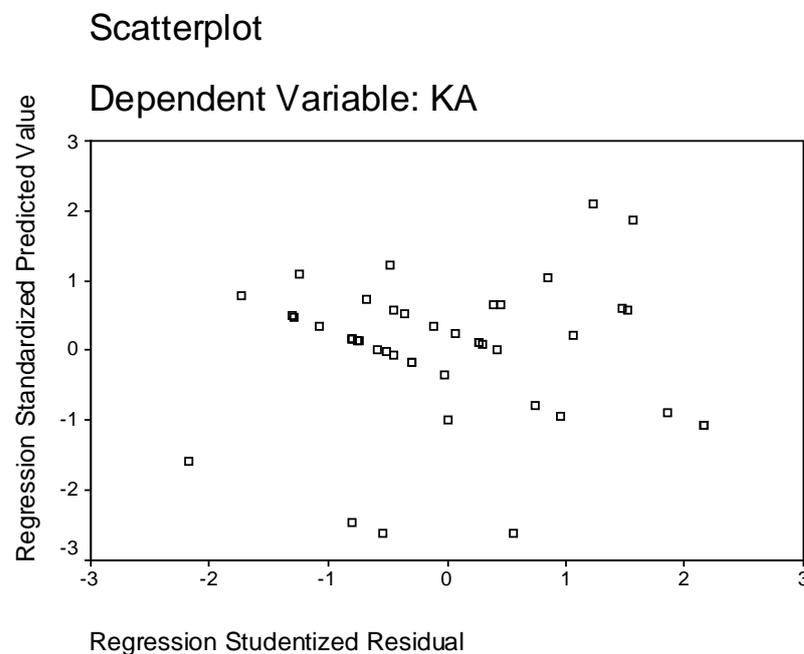
Sumber : Lampiran 7

Berdasarkan Tabel diatas, diketahui bahwa nilai VIF (*Varian Inflation Factor*) dari semua variabel adalah bernilai < 10 , sedangkan syarat terjadinya multikolinearitas adalah memiliki nilai VIF (*Varian Inflation Factor*) > 10 . Sehingga dapat disimpulkan bahwa, dalam penelitian ini tidak terjadi adanya multikolinearitas.

4.3.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk mengetahui apakah terjadi penyimpangan model karena varian gangguan berbeda antar satu observasi ke observasi lain. Pengujian heteroskedastisitas dideteksi dengan scatter plot antara nilai variable terikat dengan residualnya, jika terdapat pola tertentu yang teratur (bergelombang,melebar,kemudian menyempit) ataupun sebaran data mengumpul maka terjadi heterokdastisitas. Jika tidak terdapat pola yang jelas serta titik-titik yang menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Dari hasil SPSS diperoleh grafik scatter plot di bawah ini:

Grafik 4.2 Hasil Pengujian Heteroskedastisitas Data



Sumber : Lampiran 6

terlihat dari gambar di atas, sebaran data menyebar tidak membentuk pola-pola tertentu atau acak baik diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu y, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas dalam data yang diteliti.

4.4 Uji Hipotesis Penelitian

Hipotesis 1. Pengujian Variabel Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran

H1 : Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran.

Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen diperoleh dengan melakukan regresi sesuai persamaan:

$$Y = a + bX + e$$

dimana

Y = Senjangan Anggaran

a = konstanta

b = koefisien regresi untuk variabel X

e = error

Dari hasil spss versi 17.00 diperoleh data sebagai berikut:

Tabel 4.7 Uji Hipotesis 1

Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran (H1)

Variabel	Unstandardized Coefficients	T hitung	Sig
Constant	15,065	4,466	0,000
PA	0,125	2,504	0,016

Sumber : Lampiran 8

Persamaan :

$$Y = 15,065 + 0,125 X + er$$

Berdasarkan uji t diperoleh nilai t hitung untuk Partisipasi Anggaran sebesar 2,504 dengan nilai signifikansi 0,016; karena nilai signifikansi < 0,05 maka diambil kesimpulan bahwa variabel Partisipasi Anggaran memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap variabel Senjangan Anggaran.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Baiman (1982), Dunk (1993), Yuwono (1999), Darlis (2002) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran dan bertentangan dengan hasil penelitian Latuheru (2005), Asriningati (2006), Falikhatun (2007) dan Deni (2009).

Hipotesis 2&3. Pengaruh variabel independen dan moderating terhadap variabel dependen.

H2 : Komitmen Organisasi berpengaruh terhadap hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran

H3 : Gaya Kepemimpinan berpengaruh terhadap hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran

Pengaruh Partisipasi Anggaran (X), Komitmen Organisasi (Z1), Gaya Kepemimpinan (Z2) dengan variable moderat XZ1 dan XZ2 diperoleh dengan melakukan regresi sesuai persamaan:

$$Y = a + bX + cZ1 + dZ2 + eX.Z1 + f X.Z2 + er$$

dimana

Y = Senjangan Anggaran

X = Partisipasi anggaran

Z1 = Komitmen Organisasi

Z2 = Gaya kepemimpinan

XZ1 = Interaksi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi

XZ2 = Interaksi partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan

a, b, c, d dan e = koefisien regresi

er = kesalahan regresi

Variabel moderating dibentuk dengan operasi perkalian antara variabel Partisipasi Anggaran (X) dengan Komitmen Organisasi (Z1), sehingga diperoleh variabel baru XZ1 atau Z1X. Variabel moderat tersebut memenuhi sebagai variabel moderat apabila dalam regresi yang dibentuk akan diperoleh nilai koefisien regresi untuk variabel XZ1 yang bertanda negatif dan pengujian untuk uji parsialnya berpengaruh secara signifikan, demikian juga halnya dengan variabel

moderat yang dibentuk dari operasi perkalian antara X dan Z2 yaitu XZ2 atau Z2X.

Dari hasil spss versi 17.00 diperoleh data sebagai berikut:

Tabel 4.8 Uji Hipotesis 2, 3

Variabel	Unstandardized Coefficients	T hitung	Sig
Constant	109,612	3,575	0,001
PA	-3,051	-2,956	0,005
KO	-2,020	-2,744	0,009
GK	-0,497	-3,226	0,003
XZ1	7,398E-02	3,079	0,004
XZ2	1,513E-02	2,708	0,010

Sumber : Lampiran 9

Persamaan

$$Y = 109.612 - 3,051 X - 2,020Z1 - 0,497 Z2 + 0,074 XZ1 + 0,015XZ2 + er$$

Berdasarkan uji t diperoleh nilai t hitung untuk Partisipasi Anggaran sebesar $-2,956 > t\text{-tabel}$ atau nilai signifikansinya $0,005 < 0,05$ artinya Partisipasi Anggaran memberikan pengaruh negatif dan signifikan terhadap Senjangan Anggaran, untuk variabel Komitmen Organisasi nilai t hitungnya sebesar $-2,744 > t\text{-table}$ atau nilai signifikansinya $< 0,05$ karena nilai signifikansi $< 0,05$ maka diambil kesimpulan bahwa variabel Komitmen Organisasi memberikan pengaruh negatif dan signifikan terhadap variabel Senjangan Anggaran, untuk variabel Gaya Kepemimpinan nilai t hitungnya sebesar $-3,226 > t\text{-table}$ atau nilai signifikansinya $< 0,05$ karena nilai signifikansi $< 0,05$ maka diambil kesimpulan bahwa variabel Gaya Kepemimpinan memberikan pengaruh negatif dan signifikan terhadap variabel Senjangan Anggaran, selanjutnya variabel baru XZ1 diperoleh t hitung $3,079 > t\text{-tabel}$ atau signifikansi $< 0,05$; artinya, variabel baru tersebut memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran artinya interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi meningkatkan senjangan anggaran. Untuk variabel moderat kedua yaitu XZ2 diperoleh diperoleh

t hitung $>$ t table atau signifikansinya $<$ 0,05 sehingga dikatakan bahwa XZ_2 memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap Senjangan Anggaran.

4.5 Pembahasan

Dari hasil analisis data yang telah dilakukan, dapat diketahui bahwa masing-masing variabel yang diikutsertakan dalam penelitian ini memenuhi kriteria kualitas data yang baik yaitu valid dan reliabel. Hal ini juga didukung dengan hasil distribusi yang normal dan terbebas dari multikolinieritas dan heteroskedastisitas.

Hasil analisa statistik menggambarkan keadaan atau kondisi responden dengan nilai rata-rata partisipasi penyusunan anggaran menunjukkan bahwa responden mempunyai partisipasi yang cukup dalam proses penyusunan anggaran. Sedangkan variable Komitmen Organisasi memiliki rata-rata 3,1605 yang mengindikasikan bahwa responden atau pejabat yang ada pada level SKPD memiliki komitmen organisasi yang cukup tinggi. Nilai rata-rata untuk variabel gaya kepemimpinan 74,0444 atau $>$ 64 yang menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan yang dipakai pada level SKPD Kab. Lumajang cenderung berorientasi pada hubungan. Senjangan anggaran memiliki nilai rata-rata 2,5695 atau rendah yang berarti bahwa responden cenderung untuk tidak melakukan senjangan anggaran.

Hasil pengujian menerima hipotesis pertama (H1) yang menyatakan Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran, hasil pengujian menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Artinya semakin tinggi partisipasi akan semakin menaikkan senjangan anggaran. Partisipasi yang semula diharapkan akan mempertinggi kinerja karena dengan harapan akan memacu semangat untuk bersungguh-sungguh mencapai tujuan karena telah menetapkan standarnya sendiri ternyata justru dimanfaatkan untuk menciptakan senjangan anggaran agar anggaran lebih mudah dicapai sehingga diharapkan pencapaian tersebut akan mempertinggi penilaian kinerjanya. Hal ini dibuktikan dengan nilai signifikansi 0,016 atau $<$ 0,05 serta nilai t hitung yang lebih besar dari t table yaitu 2,504 $>$ 2,02. Hal ini berarti jika ada kenaikan partisipasi anggaran maka terjadi kenaikan

senjangan anggaran dan sebaliknya jika partisipasi turun maka senjangan anggaran akan turun.

Hasil pengujian menerima H2 dan H3, yang menyatakan Komitmen Organisasi berpengaruh terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran (H2) dan Gaya Kepemimpinan berpengaruh terhadap hubungan Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran (H3). Hasil pengujian variabel moderating XZ1 atau interaksi komitmen organisasi dan partisipasi anggaran diperoleh t hitung $3,079 > t$ tabel atau signifikansinya $< 0,05$; artinya variabel baru tersebut memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran artinya interaksi komitmen organisasi dan partisipasi anggaran menaikkan senjangan anggaran dikarenakan kemungkinan ada faktor-faktor lain yang mempengaruhi. Komitmen organisasi berhubungan dengan pandangan profesionalisme yaitu pengabdian pada institusi atau organisasinya. Komitmen menunjukkan kepedulian dan loyalitas yang tinggi untuk tetap mengabdikan dan menjadi bagian dari suatu organisasi. Karyawan yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan berusaha berbuat yang terbaik demi mencapai tujuan organisasi dan menempatkan kepentingan organisasi di atas kepentingan pribadinya.

Komitmen organisasi para pejabat level SKPD kabupaten lumajang sudah dapat menurunkan senjangan anggaran akan tetapi interaksi antara partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi koefisien regresinya berharga positif sehingga interaksi komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran akan menaikkan senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan sebagai pejabat struktural tentu harus loyal terhadap atasan dan instansinya meskipun tidak semua pejabat dilibatkan dalam penyusunan anggaran dimana penyusunan anggaran masih didominasi oleh kebijakan eksekutif selaku pusat pertanggungjawaban.

Anggaran pemerintah dalam proses penyusunan dan pembahasannya kerap mengabaikan aspek kepentingan publik. Pengabaian ini akibat dominasi kepentingan eksekutif sebagai pengelola pemerintahan dan legislatif sebagai representasi partai politik. Partisipasi publik dalam penyusunan anggaran yang seharusnya disalurkan melalui SKPD-SKPD dalam hal ini aspirasi rakyat yang

semestinya disampaikan oleh anggota legislatif terabaikan karena adanya kesepakatan politik antara eksekutif dan legislatif yang cenderung mementingkan diri sendiri dan membuat SKPD selaku instansi teknis diharuskan mengakomodasi kepentingan tersebut. Hal ini bisa dilihat dalam proses pembahasan RAPB dimana hanya beberapa program usulan SKPD yang diterima dan selebihnya merupakan program kesepakatan eksekutif dan legislatif. Sehingga komitmen Pejabat SKPD juga menggambarkan komitmen untuk mengakomodasi kepentingan eksekutif dan legislatif.

Untuk variabel moderat kedua XZ2 atau interaksi gaya kepemimpinan dan partisipasi anggaran diperoleh t hitung $>$ t tabel atau signifikansinya $<$ 0,05 sehingga dikatakan bahwa gaya kepemimpinan memberikan pengaruh positif dan signifikan. Artinya interaksi gaya kepemimpinan dan partisipasi anggaran akan menaikkan senjangan anggaran, hal ini dikarenakan gaya kepemimpinan berorientasi pada hubungan mengutamakan partisipasi bawahan dalam setiap pengambilan keputusan sehingga dengan gaya kepemimpinan berorientasi pada hubungan akan semakin mempertinggi partisipasi, dan semakin memperkuat hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

BAB 5. KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran serta pengaruh variabel komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan senjangan anggaran yang diukur dengan melihat jawaban responden terhadap pertanyaan atas masing-masing variabel dalam kuesioner yang diberikan.

Dari hasil analisa data dan pembahasan yang telah diuraikan pada Bab 4, dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Menerima H1 yang menyatakan Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran. Terdapat pengaruh positif dan signifikan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, artinya partisipasi penyusunan anggaran meningkatkan senjangan anggaran. Semakin tinggi partisipasi akan semakin menaikkan senjangan anggaran. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Baiman (1982), Dunk (1993), Yuwono (1999), Darlis (2002) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran dan bertentangan dengan hasil penelitian Latuheru (2005), Asriningati (2006), Falikhatun (2007) dan Deni (2009).
2. Menerima H2 yang menyatakan Komitmen Organisasi berpengaruh terhadap hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. Interaksi antara komitmen organisasi dan partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran, artinya interaksi komitmen organisasi dan partisipasi anggaran akan menaikkan senjangan anggaran.
3. Menerima H3 yang menyatakan Gaya Kepemimpinan berpengaruh terhadap hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. Interaksi antara gaya kepemimpinan dan partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran, artinya Interaksi Gaya

kepemimpinan dengan partisipasi anggaran akan menaikkan senjangan anggaran.

5.2 Keterbatasan

Berdasarkan penelitian, keterbatasan dalam penelitian ini adalah:

1. Pengumpulan data penelitian dengan menggunakan penyebaran data kuesioner dinilai kurang efektif karena kemungkinan di isi dengan tidak serius sehingga memungkinkan terjadinya informasi yang bias. Selain itu kemungkinan tidak benar-benar di isi oleh responden yang bersangkutan.
2. Penelitian ini hanya menggunakan variable moderating komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan padahal masih banyak faktor lain yang mungkin berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran seperti; ketidakpastian lingkungan, kohesivitas kelompok, *locus of control* dll.

5.3 Saran

Berdasarkan keterbatasan penelitian, maka saran yang diajukan peneliti untuk perbaikan penelitian mendatang antara lain :

1. Penelitian selanjutnya diharapkan menggunakan metode penelitian lain seperti wawancara dan observasi sehingga dapat meningkatkan kualitas data yang diperoleh.
2. Penelitian selanjutnya sebaiknya mempertimbangkan variable moderating lain selain komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan yang mungkin mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

DAFTAR PUSTAKA

- Asriningati.2006.Pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.skripsi.S1 akuntansi universitas islam Yogyakarta.
- Falikhatun.2007.Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap budgetary slack dengan variable pemoderasi ketidakpastian lingkungan dan kohesivitas kelompok.Jurnal akuntansi dan keuangan, Vol. 6: 207-221
- Venusita,Lintang.2008.Partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggarandengan komitmen organisasi sebagai variable moderasi.Jurnal kewirausahaan, Vol 2, No. 1: 27-42
- Christina,Vitha dan Azhar Maksun.2009.Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variable moderating.Jurnal akuntansi dan keuangan; Vol 5
- Solichin dan Suhartono.2009.Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi.Jurnal akuntansi; 15 maret 2009
- Lateru.2005.pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variable moderating (studi empiris pada kawasan industry Maluku).Jurnal akuntansi dan keuangan 7; 103-645
- Tanpati,Iwan.2007.Pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan senjangan anggaran.Management research 1; 7 november 2007
- Gupita,Astri.2009.Pengaruh gaya kepemimpinan terhadap komitmen organisasi.Jurnal akuntansi 5
- Muslimah.1998.Dampak gaya kepemimpinan,ketidakpastian lingkungan, dan job relevant terhadap perceived usefulness sistem anggaran.Jurnal riset dan akuntansi, Vol. 1, No. 2, juli 1998
- Darlis, Edfan.2002.Analisis pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.Jurnal riset dan akuntansi, Vol. 5 No. 1

- Mulia, Newika. 2006. Pengaruh komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, dan ketidakpastian lingkungan terhadap timbulnya senjangan anggaran. Skripsi. S-1 akuntansi Universitas Jember.
- Ritonga, Panangaran. 2008. Pengaruh budaya paternalistik dan komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Tesis. Universitas Sumatera Utara Medan
- Deni. 2009. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran. *Skripsi*. S-1 Akuntansi Universitas Jember.
- Adisasmita, Rahardjo. 2010. Pengelolaan pendapatan dan anggaran daerah. Yogyakarta: Graha Ilmu
- Soekarso, Agus Sosoro, Iskandar Putong, Cecep Hidayat. 2010. Teori kepemimpinan. Jakarta: Mitra Wacana Media
- Nurdiawan, Deddi. 2007. Akuntansi pemerintahan. Jakarta: Salemba Empat
- Mowen, M dan Hansen. 1997. Akuntansi Manajemen. Cetakan pertama. Jakarta: Erlangga.
- Welsch, A, Gordon dan Hilton. 2000. Anggaran: Perencanaan dan Pengendalian Laba. Buku satu. Edisi pertama. Jakarta: Salemba Empat.
- Mardiasmo. 2004. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi Yogyakarta
- Pedoman Penulisan Karya Tulis Ilmiah Universitas Jember*. 2011. Jember: Jember University Press
- Indriantoro, Nur. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: BPFE

**L
A
M
P
I
R
A
N**

LAMPIRAN 1**KUESIONER PENELITIAN****IDENTITAS DIRI**

Nama (boleh inisial) :
 Umur : tahun
 Jenis kelamin :
 Gelar Akademis Terakhir :
 Jabatan :
 Lama Kerja : tahun

PETUNJUK MENERJAKAN

Bacalah baik-baik setiap pernyataan berikut dan pilihlah salah satu jawaban yang sesuai dengan keadaan saudara dengan memberi tanda sesuai dengan petunjuk pada setiap pernyataan di atasnya.

STS : Sangat Tidak Setuju

TS : tidak Setuju

S : Setuju

SS : sangat Setuju

PARTISIPASI ANGGARAN (Milani, 1975)

Pertanyaan berikut ini dapat digunakan untuk mendeskripsikan peranan yang Anda pegang dalam merancang anggaran untuk organisasi Ibu/Bapak/Saudara. Mohon dijawab dengan melingkari nomor dari 1 sampai dengan 6 pada skala untuk masing-masing pertanyaan berikut:

a) Kategori mana di bawah ini yang menjelaskan dengan sebaik-baiknya tentang kegiatan Anda ketika anggaran sedang disusun? Saya ikut serta dalam penyusunan:

6	5	4	3	2	1
Semua anggaran					Tidak satu anggaran pun

- b) Kategori manakah di bawah ini yang menjelaskan dengan paling baik alasan yang diberikan oleh atasan Anda ketika revisi anggaran dibuat? Alasannya adalah:

6	5	4	3	2	1
Sangat masuk akal dan/atau logis			Sangat sembarangan dan / atau tidak logis		

- c) Seberapa sering Anda menyatakan permintaan Anda, pendapat dan / atau usulan tentang anggaran ke atasan Anda tanpa diminta?

6	5	4	3	2	1
Sangat sering				Tidak pernah	

- d) Seberapa banyak pengaruh yang Anda rasakan, Anda miliki untuk hasil akhir anggaran yang telah dibuat dan disepakati oleh organisasi?

6	5	4	3	2	1
Sangat banyak jumlahnya				Tidak ada	

- e) Bagaimana Anda memandang kontribusi Anda terhadap anggaran? Kontribusi saya sendiri adalah:

6	5	4	3	2	1
Sangat penting			Sangat tidak penting		

- f) Seberapa sering atasan Anda meminta pendapat dan/atau usulan ketika anggaran sedang disusun?

6	5	4	3	2	1
Sangat sering				Tidak pernah	

KOMITMEN ORGANISASI (Mowday, 1979)

Pertanyaan berikut akan menggambarkan persepsi terhadap komitmen organisasi yang dimiliki. Pilihan jawaban berupa skala 1 sampai dengan 4 yang menunjukkan “sangat tidak setuju” sampai dengan “sangat setuju”.

No	Pernyataan	STS	TS	S	SS
		1	2	3	4
1.	Saya berkeinginan memberikan segala upaya yang ada untuk membantu Instansi ini menjadi sukses.				
2.	Saya membanggakan Instansi ini kepada teman-teman saya sebagai suatu Instansi yang baik untuk bekerja.				
3.	Saya akan menerima hampir setiap jenis penugasan pekerjaan agar tetap bekerja pada Instansi ini.				
4.	Saya menemukan bahwa sistem nilai (<i>values</i>) saya sama dengan sistem nilai (<i>values</i>) Instansi ini.				
5.	Saya bangga mengatakan kepada orang lain bahwa saya bekerja pada Instansi ini.				
6.	Instansi ini memberikan peluang yang terbaik bagi saya dalam meningkatkan kinerja Instansi ini.				
7.	Saya merasa pilihan saya untuk bekerja pada Instansi ini sangat tepat dibandingkan dengan Instansi lain yang sudah saya pertimbangkan sebelumnya.				
8.	Kepedulian saya terhadap masa depan Instansi tempat saya bekerja sangat besar.				

9.	Bagi saya Instansi ini adalah yang terbaik dari semua kemungkinan Instansi yang dipilih untuk bekerja.				
----	--	--	--	--	--

KESENJANGAN ANGGARAN (Onsi, 1973)

Pertanyaan berikut akan menggambarkan persepsi terhadap senjangan anggaran. Pilihan jawaban berupa skala 1 sampai dengan 4 yang menunjukkan “sangat tidak setuju” sampai “sangat setuju”.

No.	Pernyataan	STS	TS	S	SS
		1	2	3	4
1.	Bagi saya Instansi ini adalah yang terbaik dari semua kemungkinan Instansi yang dipilih untuk bekerja.				
2.	Pada keadaan bisnis yang baik, manajer Instansi bersedia menerima adanya kelonggaran (<i>slack</i>) sampai pada level tertentu yang dianggap wajar.				
3.	Kelonggaran dalam anggaran adalah baik untuk melakukan sesuatu yang tidak dapat dibuktikan secara resmi.				
4.	Standar yang digunakan di dalam anggaran mendorong produktivitas yang tinggi di wilayah tanggung jawab saya.				
5	Anggaran untuk departemen saya dapat saya pastikan bisa terlaksana.				
6	Karena adanya keterbatasan jumlah anggaran yang disediakan, saya harus memonitor setiap pengeluaran-pengeluaran yang menjadi wewenang saya.				
7	Adanya target anggaran yang harus saya capai, tidak terlalu membuat saya ingin memperbaiki tingkat efisiensi.				

8	Sasaran yang dijabarkan dalam anggaran sangat susah untuk dicapai / direalisasikan.				
---	---	--	--	--	--

GAYA KEPEMIMPINAN (Yulk, 1981)

Pikirkan seseorang dengan siapa bapak/ibu bekerja, orang ini bisa seseorang yang sedang bekerja dengan bapak/ibu ataupun seseorang yang ibu kenal di masa lalu.

Lukislah orang tersebut dengan melingkari pada skala berikut :

Menyenangkan	8	7	6	5	4	3	2	1	tidak menyenangkan
Bersahabat	8	7	6	5	4	3	2	1	tidak bersahabat
Menolak	8	7	6	5	4	3	2	1	menerima
Tegang	8	7	6	5	4	3	2	1	santai/rileks
Jaga jarak	8	7	6	5	4	3	2	1	dekat
Dingin	8	7	6	5	4	3	2	1	hangat
Mendukung	8	7	6	5	4	3	2	1	tidak mendukung
Reseh/suka cecok	8	7	6	5	4	3	2	1	harmonis
Murung	8	7	6	5	4	3	2	1	riang
Terbuka	8	7	6	5	4	3	2	1	tertutup
Menggerutu	8	7	6	5	4	3	2	1	loyal
Tidak dapat dipercaya	8	7	6	5	4	3	2	1	dapat dipercaya
Sopan	8	7	6	5	4	3	2	1	tidak sopan
Angkuh	8	7	6	5	4	3	2	1	ramah
Kooperatif	8	7	6	5	4	3	2	1	tidak kooperatif
Tidak jujur	8	7	6	5	4	3	2	1	jujur
Baik	8	7	6	5	4	3	2	1	tidak baik
TOTAL									

26	6	5	6	6	4	6	33	4	4	3	2	3	3	3	3	28	3	4	3	1	3	3	2	2	21	8	7	2	3	3	4	7	1	1	7	2	2	7	2	7	2	7	72
27	6	6	5	6	4	6	33	4	3	4	2	3	3	3	3	28	3	3	4	1	3	3	2	2	21	7	8	2	3	3	4	7	1	1	7	2	2	7	2	7	2	7	72
28	5	5	6	6	4	6	32	4	3	2	2	3	4	4	4	29	3	3	3	1	3	3	2	2	20	7	7	2	3	3	4	7	1	2	7	1	2	7	2	7	1	7	70
29	4	5	4	5	3	5	26	4	4	3	3	4	4	4	4	33	3	3	2	3	3	3	2	2	21	7	6	2	2	3	4	7	1	2	7	2	3	2	2	7	2	7	66
30	2	2	5	5	3	2	19	4	4	3	3	3	3	3	3	28	2	3	2	3	3	3	2	2	20	7	7	2	3	3	4	7	1	2	7	2	2	7	2	7	2	7	72
31	6	6	6	5	3	5	31	4	4	3	3	4	4	3	3	31	3	3	2	3	3	3	3	2	22	7	7	2	2	3	2	6	2	3	6	2	3	7	3	7	2	7	71
32	5	6	5	6	4	6	32	4	4	4	2	3	3	3	3	29	3	3	3	1	3	3	2	2	20	7	6	2	3	3	4	7	1	2	7	2	2	7	2	7	2	7	71
33	6	5	5	6	4	6	32	4	3	3	2	3	3	3	3	27	3	3	3	1	3	3	2	2	20	7	7	2	3	3	4	7	1	1	7	2	2	7	2	7	2	7	71
34	6	5	6	5	4	6	32	3	4	3	2	3	3	3	3	27	3	3	3	1	3	3	2	2	20	6	6	2	3	3	4	7	2	2	7	2	2	7	2	7	2	7	71
35	6	6	6	6	4	6	34	4	4	3	2	3	3	3	3	28	3	3	3	1	3	3	2	2	20	6	6	2	3	3	4	7	2	2	7	2	2	7	2	7	2	7	71
36	5	5	6	6	4	6	32	4	3	2	2	3	4	4	4	29	3	3	3	1	3	3	2	2	20	7	7	2	3	3	4	7	1	2	7	1	2	7	2	7	1	7	70
37	6	6	5	5	4	6	32	3	4	3	2	3	3	3	3	28	3	4	3	1	3	3	2	2	21	7	6	2	3	3	4	7	2	2	7	2	2	7	2	7	2	7	72
38	6	6	6	6	2	6	32	4	4	3	2	3	3	3	3	28	3	2	1	1	2	3	2	2	16	8	7	5	6	5	7	7	6	5	6	6	5	7	4	5	5	7	101
39	2	2	5	5	3	2	19	4	4	3	3	3	3	3	3	28	2	3	2	3	3	3	2	2	20	7	7	2	3	3	4	7	1	2	7	2	2	7	2	7	2	7	72
40	6	5	6	5	4	6	32	3	4	3	2	3	3	3	3	27	3	3	3	1	3	3	2	2	20	6	6	2	3	3	4	7	2	2	7	2	2	7	2	7	2	7	71
41	6	6	5	5	2	6	30	4	4	3	2	3	3	3	3	28	3	2	2	1	2	3	2	2	17	7	7	5	7	5	7	7	6	5	6	6	5	7	4	5	5	7	101
42	6	6	6	6	4	6	34	4	4	3	2	3	3	3	3	28	3	3	3	1	3	3	2	2	20	6	6	2	3	3	4	7	2	2	7	2	2	7	2	7	2	7	71
43	6	5	6	5	4	6	32	3	4	3	2	3	3	3	3	27	3	3	3	1	3	3	2	2	20	6	6	2	3	3	4	7	2	2	7	2	2	7	2	7	2	7	71
44	4	6	6	5	6	6	33	4	4	4	4	4	4	3	4	34	3	2	2	4	3	4	2	1	21	8	7	2	2	3	3	8	1	1	8	2	4	7	3	7	2	7	75
45	4	5	4	5	3	2	23	4	4	3	3	4	4	4	4	33	3	3	2	3	3	3	2	2	21	7	6	2	2	3	1	6	2	3	6	2	3	2	2	7	1	7	62

Lampiran 3 Statistik Deskriptif

Statistics

		PA	KO	GK	KA	XZ1	XZ2
N	Valid	45	45	45	45	45	45
	Missing	0	0	0	0	0	0
Mean		28,9111	28,4444	74,0444	20,5556	828,6889	2122,7111
Median		30,0000	28,0000	71,0000	21,0000	840,0000	2130,0000
Mode		30,00	28,00	71,00	20,00	840,00	1988,00
Std. Deviation		3,80085	3,34090	9,42182	1,85320	175,39913	265,74874
Minimum		19,00	22,00	60,00	16,00	460,00	1368,00
Maximum		34,00	36,00	101,00	25,00	1224,00	2610,00

Lampiran 4 Uji Validitas & Reliabilitas Variabel PA

Correlations

		X1	X2	X3	X4	X5	X6	PA
X1	Pearson Correlation	1	.703**	.357*	.270	.293	.523**	.731**
	Sig. (2-tailed)	.	.000	.016	.073	.051	.000	.000
	N	45	45	45	45	45	45	45
X2	Pearson Correlation	.703**	1	.373*	.321*	.531**	.481**	.796**
	Sig. (2-tailed)	.000	.	.012	.031	.000	.001	.000
	N	45	45	45	45	45	45	45
X3	Pearson Correlation	.357*	.373*	1	.823**	.396**	.350*	.726**
	Sig. (2-tailed)	.016	.012	.	.000	.007	.018	.000
	N	45	45	45	45	45	45	45
X4	Pearson Correlation	.270	.321*	.823**	1	.410**	.297*	.679**
	Sig. (2-tailed)	.073	.031	.000	.	.005	.047	.000
	N	45	45	45	45	45	45	45
X5	Pearson Correlation	.293	.531**	.396**	.410**	1	.472**	.715**
	Sig. (2-tailed)	.051	.000	.007	.005	.	.001	.000
	N	45	45	45	45	45	45	45
X6	Pearson Correlation	.523**	.481**	.350*	.297*	.472**	1	.730**
	Sig. (2-tailed)	.000	.001	.018	.047	.001	.	.000
	N	45	45	45	45	45	45	45
PA	Pearson Correlation	.731**	.796**	.726**	.679**	.715**	.730**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.
	N	45	45	45	45	45	45	45

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Reliability

***** Method 1 (space saver) will be used for this analysis

—

RELIABILITY ANALYSIS - SCALE (ALPHA)

Item-total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item- Total Correlation	Alpha if Item Deleted
X1	24.1111	10.3737	.5930	.7948
X2	23.9556	9.5889	.6698	.7774
X3	24.0000	10.5909	.5956	.7946
X4	24.0889	11.2646	.5550	.8040
X5	24.4667	10.3909	.5656	.8008
X6	23.9333	10.1091	.5767	.7991

Reliability Coefficients

N of Cases = 45.0

N of Items = 6

Alpha = .8235

Variabel KO

Correlations

		Z1.1	Z1.2	Z1.3	Z1.4	KO
Z1.1	Pearson Correlation	1	.463**	.411**	.093	.678**
	Sig. (2-tailed)	.	.001	.005	.545	.000
	N	45	45	45	45	45
Z1.2	Pearson Correlation	.463**	1	.382**	.083	.584**
	Sig. (2-tailed)	.001	.	.010	.586	.000
	N	45	45	45	45	45
Z1.3	Pearson Correlation	.411**	.382**	1	.017	.576**
	Sig. (2-tailed)	.005	.010	.	.912	.000
	N	45	45	45	45	45
Z1.4	Pearson Correlation	.093	.083	.017	1	.389**
	Sig. (2-tailed)	.545	.586	.912	.	.008
	N	45	45	45	45	45
KO	Pearson Correlation	.678**	.584**	.576**	.389**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.008	.
	N	45	45	45	45	45

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		Z1.5	Z1.6	Z1.7	Z1.8	Z1.9	KO
Z1.5	Pearson Correlation	1	.332*	.613**	.555**	.530**	.805**
	Sig. (2-tailed)	.	.026	.000	.000	.000	.000
	N	45	45	45	45	45	45
Z1.6	Pearson Correlation	.332*	1	.442**	.355*	.213	.586**
	Sig. (2-tailed)	.026	.	.002	.017	.160	.000
	N	45	45	45	45	45	45
Z1.7	Pearson Correlation	.613**	.442**	1	.597**	.363*	.754**
	Sig. (2-tailed)	.000	.002	.	.000	.014	.000
	N	45	45	45	45	45	45
Z1.8	Pearson Correlation	.555**	.355*	.597**	1	.335*	.606**
	Sig. (2-tailed)	.000	.017	.000	.	.024	.000
	N	45	45	45	45	45	45
Z1.9	Pearson Correlation	.530**	.213	.363*	.335*	1	.547**
	Sig. (2-tailed)	.000	.160	.014	.024	.	.000
	N	45	45	45	45	45	45
KO	Pearson Correlation	.805**	.586**	.754**	.606**	.547**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.
	N	45	45	45	45	45	45

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Reliability

***** Method 1 (space saver) will be used for this analysis

—

RELIABILITY ANALYSIS - SCALE (ALPHA)

Item-total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item- Total Correlation	Alpha if Item Deleted
Z1.1	24.8000	8.3455	.5271	.7601
Z1.2	24.9778	9.1131	.4391	.7721
Z1.3	25.4222	9.1586	.4301	.7733
Z1.4	25.7556	9.8707	.2011	.8070
Z1.5	25.3333	8.4091	.7295	.7325
Z1.6	25.2000	9.2545	.4559	.7696
Z1.7	25.3333	8.4545	.6563	.7409
Z1.8	25.2000	9.4364	.5013	.7658
Z1.9	25.5333	9.4364	.4136	.7750

Reliability Coefficients

N of Cases = 45.0

N of Items = 9

Alpha = .7876

Variabel GK

Correlations

		Z2.1	Z2.2	Z2.3	Z2.4	GK
Z2.1	Pearson Correlation	1	.864**	-.294*	-.399**	.329*
	Sig. (2-tailed)	.	.000	.050	.007	.028
	N	45	45	45	45	45
Z2.2	Pearson Correlation	.864**	1	-.286	-.340*	.330*
	Sig. (2-tailed)	.000	.	.056	.022	.027
	N	45	45	45	45	45
Z2.3	Pearson Correlation	-.294*	-.286	1	.821**	.645**
	Sig. (2-tailed)	.050	.056	.	.000	.000
	N	45	45	45	45	45
Z2.4	Pearson Correlation	-.399**	-.340*	.821**	1	.654**
	Sig. (2-tailed)	.007	.022	.000	.	.000
	N	45	45	45	45	45
GK	Pearson Correlation	.329*	.330*	.645**	.654**	1
	Sig. (2-tailed)	.028	.027	.000	.000	.
	N	45	45	45	45	45

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Correlations

		Z2.5	Z2.6	Z2.7	Z2.8	GK
Z2.5	Pearson Correlation	1	.449**	-.293	.409**	.562**
	Sig. (2-tailed)	.	.002	.051	.005	.000
	N	45	45	45	45	45
Z2.6	Pearson Correlation	.449**	1	.081	.473**	.577**
	Sig. (2-tailed)	.002	.	.598	.001	.000
	N	45	45	45	45	45
Z2.7	Pearson Correlation	-.293	.081	1	-.388**	.307*
	Sig. (2-tailed)	.051	.598	.	.009	.040
	N	45	45	45	45	45
Z2.8	Pearson Correlation	.409**	.473**	-.388**	1	.577**
	Sig. (2-tailed)	.005	.001	.009	.	.000
	N	45	45	45	45	45
GK	Pearson Correlation	.562**	.577**	.307*	.577**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.040	.000	.
	N	45	45	45	45	45

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Correlations

		Z2.9	Z2.10	Z2.11	Z2.12	GK
Z2.9	Pearson Correlation	1	-.521**	.523**	.427**	.690**
	Sig. (2-tailed)	.	.000	.000	.003	.000
	N	45	45	45	45	45
Z2.10	Pearson Correlation	-.521**	1	-.461**	-.535**	-.301*
	Sig. (2-tailed)	.000	.	.001	.000	.045
	N	45	45	45	45	45
Z2.11	Pearson Correlation	.523**	-.461**	1	.428**	.586**
	Sig. (2-tailed)	.000	.001	.	.003	.000
	N	45	45	45	45	45
Z2.12	Pearson Correlation	.427**	-.535**	.428**	1	.387**
	Sig. (2-tailed)	.003	.000	.003	.	.009
	N	45	45	45	45	45
GK	Pearson Correlation	.690**	-.301*	.586**	.387**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.045	.000	.009	.
	N	45	45	45	45	45

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Correlations

		Z2.13	Z2.14	Z2.15	Z2.16	Z2.17	GK
Z2.13	Pearson Correlation	1	-.214	.243	-.134	.450**	.319*
	Sig. (2-tailed)	.	.158	.108	.379	.002	.033
	N	45	45	45	45	45	45
Z2.14	Pearson Correlation	-.214	1	-.655**	.577**	-.154	.601**
	Sig. (2-tailed)	.158	.	.000	.000	.313	.000
	N	45	45	45	45	45	45
Z2.15	Pearson Correlation	.243	-.655**	1	-.564**	-.126	-.534**
	Sig. (2-tailed)	.108	.000	.	.000	.410	.000
	N	45	45	45	45	45	45
Z2.16	Pearson Correlation	-.134	.577**	-.564**	1	-.114	.687**
	Sig. (2-tailed)	.379	.000	.000	.	.456	.000
	N	45	45	45	45	45	45
Z2.17	Pearson Correlation	.450**	-.154	-.126	-.114	1	.313*
	Sig. (2-tailed)	.002	.313	.410	.456	.	.037
	N	45	45	45	45	45	45
GK	Pearson Correlation	.319*	.601**	-.534**	.687**	.313*	1
	Sig. (2-tailed)	.033	.000	.000	.000	.037	.
	N	45	45	45	45	45	45

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Reliability

***** Method 1 (space saver) will be used for this analysis

—

RELIABILITY ANALYSIS - SCALE (ALPHA)

Item-total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item- Total Correlation	Alpha if Item Deleted
Z2.1	67.6222	82.3313	.1954	.6910
Z2.2	67.6667	82.6364	.2066	.6894
Z2.3	71.3111	72.6737	.5350	.6490
Z2.4	70.5111	72.8010	.5500	.6479
Z2.5	70.7556	77.8253	.4689	.6637
Z2.6	70.2889	75.1192	.4602	.6599
Z2.7	67.7556	82.0980	.1438	.7001
Z2.8	71.5333	73.5727	.4422	.6602
Z2.9	71.5333	75.0273	.6167	.6487
Z2.10	67.4667	95.3455	-.3913	.7336
Z2.11	71.4889	74.7101	.4682	.6586
Z2.12	71.2667	80.3818	.2479	.6858
Z2.13	67.9333	81.1091	.1296	.7067
Z2.14	71.6667	79.7727	.5372	.6655
Z2.15	67.3111	99.6737	-.6030	.7481
Z2.16	71.5333	73.2091	.5992	.6450
Z2.17	67.0667	84.0182	.2160	.6882

Reliability Coefficients

N of Cases = 45.0

N of Items = 17

Alpha = .6945

Variabel KA

Correlations

		Y1.1	Y1.2	Y1.3	Y1.4	KA
Y1.1	Pearson Correlation	1	.222	.159	.116	.536**
	Sig. (2-tailed)	.	.143	.296	.446	.000
	N	45	45	45	45	45
Y1.2	Pearson Correlation	.222	1	.401**	.090	.599**
	Sig. (2-tailed)	.143	.	.006	.556	.000
	N	45	45	45	45	45
Y1.3	Pearson Correlation	.159	.401**	1	-.018	.470**
	Sig. (2-tailed)	.296	.006	.	.907	.001
	N	45	45	45	45	45
Y1.4	Pearson Correlation	.116	.090	-.018	1	.551**
	Sig. (2-tailed)	.446	.556	.907	.	.000
	N	45	45	45	45	45
KA	Pearson Correlation	.536**	.599**	.470**	.551**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.001	.000	.
	N	45	45	45	45	45

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		Y1.5	Y1.6	Y1.7	Y1.8	KA
Y1.5	Pearson Correlation	1	.201	.267	.196	.606**
	Sig. (2-tailed)	.	.185	.076	.197	.000
	N	45	45	45	45	45
Y1.6	Pearson Correlation	.201	1	-.040	.089	.375*
	Sig. (2-tailed)	.185	.	.793	.562	.011
	N	45	45	45	45	45
Y1.7	Pearson Correlation	.267	-.040	1	.419**	.655**
	Sig. (2-tailed)	.076	.793	.	.004	.000
	N	45	45	45	45	45
Y1.8	Pearson Correlation	.196	.089	.419**	1	.488**
	Sig. (2-tailed)	.197	.562	.004	.	.001
	N	45	45	45	45	45
KA	Pearson Correlation	.606**	.375*	.655**	.488**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.011	.000	.001	.
	N	45	45	45	45	45

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Reliability

***** Method 1 (space saver) will be used for this analysis

—

RELIABILITY ANALYSIS - SCALE (ALPHA)

Item-total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item- Total Correlation	Alpha if Item Deleted
Y1.1	17.7333	2.7000	.3065	.6041
Y1.2	17.7111	2.7556	.4474	.5705
Y1.3	18.0889	2.8101	.2186	.6320
Y1.4	18.0222	2.6586	.3168	.6015
Y1.5	17.7556	2.6889	.4386	.5684
Y1.6	17.8222	3.0131	.1425	.6469
Y1.7	18.3333	2.5909	.4926	.5517
Y1.8	18.4222	2.9313	.3269	.5998

Reliability Coefficients

N of Cases = 45.0

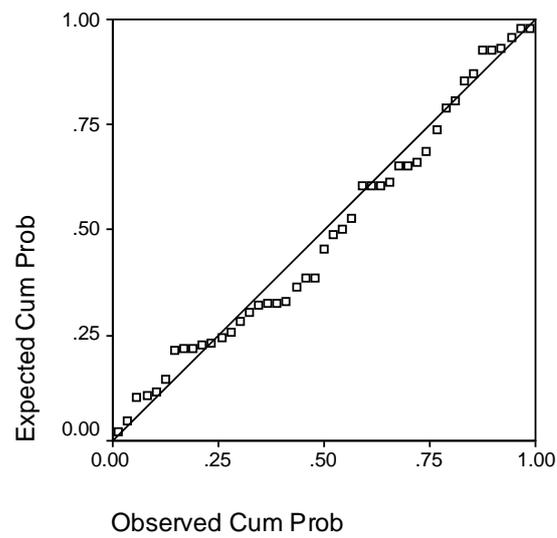
N of Items = 8

Alpha = .6296

Lampiran 5 Uji Normalitas

Normal P-P Plot of Regression Stand

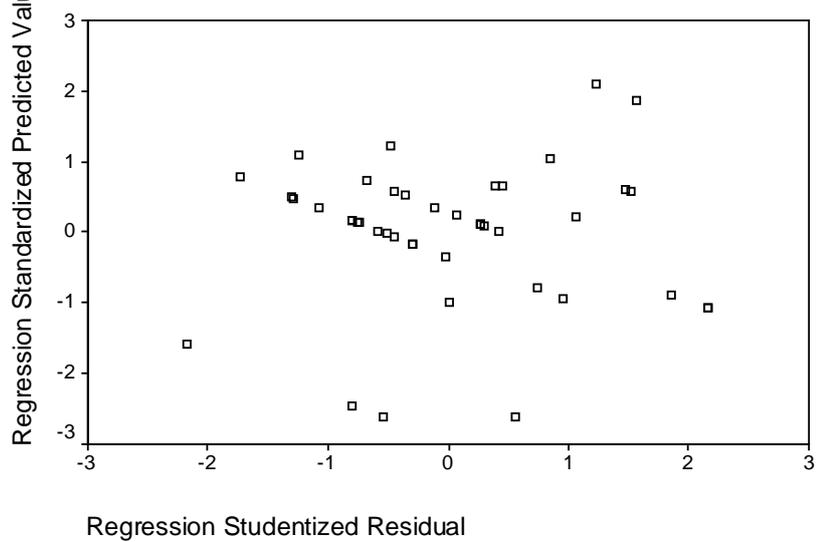
Dependent Variable: KA



Lampiran 6 Uji Heteroskedastisitas

Scatterplot

Dependent Variable: KA



Lampiran 7 Uji Multikolinieritas

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Correlations			Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF
1	(Constant)	15.065	3.373		4.466	.000					
	PA	.125	.050	.257	2.504	.016	.633	.364	.212	.681	1.468
	KO	.230	.064	.414	3.595	.001	.752	.490	.305	.541	1.848
	GK	-6.31E-02	.023	-.321	-2.774	.008	-.720	-.398	-.235	.538	1.859

a. Dependent Variable: KA

Lampiran 8 Analisa Regresi Linier Hipotesis 1

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
KA	20.5556	1.85320	45
PA	28.9111	3.80085	45
KO	28.4444	3.34090	45
GK	74.0444	9.42182	45

Correlations

		KA	PA	KO	GK
Pearson Correlation	KA	1.000	.633	.752	-.720
	PA	.633	1.000	.510	-.514
	KO	.752	.510	1.000	-.645
	GK	-.720	-.514	-.645	1.000
Sig. (1-tailed)	KA	.	.000	.000	.000
	PA	.000	.	.000	.000
	KO	.000	.000	.	.000
	GK	.000	.000	.000	.
N	KA	45	45	45	45
	PA	45	45	45	45
	KO	45	45	45	45
	GK	45	45	45	45

Variables Entered/Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	GK, PA, KO ^a	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: KA

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	.840 ^a	.705	.684	1.04221	.705	32.706	3	41	.000	1.478

a. Predictors: (Constant), GK, PA, KO

b. Dependent Variable: KA

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	106.577	3	35.526	32.706	.000 ^a
	Residual	44.534	41	1.086		
	Total	151.111	44			

a. Predictors: (Constant), GK, PA, KO

b. Dependent Variable: KA

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Correlations			Collinearity Statistics		
		B	Std. Error	Beta			Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF	
1	(Constant)	15.065	3.373		4.466	.000						
	PA	.125	.050	.257	2.504	.016	.633	.364	.212	.681	1.468	
	KO	.230	.064	.414	3.595	.001	.752	.490	.305	.541	1.848	
	GK	-6.31E-02	.023	-.321	-2.774	.008	-.720	-.398	-.235	.538	1.859	

a. Dependent Variable: KA

Collinearity Diagnostics^a

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions			
				(Constant)	PA	KO	GK
1	1	3.961	1.000	.00	.00	.00	.00
	2	3.010E-02	11.471	.00	.08	.04	.17
	3	7.493E-03	22.992	.00	.79	.44	.01
	4	1.536E-03	50.774	.99	.13	.52	.83

a. Dependent Variable: KA

Residuals Statistics^a

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	16.4868	23.8158	20.5556	1.55634	45
Std. Predicted Value	-2.614	2.095	.000	1.000	45
Standard Error of Predicted Value	.17568	.52929	.29038	.11185	45
Adjusted Predicted Value	16.3252	23.6238	20.5418	1.54470	45
Residual	-2.0792	2.1232	.0000	1.00605	45
Std. Residual	-1.995	2.037	.000	.965	45
Stud. Residual	-2.175	2.154	.006	1.016	45
Deleted Residual	-2.4715	2.3733	.0137	1.11683	45
Stud. Deleted Residual	-2.284	2.259	.011	1.039	45
Mahal. Distance	.272	10.370	2.933	3.092	45
Cook's Distance	.000	.223	.028	.046	45
Centered Leverage Value	.006	.236	.067	.070	45

a. Dependent Variable: KA

Lampiran 9

Analisa Regresi Linier Hipotesis 2 & H3

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
KA	20.5556	1.85320	45
PA	28.9111	3.80085	45
KO	28.4444	3.34090	45
GK	74.0444	9.42182	45
XZ1	828.6889	175.39913	45
XZ2	2122.7111	265.74874	45

Correlations

		KA	PA	KO	GK	XZ1	XZ2
Pearson Correlation	KA	1.000	.633	.752	-.720	.792	.044
	PA	.633	1.000	.510	-.514	.867	.636
	KO	.752	.510	1.000	-.645	.867	-.053
	GK	-.720	-.514	-.645	1.000	-.635	.319
	XZ1	.792	.867	.867	-.635	1.000	.352
	XZ2	.044	.636	-.053	.319	.352	1.000
Sig. (1-tailed)	KA	.	.000	.000	.000	.000	.386
	PA	.000	.	.000	.000	.000	.000
	KO	.000	.000	.	.000	.000	.365
	GK	.000	.000	.000	.	.000	.016
	XZ1	.000	.000	.000	.000	.	.009
	XZ2	.386	.000	.365	.016	.009	.
N	KA	45	45	45	45	45	45
	PA	45	45	45	45	45	45
	KO	45	45	45	45	45	45
	GK	45	45	45	45	45	45
	XZ1	45	45	45	45	45	45
	XZ2	45	45	45	45	45	45

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	XZ2, KO, GK, ^a PA, XZ1	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: KA

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change
1	.874 ^a	.764	.733	.95688	.764	25.207	5	39	.000

a. Predictors: (Constant), XZ2, KO, GK, PA, XZ1

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	115.402	5	23.080	25.207	.000 ^a
	Residual	35.709	39	.916		
	Total	151.111	44			

a. Predictors: (Constant), XZ2, KO, GK, PA, XZ1

b. Dependent Variable: KA

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	109.612	30.660		3.575	.001
	PA	-3.051	1.032	-6.258	-2.956	.005
	KO	-2.020	.736	-3.641	-2.744	.009
	GK	-.497	.154	-2.528	-3.226	.003
	XZ1	7.398E-02	.024	7.002	3.079	.004
	XZ2	1.513E-02	.006	2.170	2.708	.010

a. Dependent Variable: KA