

# PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN PEMODERASI KOMITMEN ORGANISASI DAN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN

Eva Mardiana

*evamardiana015@gmail.com*

Nur Handayani

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

## ABSTRACT

*This research aimed to find out the effect of budgetary participation on the budgetary slack with organizational commitment and environmental uncertainty as a moderating variable. The analysis method used SPSS 23 version. The data collection of this research was used questionnaire. The respondent population of this research was upper middle managers at state-owned banking companies at city of Surabaya with the amount of sample were 100 respondents. The results of this research showed that the first instrument of this research was reliable and valid through the validity and reliability test. From the first hypothesis this research found that budgetary participation gave positive effect on the budgetary slack with the significance value was  $0,00 < 0,05$ . The second hypothesis showed that organization commitment was not moderate correlation between budgetary participation and the budgetary slack with the significance value was  $0,979 > 0,05$ . The third hypothesis concluded that environmental uncertainty was not able to moderate the correlation among budgetary participation and budgetary slack with the significance value was  $0,595 > 0,05$ .*

*Keywords: budgetary participation, budgetary slack, organizational commitment.*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderasi. Metode analisis yang digunakan dengan bantuan SPSS versi 23. Pengambilan data dalam penelitian ini adalah menggunakan kuesioner. Populasi responden pada penelitian ini adalah manajer menengah atas pada perusahaan perbankan BUMN yang ada di Kota Surabaya dengan jumlah sampel sebanyak 100 responden. Hasil penelitian ini menunjukkan pertama, instrumen yang digunakan dalam penelitian ini reliabel dan valid melalui pengujian validitas dan reliabilitas. Diketahui dari hipotesis pertama diperoleh kesimpulan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran dimana nilai signifikansi  $0,00 < 0,05$ . Dari hipotesis kedua diperoleh kesimpulan bahwa komitmen organisasi tidak dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan nilai signifikansi  $0,979 > 0,05$ . Dan dari hipotesis ketiga, diperoleh kesimpulan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan nilai signifikansi sebesar  $0,595 > 0,05$ .

Kata kunci: partisipasi anggaran, senjangan anggaran, komitmen organisasi.

## PENDAHULUAN

Pada era sekarang ini, perusahaan harus bekerja secara efektif dan efisien agar mampu mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan, mampu untuk maju dan terus berkembang. Salah satu aspek yang paling penting dalam perusahaan adalah anggaran. Penyusunan anggaran pada dasarnya dapat dilakukan dengan dua pendekatan, yaitu pendekatan *top-down* dan pendekatan *bottom up*. Dalam penyusunan anggaran, manajer perlu memiliki kemampuan untuk mempertimbangkan segala faktor sekaligus memprediksi keadaan atau lingkungan dimasa yang akan datang. Dengan demikian, manajer menguasai informasi-informasi penting bagi perusahaannya. Ketika manajer memberikan informasi yang salah kepada atasan terutama dalam penyusunan anggaran, maka akan menimbulkan senjangan anggaran (*budget slack*).

Beberapa peneliti telah melakukan pengujian terhadap anggaran partisipatif dengan senjangan anggaran. Namun, hasil yang diperoleh tiap peneliti tidak konsisten atau berbeda-

beda. Penelitian yang dilakukan oleh Afiani (2010), Lowe and Shaw (1968), Young (1985), menunjukkan bahwa partisipasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran dapat menimbulkan senjangan anggaran yang tinggi pula. Sedangkan hasil yang berlawanan ditunjukkan oleh Sujana (2010), Dunk (1993), Supanto (2010), Schief dan Lewin (1970), menunjukkan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

Tidak konsistennya hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti terdahulu mungkin disebabkan oleh variabel-variabel lain yang mempengaruhi. Oleh karena itu, peneliti mencoba meneliti dengan menambah variabel lain yaitu komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan. Dalam penelitian yang telah dilakukan oleh Latuheru (2005) menunjukkan bahwa interaksi antara variabel komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran akan menurunkan kecenderungan manajer dalam menciptakan senjangan anggaran. Anisarahma (2008) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran, informasi simetri, budget emphasis dan komitmen organisasi baik secara simultan maupun parsial berpengaruh signifikan terhadap slack anggaran. Luthans (2005) menjelaskan bahwa ketidakpastian lingkungan merupakan kondisi dimana seseorang bertujuan untuk memprediksi situasi disekitarnya yang mengakibatkan dirinya melakukan suatu tindakan untuk menghadapi ketidakpastian tersebut. Winaldi (2006) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak mempunyai hubungan yang signifikan dengan senjangan anggaran.

Dengan hasil penelitian yang tidak konsisten atau berbeda-beda dari penelitian sebelumnya, peneliti tertarik untuk menguji kembali pengaruh partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran ditambah dengan variabel komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan. Mengingat pentingnya peranan anggaran bagi organisasi dan akibat yang ditimbulkan oleh senjangan anggaran.

Berdasarkan uraian diatas dapat dirumuskan masalah sebagai berikut: 1) apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran? 2) apakah komitmen organisasi berpengaruh terhadap partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran? 3) apakah ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran?. Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji apakah: 1) untuk mengetahui dan menguji secara empiris pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. 2) untuk mengetahui dan menguji secara empiris pengaruh komitmen organisasi terhadap partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. 3) untuk mengetahui dan menguji secara empiris pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

## TINJAUAN TEORITIS

### Teori Keagenan

Hubungan keagenan adalah suatu kontrak dimana satu orang atau lebih (*principal*) meminta orang lain (*agen*) untuk melakukan suatu jasa atas nama *principal* serta memberi wewenang pada *agen* untuk membuat keputusan yang terbaik bagi *principal* (Jensen dan Meckling dalam Sulistiyowati, 2013). *Agency theory* menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan melimpahkan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony dan Govindarajan (dalam Mulyani, 2012)).

### Anggaran

Munandar (2001) menyatakan bahwa menyusun suatu rencana secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit atau satuan moneter yang berlaku untuk jangka waktu yang akan datang. Anggaran juga dapat diartikan sebagai suatu anggaran sistematis dan formal untuk perencanaan, pengkoordinasian dan pengendalian tanggung jawab manajemen (Welsch *et al.*, 2000).

Nafarin (2000) menyatakan bahwa anggaran adalah rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif untuk jangka waktu tertentu dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang, atau dapat juga dinyatakan dalam satuan barang atau jasa.

Dari beberapa pengertian anggaran yang dikemukakan diatas dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan rencana kerja sistematis yang disusun dalam suatu periode tertentu dan dinilai dengan uang yang dibuat dalam angka-angka sebagai alat bantu pelaksanaan tanggung jawab manajemen.

### **Partisipasi Anggaran**

Partisipasi anggaran merupakan salah satu pendekatan *bottom-up* dalam proses penyusunan anggaran, dimana aliran data anggaran suatu sistem partisipatif berawal dari tingkat tanggung jawab yang lebih rendah kepada tingkat tanggung jawab yang lebih tinggi. Tanggung jawab yang dimiliki setiap orang atas pengendalian biaya atau pendapatan harus menyusun estimasi anggarannya dan menyerahkannya kepada tingkat manajemen yang lebih tinggi. Estimasi tersebut kemudian ditinjau ulang dan dikonsolidasikan dalam gerakannya kearah tingkat manajemen yang lebih tinggi (Garrison dan Norren, 2013).

Dari pengertian diatas, penulis menyimpulkan bahwa partisipasi anggaran merupakan adanya keikutsertaan para manajer dan bawahan secara komunikatif dalam proses penyusunan anggaran, dimana para bawahan secara aktual dapat memberikan informasi yang dibutuhkan para manajer sehingga keputusan yang baik dalam suatu anggaran dapat diambil manajer tanpa mementingkan kepentingan manajer saja tapi juga bawahan dan mencakup perusahaan secara keseluruhan.

### **Senjangan Anggaran**

Suartana (2010) menyatakan bahwa *budgetary slack* merupakan proses penganggaran yang ditemukan distorsi yang secara sengaja dengan pendapatan anggaran yang diturunkan dan biaya anggaran ditingkatkan. Siregar (2013) menyatakan bahwa senjangan anggaran adalah memasukkan jumlah kekurangan pendapatan dan kelebihan biaya dengan sengaja kedalam anggaran sehingga tujuan anggaran mudah dicapai oleh manajer tingkat menengah dan bawah.

Berdasarkan penjelasan diatas, penulis menyimpulkan bahwa senjangan anggaran merupakan kesengajaan yang dilakukan manajer dengan cara jumlah anggaran yang dimasukkan ditingkatkan atau direndahkan dengan tujuan agar para manajer dapat mencapai tujuan anggaran.

### **Komitmen Organisasi**

Porter dan Smith (dalam Mowday *et al.*, 2009) mendefinisikan bahwa komitmen organisasi sebagai *the relative strenght of an individual's identification with and involvement in a particular organization*. Definisi tersebut menunjukkan bahwa komitmen organisasi memiliki arti lebih dari loyalitas yang pasif, tetapi hubungan aktif dan keinginan karyawan untuk memberi kontribusi yang berarti dilibatkan dalam organisasi. Robbins (2008) menyatakan bahwa suatu organisasi tertentu yang dipihak oleh seorang karyawan dalam suatu tingkat keyakinan memiliki tujuan untuk memelihara keanggotaan dalam organisasi itu.

Dari penjelasan diatas, penulis dapat menyimpulkan bahwa komitmen organisasi adalah tingkat keyakinan karyawan dengan suatu organisasi yang dapat memberikan kenyamanan kepada anggota-anggotanya untuk tetap bertahan dan menjali hubungan dalam organisasi tersebut.

### **Ketidakpastian Lingkungan**

Ketidakpastian lingkungan merupakan suatu rasa ketidakmampuan seseorang yang diprediksi secara akurat. Seseorang yang tidak memiliki informasi yang cukup dirasa berada dalam kondisi ketidakmampuan untuk membuat prediksi secara akurat, atau bila ia merasa

bahwa dirinya tidak mampu membedakan antara data yang relevan dengan data yang tidak relevan (Laksamana dan Muslichah, 2002).

Variabel yang penting dalam suatu sistem informasi akuntansi dan desain sistem informasi manajemen telah mengidentifikasi ketidakpastian lingkungan. Duncan dalam Ritonga dan Zainudin (2001) mempertimbangkan dan memperhitungkan sikap pengambilan keputusan dari setiap individu dalam organisasi yang diidentifikasi ketidakpastian lingkungan sebagai totalitas faktor sosial dan politik.

Dari beberapa pengertian diatas, penulis menyimpulkan bahwa ketidakpastian lingkungan merupakan ketidakpastian suatu informasi yang akurat atau relevan diprediksi oleh suatu organisasi yang melakukan pengambilan keputusan, keberhasilan dan kegagalan dapat dipengaruhi oleh keputusan-keputusan yang diambil dalam menjalankan fungsi masing-masing.

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran**

Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu pengambilan keputusan oleh beberapa pihak yang mempunyai dampak untuk kedepannya bagi pihak yang membuat keputusan tersebut (Lubis, 2011). Proses partisipasi dalam anggaran mempunyai arti penting karena fungsi anggaran adalah memberi motivasi kepada karyawan dan manager berupa target untuk mencapai tujuan. Dengan adanya proses penganggaran, informasi yang diberikan pihak manajemen dapat sesuai dengan sumber daya yang dimiliki sehingga keputusan yang tepat dapat diambil pemilik perusahaan untuk pencapaian tujuan organisasi. Namun apabila proses penyusunan anggaran disalahgunakan oleh pihak manajemen, maka dapat menimbulkan terjadinya senjangan anggaran. Arifin (2012), menyatakan bahwa partisipasi seluruh tingkat manajemen mulai dari proses penyusunan anggaran sampai dengan pelaksanaan anggaran dapat memberikan pengaruh positif dalam mencapai tujuan organisasi. Veronica dan Komang (2008) menyatakan bahwa kesempatan yang lebih besar dapat diberikan kepada agen yang melakukan partisipasi tinggi dalam pembuatan anggaran untuk melakukan slack. Onsi dalam Yuwono (1999) berpendapat bahwa senjangan anggaran dalam perusahaan diciptakan oleh bawahan selama proses penyusunan anggaran dengan memasukkan perkiraan dan peramalan yang bias. Biasanya bawahan yang melakukan senjangan anggaran akan melaporkan pendapatan yang terlalu rendah atau biaya yang terlalu tinggi. Berdasarkan pemaparan yang telah dijelaskan diatas, hipotesis yang digunakan adalah sebagai berikut:

H1: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

#### **Interaksi Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran**

Dalam penelitian Sujana (2010) menyatakan bahwa terdapat pengaruh interaksi negatif dan signifikan antara komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Kesenjangan tidak akan terjadi apabila individu yang memiliki komitmen tinggi akan berusaha lebih mengutamakan kepentingan organisasi daripada kepentingan pribadi. Komitmen organisasi yang rendah akan menjadikan individu tidak bersungguh-sungguh dalam mencapai tujuan organisasi sehingga melakukan kesenjangan untuk tujuan pribadinya. Darlis (2001) menyatakan bahwa peningkatan atau penurunan senjangan anggaran tergantung pada sejauh mana individu lebih mementingkan kepentingan pribadi atau kepentingan organisasi. Komitmen yang tinggi menjadikan individu akan peduli dengan masa depan organisasi dan senantiasa membawa organisasi ke arah yang lebih baik. Melalui komitmen organisasi yang tinggi kemungkinan terjadinya kesenjangan dapat dihindari. Maka dari itu hipotesis dari penelitian ini adalah:

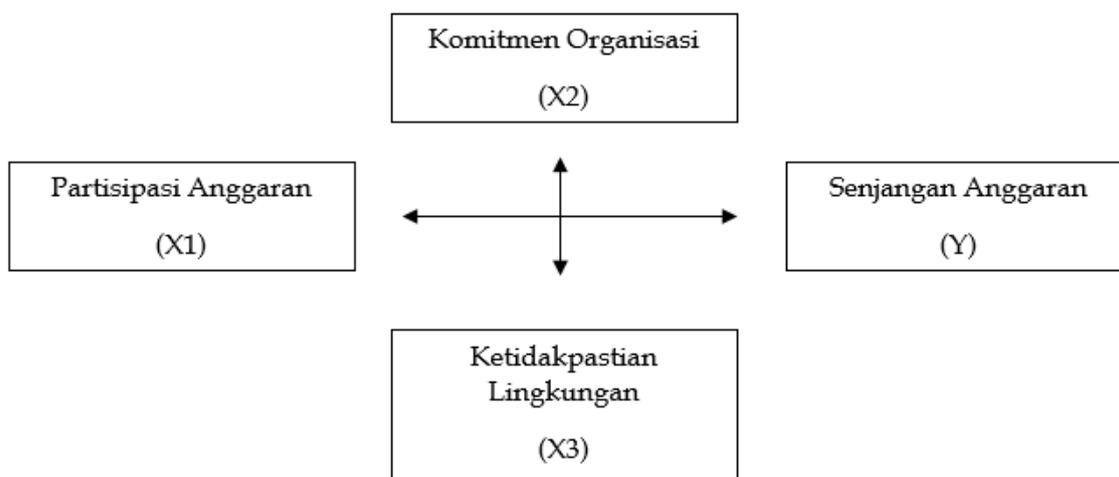
H2: Komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

**Interaksi Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran.**

Sujana (2010) menyatakan bahwa ketidakpastian dialami seseorang karna tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi keadaan pada masa yang akan datang. Govindrajan dalam Andi (2010) menyatakan bahwa hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran adalah positif dalam ketidakpastian lingkungan yang rendah, sedangkan hubungan menjadi negatif dalam ketidakpastian yang tinggi. Seseorang bawahan akan mampu menciptakan senjangan anggaran apabila mempunyai partisipasi tinggi dalam penyusunan anggaran dan menghadapi ketidakpastian lingkungan yang rendah, karena mampu menghadapi ketidakpastian lingkungan dan mampu memprediksi masa depan. Namun dalam senjangan anggaran akan sulit diciptakan pada ketidakpastian lingkungan yang tinggi. Maka dari itu penjabaran diatas menggunakan hipotesis sebagai berikut:

H3: Ketidakpastian lingkungan dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

**Rerangka Pemikiran**



**Gambar 1**  
**Rerangka Pemikiran**

**METODE PENELITIAN**

**Jenis Penelitian**

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif, yaitu menggunakan analisis data secara mendalam dalam bentuk angka. Penelitian kuantitatif menekankan pada pengujian teori melalui pengukuran variabel penelitian dengan angka dan melakukan analisis data dengan prosedur statistik (Erlina dan Mulyani, 2007). Populasi dalam penelitian ini adalah manajer perbankan BUMN yang berada di Surabaya. Tempat penelitian digunakan untuk mendapatkan data, keterangan, dan hal-hal yang berkaitan dengan kepentingan penelitian sekaligus sebagai tempat dilaksanakannya penelitian.

**Teknik Pengambilan Sampel**

Sebagian dari subyek yang berada dalam populasi yang akan diteliti yang mampu mewakili populasinya disebut sampel. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah para manajer yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran di perbankan BUMN Surabaya. Sedangkan sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh

populasi tersebut (Sugiyono, 2003). Aaker, 1995 (dalam Hendiana, 2015) menyarankan tentang besarnya sampel minimal adalah 100 orang karena sampel dalam penelitian ini besar dan berkelompok. Oleh karena itu, besar sampel 100. Sampel dalam penelitian ini diambil secara purposive sampling yaitu sampel ditentukan berdasarkan kriteria tertentu, yakni manajer keuangan, manajer operasional, manajer kredit, bagian akuntansi dan manajer pemasaran yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran di perbankan BUMN Surabaya. Perbankan BUMN yang dimaksud adalah Bank Mandiri, Bank BNI, Bank BTN dan Bank BRI.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Metode pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini menggunakan data primer. Teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawab. Alasan menggunakan teknik kuesioner ini agar responden tidak perlu menjelaskan panjang lebar dan juga sangat efektif serta efisien.

### **Variabel Dan Definisi Operasional Variabel**

#### **Variabel Penelitian**

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran. Variabel moderating yang digunakan dalam penelitian ini adalah komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan. Variabel dependen yang diuji adalah senjangan anggaran yang diteliti pada perusahaan perbankan BUMN di Kota Surabaya periode 2018.

#### **Variabel Independen**

##### **Partisipasi Anggaran**

Anggaran partisipatif menurut Garrison dan Norren (2013) adalah dalam menyusun anggaran partisipatif diperlukan kerjasama dan partisipasi penuh dari seluruh manager pada segala tingkatan. Untuk mengukur keterlibatan manager dalam proses pengukuran anggaran maka digunakan instrumen yang dikembangkan oleh Soobaroyen (2005). Instrumen Soobaroyen digunakan karena memiliki tingkat validitas yang cukup tinggi. Instrumen ini juga digunakan oleh Pratama (2013).

#### **Variabel Dependen**

##### **Senjangan Anggaran**

Suartana (2010) menyatakan bahwa *budgetary slack* merupakan proses penganggaran yang ditemukan distorsi yang secara sengaja dengan pendapatan anggaran yang diturunkan dan biaya anggaran ditingkatkan. Siregar (2013) menyatakan bahwa senjangan anggaran adalah memasukkan jumlah kekurangan pendapatan dan kelebihan biaya dengan sengaja kedalam anggaran sehingga tujuan anggaran mudah dicapai oleh manager tingkat menengah dan bawah. Variabel ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Dunk (1993)

#### **Variabel Moderasi**

##### **Komitmen Organisasi**

Zurnali (2010) menyatakan bahwa sebuah keadaan psikologi yang mengkarakteristikan hubungan karyawan dengan organisasi atau implikasinya yang mempengaruhi apakah karyawan akan tetap bertahan dalam organisasi atau tidak, yang teridentifikasi dalam tiga komponen yakni komitmen afektif, komitmen kontinyu, dan komitmen normatif. Untuk menilai komitmen organisasi responden, digunakan instrumen yang dikembangkan oleh Cook dan Wall, 1980 (dalam Pratama, 2013).

#### **Ketidakpastian Lingkungan**

Seseorang yang tidak memiliki informasi yang cukup dirasa berada dalam kondisi ketidakmampuan untuk membuat prediksi secara akurat, atau bila ia merasa bahwa dirinya tidak mampu membedakan antara data yang relevan dengan data yang tidak relevan (Laksamana dan Muslichah, 2002). Variabel ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan

oleh Duncan (1972). Instrumen ini juga telah digunakan oleh peneliti lain. Gul dan Chia (1994), Yuwono (1999), Darlis (2001), Somadiah (2009).

### **Teknik Analisis Data**

#### **Uji Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif ini bertujuan untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, kurtosis, dan *skewness* (kemenangan distribusi) (Ghozali, 2006). Alat analisis data ini disajikan dengan menggunakan tabel distribusi frekuensi yang memparkan kisaran teoritis, kisaran aktual, rata-rata dari standar deviasi.

#### **Uji Kualitas Data**

##### **Uji Validitas**

Sekaran (2006), validitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan tingkat keabsahan dan kevalidan suatu alat ukur atau instrumen peneliti. Pada penelitian ini uji validitas dilakukan dengan melihat signifikansi koefisien korelasi antara masing-masing indikator atau item pertanyaan terhadap total skor variabel. Nilai probabilitas dikatakan signifikan jika  $p < 0,01$  atau  $p < 0,05$  (Ghozali, 2006). Jika  $r$  hitung (untuk  $r$  tiap butir dapat dilihat pada kolom corrected item- total correlation) lebih besar dari  $r$  tabel dan nilai  $r$  positif, maka butir atau pertanyaan tersebut dikatakan valid. (Ghozali, 2006).

##### **Uji Reliabilitas**

Reliabilitas adalah derajat ketepatan, ketelitian atau keakuratan yang ditunjukkan oleh instrumen pengukuran. Pengujian reliabilitas dapat menggunakan metode *alpha cronbach*, dengan kriteria *alpha cronbach* dari masing-masing variabel lebih dari 0,60 maka alat ukur penelitian ini dapat dikatakan reliabel. Alternatif cara pengukuran reliabilitas dapat memalui membandingkan  $r$  hitung dengan  $r$  tabel. Apabila  $r$  hitung lebih besar dari  $r$  tabel ( $r_h > r_t$ ) maka butir instrumen tersebut reliabel, tetapi sebaliknya bila  $r$  hitung lebih kecil dari  $r$  tabel ( $r_h < r_t$ ) maka instrumen tersebut tidak reliabel (Nidjo Sandjojo, 2011).

##### **Uji Asumsi Klasik**

###### **Uji Normalitas**

Uji normalitas ini adalah pengujian yang bertujuan untuk menguji apakah model regresi, variabel komitmen organisasi, ketidakpuasan lingkungan, partisipasi anggaran dan senjangan anggaran mempunyai distribusi normal atau tidak.

###### **Uji Multikolinearitas**

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (Ghozali, 2006). Uji multikolinearitas digunakan karena pada analisis regresi terdapat asumsi yang mengisyaratkan bahwa variabel bebas (independen) harus terbebas dari gejala multikolinearitas atau tidak terjadi korelasi antar variabel independen.

###### **Uji Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan deviasi standar dengan nilai variabel dependen pada setiap variabel independen. Pengujian ini juga bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual suatu pengamatan ke pengamatan tetap maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda maka disebut heteroskedastisitas.

### **Analisis Regresi Linier Berganda**

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda yaitu dengan menganalisis antara beberapa variabel independen (bebas) dengan variabel dependen (terikat). Analisis regresi berganda pada penelitian ini menggunakan 3 model regresi. Regresi 1 menunjukkan hasil pengaruh variabel partisipasi anggaran ( $X_1$ ) terhadap

variabel senjangan anggaran (Y) tanpa dipengaruhi oleh variabel moderasi. Regresi 2 menerangkan pengaruh variabel partisipasi anggaran (X1) terhadap senjangan anggaran (Y) yang dimoderasi oleh komitmen organisasi (X2). Regresi 3 menerangkan pengaruh variabel partisipasi anggaran (X1) terhadap senjangan anggaran (Y) yang dimoderasi oleh variabel ketidakpastian lingkungan (X3). Hasil regresi 1 dinyatakan dengan rumus:

$$Y = \beta_0 + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + e$$

Hasil regresi 2 dinyatakan dengan rumus:

$$Y = \beta_0 + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3(X_1X_2) + e$$

Hasil regresi 3 dinyatakan dengan rumus:

$$Y = \beta_0 + \beta_1X_1 + \beta_2X_3 + \beta_3(X_1X_3) + e$$

Keterangan:

- Y : Kesenjangan anggaran
- $\beta(123)$  : Koefisien regresi
- X1 : Partisipasi anggaran
- X2 : Komitmen organisasi
- X3 : Ketidakpastian lingkungan
- e : Residual yang terstandarisasi (*error*)
- $\beta_0$  : Konstanta

### Pengujian Hipotesis

#### Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Koefisien determinasi (*R Square*) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Koefisien determinasi ini digunakan karena dapat menjelaskan kebaikan dari model regresi dalam memprediksi variabel dependen. Semakin tinggi nilai koefisien determinasi maka akan semakin baik pula kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen (Ghozali, 2006).

#### Uji Kelayakan Model Regresi (*Goodness of Fit*)

Pengujian kesesuaian model (*goodness of fit*) digunakan untuk mengukur ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual. Pengujian kesesuaian model dalam penelitian ini dilakukan untuk mengetahui penetapan model penelitian pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Adapun kriteria pengujian ini dengan tingkat signifikansi  $\alpha = 5\%$ .

#### Uji Statistik (Uji t)

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2006). Penelitian ini untuk menguji pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Analisis Statistik Deskriptif

#### Deskripsi variabel partisipasi anggaran (X1)

Variabel partisipasi anggaran (X1) dideskripsikan berdasarkan hasil penelitian dengan 6 indikator pernyataan dalam kuesioner yang ditanggapi oleh responden diolah dengan bantuan program statistik SPSS 23 dapat dilihat pada tabel 1 berikut ini:

**Tabel 1**  
**Tanggapan Responden Terhadap Pernyataan Partisipasi Anggaran**

NO	PERTANYAAN	TANGGAPAN RESPONDEN					MEAN
		1	2	3	4	5	
1.	X1.1	0	0	9	72	19	4.10
2.	X1.2	0	0	21	49	30	4.09
3.	X1.3	0	0	24	51	25	4.01
4.	X1.4	0	4	20	57	19	3.91
5.	X1.5	0	0	7	77	16	4.08
6.	X1.6	1	0	24	48	27	4.09
						Rata-Rata	4.05

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Berdasarkan tabel data partisipasi anggaran (X1) sebagaimana ditampilkan pada tabel 1 di atas dapat dideskripsikan bahwa tanggapan responden untuk partisipasi anggaran dalam hal keikutsertaan dalam penyusunan anggaran 9 responden menyatakan netral, 72 setuju dan 19 responden sangat setuju. Dengan nilai *mean* sebesar 4,10 berarti responden rata-rata menyetujui pertanyaan ini.

**Deskripsi variabel komitmen organisasi (X2)**

Variabel komitmen organisasi (X2) dideskripsikan berdasarkan hasil penelitian dengan 8 indikator pernyataan dalam kuesioner yang ditanggapi oleh responden diolah dengan bantuan program statistik SPSS 23 dapat dilihat pada tabel 2 berikut ini:

**Tabel 2**  
**Tanggapan Responden Terhadap Pernyataan Komitmen Organisasi**

NO	PERTANYAAN	TANGGAPAN RESPONDEN					MEAN
		1	2	3	4	5	
1.	X2.1	0	0	10	80	10	4.00
2.	X2.2	0	0	14	59	27	4.13
3.	X2.3	0	0	34	40	26	3.92
4.	X2.4	0	2	29	55	14	3.81
5.	X2.5	0	0	27	53	20	3.93
6.	X2.6	3	0	18	69	13	3.95
7.	X2.7	0	0	25	52	23	4.98
8.	X2.8	0	0	23	52	25	4.02
						Rata-Rata	3.97

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Berdasarkan tabel data komitmen organisasi (X2) sebagaimana ditampilkan pada tabel 2 di atas dapat dideskripsikan bahwa tanggapan responden untuk kebanggaan bercerita kepada orang lain tentang perusahaan tempat responden bekerja 10 responden menyatakan netral, 80 setuju dan 10 sangat setuju. Berdasarkan perolehan nilai *mean* sebesar 4.00 artinya sebagian besar responden setuju dengan pernyataan ini.

**Deskripsi variabel ketidakpastian lingkungan (X3)**

Variabel ketidakpastian lingkungan (X3) dideskripsikan berdasarkan hasil penelitian dengan 7 indikator pernyataan dalam kuesioner yang ditanggapi oleh responden diolah dengan bantuan program statistik SPSS 23 sehingga dapat dilihat pada tabel 3 berikut ini:

**Tabel 3**  
**Tanggapan Responden Terhadap Pernyataan Ketidakpastian Lingkungan**

NO	PERTANYAAN	TANGGAPAN RESPONDEN					MEAN
		STS	TS	N	S	SS	
1.	X3.1	0	9	18	52	22	3.86
2.	X3.2	0	3	26	58	13	3.81
3.	X3.3	0	7	19	69	6	3.73
4.	X3.4	0	14	24	56	3	3.54
5.	X3.5	0	4	22	53	21	3.91
6.	X3.6	0	4	24	54	18	3.86
7.	X3.7	0	1	26	41	32	4.04
						Rata-Rata	3.82

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Data ketidakpastian lingkungan (X3) sebagaimana ditampilkan pada tabel 3 di atas dapat dideskripsikan bahwa tanggapan responden terkait keyakinan bahwa metode penyusunan anggaran yang digunakan di perusahaannya adalah yang terbaik dinyatakan bahwa 9 orang menyatakan tidak setuju, 18 netral, 52 setuju dan 22 sangat setuju. Dari hasil nilai *mean* sebesar 3,86 yang mendekati nilai skor 4 sehingga sebagian besar dapat dikatakan setuju dengan pernyataan ini.

#### Deskripsi variabel senjangan anggaran (Y)

Variabel senjangan anggaran (Y) dideskripsikan berdasarkan 6 indikator yang diolah dengan bantuan program statistik SPSS 23 pada tabel 4 berikut ini:

**Tabel 4**  
**Tanggapan Responden Terhadap Pernyataan Senjangan Anggaran**

NO	PERTANYAAN	TANGGAPAN RESPONDEN					MEAN
		STS	TS	N	S	SS	
1.	Y1	0	10	18	49	23	100
2.	Y2	0	1	17	57	25	100
3.	Y3	0	2	20	53	25	100
4.	Y4	0	4	15	64	17	100
5.	Y5	0	1	16	62	21	100
6.	Y6	0	1	26	47	26	100

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Berdasarkan tabel data senjangan anggaran (Y) seperti terlihat pada tabel 4 di atas dapat dideskripsikan bahwa tanggapan responden terkait standar yang digunakan dalam anggaran mendorong produktivitas yang tinggi di wilayah tanggungjawab dinyatakan dengan 10 orang tidak setuju, 18 menyatakan netral, 49 setuju dan 23 sangat setuju. Berpedoman pada hasil nilai *mean* sebesar 3,86 yang mendakati nilai skor 4 sehingga sebagian besar dapat dikatakan setuju dengan pertanyaan ini.

#### Uji Kualitas Data

##### Uji Validitas

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Validitas Variabel Partisipasi Anggaran**  
**(Sig.  $\alpha=0,05$ )**

Item Pernyataan	Sig. $\alpha < 0.05$	Keterangan
X1.1	0.000	Valid
X1.2	0.000	Valid
X1.3	0.000	Valid
X1.4	0.000	Valid
X1.5	0.000	Valid
X1.6	0.000	Valid

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Berdasarkan tabel 5 di atas dapat menjelaskan variabel partisipasi anggaran dinyatakan valid karena masing-masing item pertanyaan memperoleh nilai signifikansi  $\alpha = 0,00 < 0,05$  sehingga memenuhi syarat uji regresi.

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Validitas Variabel Komitmen Organisasi**  
**(Sig.  $\alpha < 0,05$ )**

Item Pernyataan	Sig. $\alpha = 0,05$	Keterangan
X2.1	0.000	Valid
X2.2	0.005	Valid
X2.3	0.000	Valid
X2.4	0.000	Valid
X2.5	0.000	Valid
X2.6	0.000	Valid
X2.7	0.000	Valid
X2.8	0.000	Valid

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Berdasarkan tabel 6 di atas menjelaskan bahwa variabel komitmen organisasi dinyatakan valid karena masing-masing item pertanyaan memperoleh nilai signifikansi  $\alpha = 0,00 < 0,05$ .

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Validitas Variabel Ketidakpastian Lingkungan**  
**(Sig.  $\alpha < 0,05$ )**

Item Pernyataan	Sig. $\alpha = 0,05$	Keterangan
X2.1	0.000	Valid
X2.2	0.017	Valid
X2.3	0.000	Valid
X2.4	0.000	Valid
X2.5	0.000	Valid
X2.6	0.000	Valid
X2.7	0.000	Valid

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Berdasarkan tabel 7 menjelaskan validitas ketidakpastian lingkungan bahwa untuk seluruh item pernyataan yang diajukan dinyatakan valid karena masing-masing memperoleh nilai signifikansi  $\alpha = 0,00 < 0,05$ .

**Tabel 8**  
**Hasil Uji Validitas Variabel Senjangan Anggaran**  
**(Sig.  $\alpha < 0,05$ )**

Item Pernyataan	Sig. $\alpha = 0,05$	Keterangan
X2.1	0.05	Valid
X2.2	0.000	Valid
X2.3	0.440	Valid
X2.4	0.000	Valid
X2.5	0.000	Valid
X2.6	0.180	Valid

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Berdasarkan tabel 8 menjelaskan senjangan anggaran bahwa untuk item pernyataan nomor 1 sampai dengan 6 valid karena masing-masing item memperoleh nilai signifikansi  $\alpha = 0,00 < 0,05$ .

## Uji Reliabilitas

**Tabel 9**  
**Hasil Uji Reliabilitas Partisipasi Anggaran**

Item Pernyataan	<i>Cronbach Alpha</i>	<i>Standard Cronbach Alpha</i>	Keterangan
X1.1	0.772	0.6	Reliabel
X1.2	0.784	0.6	Reliabel
X1.3	0.778	0.6	Reliabel
X1.4	0.761	0.6	Reliabel
X1.5	0.770	0.6	Reliabel
X1.6	0.773	0.6	Reliabel

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Berdasarkan tabel 9 bahwa partisipasi anggaran untuk semua item pernyataan variabel partisipasi anggaran dinyatakan reliabel karena masing-masing item memperoleh nilai *Cronbach Alpha* > 0,6

**Tabel 10**  
**Hasil Uji Reliabilitas Komitmen Organisasi**

Item Pernyataan	<i>Cronbach Alpha</i>	<i>Standard Cronbach Alpha</i>	Keterangan
X2.1	0.857	0.6	Reliabel
X2.2	0.861	0.6	Reliabel
X2.3	0.825	0.6	Reliabel
X2.4	0.808	0.6	Reliabel
X2.5	0.820	0.6	Reliabel
X2.6	0.812	0.6	Reliabel
X2.7	0.820	0.6	Reliabel
X2.8	0.817	0.6	Reliabel

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS

Berdasarkan tabel 10 menjelaskan bahwa komitmen organisasi untuk semua item pernyataan variabel komitmen organisasi dinyatakan reliabel karena masing-masing item memperoleh nilai *Cronbach Alpha* > 0,6.

**Tabel 11**  
**Hasil Uji Reliabilitas Ketidakpastian Lingkungan**

Item Pernyataan	<i>Cronbach Alpha</i>	<i>Standard Cronbach Alpha</i>	Keterangan
X3.1	0.767	0.6	Reliabel
X3.2	0.668	0.6	Reliabel
X3.3	0.662	0.6	Reliabel
X3.4	0.654	0.6	Reliabel
X3.5	0.670	0.6	Reliabel
X3.6	0.672	0.6	Reliabel
X3.7	0.699	0.6	Reliabel

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Berdasarkan tabel 11 diketahui bahwa variabel ketidakpastian lingkungan untuk masing-masing item pernyataan variabel dinyatakan reliabel karena masing-masing item memperoleh nilai *Cronbach Alpha* > 0,6.

**Tabel 12**  
**Hasil Uji Reliabilitas Variabel Senjangan Anggaran**

Item Pernyataan	Cronbach Alpha	Standard Cronbach Alpha	Keterangan
Y1	0.831	0.6	Reliabel
Y2	0.804	0.6	Reliabel
Y3	0.766	0.6	Reliabel
Y4	0.812	0.6	Reliabel
Y5	0.775	0.6	Reliabel
Y6	0.780	0.6	Reliabel

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Berdasarkan tabel 12 diketahui bahwa variabel senjangan anggaran masing-masing item pernyataan dinyatakan reliabel karena masing-masing item memperoleh nilai Cronbach Alpha >0,6.

**Uji Asumsi Klasik**  
**Uji Normalitas**

**Tabel 13**  
**Hasil Uji Normalitas**  
**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Regresi 1	Regresi 2	Regresi 3
		Unstandardized Residual	Unstandardized Residual	Unstandardized Residual
N		100	100	100
Normal	Mean	.0000000	.0000000	.0000000
Parameters <sup>a</sup>	Std. Deviation	.34805877	.35599393	.38059099
Most	Absolute	.067	.109	.080
Extreme	Positive	.066	.109	.060
Differences	Negative	-.067	-.071	-.080
Kolmogorov-Smirnov Z		.666	1.095	.796
Asymp. Sig. (2-tailed)		.767	.182	.550

Sumber : Data Primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Berdasarkan tabel 13 diketahui bahwa hasil uji normalitas dinyatakan bahwa data untuk variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan berdistribusi normal terhadap variabel senjangan anggaran yang dibuktikan dengan Sig. (2 tailed) > 0,05 yaitu 0,767 > 0,05 untuk persamaan regresi 1, 0,182 > 0,05 untuk persamaan regresi 2 dan 0,550 > 0,05 untuk persamaan regresi 3.

Uji normalitas juga dapat dideteksi melalui grafik P-P plot dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dengan dasar pengambilan keputusan bahwa hasil data menyebar disekitar garis dan mengikuti garis dan mengikuti garis diagonal sehingga menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas sebagaimana gambar grafik P - P berikut ini.

**Uji Multikolinearitas**

**Tabel 14**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	Partisipasi anggaran	0.903	1.422
	Komitmen organisasi	0.646	1.547
	Ketidakpastian lingkungan	0.819	1.220

a. Dependent Variable: SENJANGAN ANGGARAN

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Berdasarkan tabel 14 dinyatakan bahwa untuk variabel partisipasi anggaran diperoleh nilai toleransi  $0,903 > 0,01$  dan VIF sama dengan  $1,422 < 10$ , untuk variabel komitmen organisasi diperoleh nilai toleransi  $0,646 > 0,01$  dan VIF sama dengan  $1,547 < 10$  sedangkan variabel ketidakpastian lingkungan diperoleh nilai toleransi  $0,944 > 0,01$  dan nilai VIF sama dengan  $1,220 < 10$ . Dari hasil tersebut dapat dinyatakan tidak terjadi multikolinieritas.

### Uji Heteroskedastisitas

Heteroskedastisitas dapat dideteksi dengan melihat grafik *scatterplot* antara nilai prediksi variabel dependen (Z-PRED) dan residualnya (S-RESID), dimana sumbu Y dalam Y yang telah diprediksi dan sumbu X adalah (Y yang diprediksi Y sesungguhnya). Apabila titik-titik pada *scatterplot* menyebar secara acak dan tidak membentuk pola maka tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga model tersebut layak dipakai (Ghozali, 2006).

### Uji Analisis Regresi

#### Uji Analisis Regresi 1

**Tabel 15**  
**Uji Analisis Regresi 1**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.388	.392		-.989	.325
	PARTISIPASI ANGGARAN	.496	.093	.421	5.327	.000
	KOMITMEN ORGANISASI	.425	.097	.360	4.373	.000
	KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN	.176	.084	.154	2.104	.038

a. Dependent Variable: SENJANGAN ANGGARAN

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Tabel 15 di atas menunjukkan hasil olah data untuk persamaan regresi 1 berdasarkan rumus regresi :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

$$Y = -0,388 + 0,496 (PA) + 0,425 (KO) + 0,176 (KL) + e$$

#### Uji Analisis Regresi 2

**Tabel 16**  
**Hasil Uji Regresi 2**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.020	2.800		.007	.994
	PARTISIPASI ANGGARAN	.501	.675	.425	.743	.459
	KOMITMEN ORGANISASI	.469	.706	.397	.663	.509
	Interaksi1	.004	.167	.027	.026	.979

a. Dependent Variable: SENJANGAN ANGGARAN

Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Tabel 16 di atas menunjukkan hasil olah data untuk persamaan regresi 2 berdasarkan rumus regresi :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 (X_1 X_2) + e$$

$$Y = 0,20 + 0,501 (PA) + 0,469 (KO) + 0,004 (\text{interaksi 1}) + e$$

### Uji Analisis Regresi 3

**Tabel 17**  
**Hasil Uji Regresi 3**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1.620	2.894		.560	.577
PARTISIPASI ANGGARAN	.298	.737	.253	.404	.687
KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN	-.106	.745	-.093	-.142	.887
Interaksi2	.100	.188	.548	.533	.595

a. Dependent Variable: SENJANGAN ANGGARAN  
 Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Tabel 17 di atas menunjukkan hasil olah data untuk persamaan regresi 3 berdasarkan rumus regresi :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_3 + \beta_3 (X_1 X_3) + e$$

$$Y = 1,620 + 0,298 (PA) - 0,106 (KL) + 0,100 (Interaksi 2) + e$$

### Koefisien Determinasi Berganda (R<sup>2</sup>)

**Tabel 18**  
**Hasil Uji Korelasi**  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	.761 <sup>a</sup>	.579	.566

a. Predictors: (Constant), KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN, PARTISIPASI ANGGARAN, KOMITMEN ORGANISASI  
 b. Dependent Variable: SENJANGAN ANGGARAN  
 Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Pada tabel 18 diketahui bahwa nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,566 > 0,5 menunjukkan keputusan statistik bahwa terdapat hubungan yang cukup kuat dari ketiga variabel bebas yaitu Partisipasi Anggaran (PA), Komitmen Organisasi (KO), dan Ketidakpastian Lingkungan (KL) dalam mempengaruhi atau memprediksi variabel Senjangan Anggaran (SA). Sedangkan nilai R<sup>2</sup> sebesar 0.579 atau 57,9 % menunjukkan bahwa ketiga variabel penelitian memberikan kontribusi sebesar 57,9 % terhadap terjadinya Senjangan Anggaran (SA). sedangkan sisanya sebesar (100% - 57,9%) sama dengan 42,1 % menunjukkan pengaruh dari variabel lain terhadap Senjangan Anggaran (SA) di luar ketiga variabel independen dalam model analisis regresi penelitian ini.

### Uji Hipotesis

#### Hasil Uji Kelayakan Model Regresi (*Goodness of Fit*)

**Tabel 19**  
**Hasil Uji F (Kelayakan Model/ *Goodness of Fit*)**  
**ANOVA<sup>b</sup>**

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	16.487	3	5.496	43.991	.000 <sup>a</sup>
	Residual	11.993	96	.125		
	Total	28.481	99			

a. Predictors: (Constant), Ketidakpastian Lingkungan, Komitmen Organisasi, Partisipasi Anggaran  
 b. Dependent Variable: Senjangan Anggaran  
 Sumber : Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

Dari tabel 19 di atas dapat dilihat bahwa nilai signifikansi F signifikansi 0,000 lebih dari 0,05. Berdasarkan tingkat signifikansinya, maka disimpulkan bahwa variabel Partisipasi Anggaran (PA), Variabel Komitmen Organisasi (KO) dan Ketidakpastian Lingkungan (KL) secara simultan layak digunakan sebagai model regresi terhadap terjadinya Senjangan Anggaran (SA).

## Hasil Uji t

**Tabel 20**  
**Hasil Uji t**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	-.388	.392		-.989	.325
	PARTISIPASI ANGGARAN	.496	.093	.421	5.327	.000
	KOMITMEN ORGANISASI	.425	.097	.360	4.373	.000
	KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN	.176	.084	.154	2.104	.038

a. Dependent Variable: SENJANGAN ANGGARAN

Sumber: Data primer diolah dengan SPSS tahun 2018

## Pembahasan

### Pengaruh Partisipasi Anggaran (PA) terhadap Senjangan Anggaran (SA)

Kesimpulan berdasarkan uji hipotesis 1 dinyatakan bahwa Partisipasi Anggaran (PA) berpengaruh positif terhadap Senjangan Anggaran (SA) yang dibuktikan dengan nilai signifikansi 0,000 kurang lebih 0,05.

Hasil penelitian ini menunjukkan relevansinya dengan pendapat Siegel dan Marconi (1989) dalam Falikhatun (2007) bahwa partisipasi penganggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

Hasil penelitian ini juga didukung oleh hasil penelitian Pratama (2013) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran (X1) berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran pada Studi Empiris Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Padang. Penelitian lain yang relevan dengan hasil ini adalah penelitian Adikusuma dan Mukhzarudfa (2017) terdapat pengaruh Partisipasi anggaran pada senjangan anggaran pada PT. Angkasa Pura II (Persero) Kantor Cabang Bandara Sultan Thaha Jambi yang mana terlibatnya peran manajer tingkat bawah dalam proses penyusunan anggaran meningkatkan kecenderungan terciptanya senjangan anggaran.

### Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Anggaran sebagai Variabel Moderator

Hasil uji hipotesis menyimpulkan bahwa variabel Komitmen Anggaran (KO) tidak dapat memoderasi variabel Partisipasi Anggaran (PA) terhadap Senjangan Anggaran (SA) yang dibuktikan oleh nilai koefisien regresi pada nilai interaksi 1 dengan signifikansi sama dengan 0,979 lebih besar dari standar  $\alpha = 0,05$ . Hal ini diartikan bahwa semakin tinggi nilai koefisien interaksi 1 akan berdampak pada meningkatnya partisipasi anggaran sehingga tidak mampu menciptakan penurunan senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Adikusuma dan Mukhzarudfa (2017) yang dalam penelitiannya disimpulkan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hal ini dapat dilihat dari

nilai signifikansi yaitu  $0,466 > \alpha = 0,05$ , dan nilai  $\beta$  dari variabel Komitmen Organisasi bernilai negatif sebesar  $-0,019$  artinya dengan hasil yang demikian dapat dilihat bahwa komitmen organisasi memiliki hubungan yang tidak signifikan terhadap senjangan anggaran.

Hasil ini bertentangan dengan Wiener (1982) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingannya sendiri.

### **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Ketidakpastian Lingkungan sebagai Variabel Moderasi**

Ketidakpastian lingkungan sebagai moderator variabel Partisipasi Anggaran (PA) melalui nilai interaksi 2 disimpulkan melalui uji hipotesis tidak dapat memprediksi pengaruhnya Partisipasi Anggaran (PA) terhadap variabel Senjangan Anggaran (SA) yang dibuktikan dengan nilai koefisien regresi positif sama dengan  $0,100$  dan nilai signifikansi sama dengan  $0,595$  lebih besar dari standar signifikansi  $\alpha = 0,05$  sehingga dengan nilai interaksi 2 yang semakin besar akan berdampak pada meningkatnya Partisipasi Anggaran (PA) yang berujung pada meningkatnya Senjangan Anggaran (SA).

Nilai koefisien regresi interaksi yang rendah sebesar  $0,1$  pada penelitian ini mengakibatkan ketidakmampuan variabel Ketidakpastian Lingkungan dalam memoderasi Partisipasi Anggaran (PA) terhadap penurunan Senjangan Anggaran (SA) sejalan dengan Govindarajan (1986) Ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu faktor yang sering menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan. Dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa kondisi ketidakpastian lingkungan yang rendah akan mempengaruhi bawahan untuk melakukan *budgetary slack* atau senjangan anggaran.

Hasil penelitian di dukung oleh Fatmawati dan Widyaningsih (2014) dari pengujian hipotesis mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran yang dimoderasi oleh ketidakpastian lingkungan berdasarkan uji statistik didapat hasil koefisien regresi sebesar  $-0,369$  dengan nilai signifikansi  $0,191$  yang jauh lebih besar dari  $0,05$ . Sehingga ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderasi tidak dapat memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Sehingga pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran tidak dimoderasi oleh ketidakpastian lingkungan dalam menciptakan penurunan senjangan anggaran.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan analisis data, pengujian hipotesis serta pembahasan hasil penelitian, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut: 1) Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Hal ini dapat diartikan bahwa partisipasi anggaran akan menurunkan tingkat senjangan anggaran di lingkungan perusahaan perbankan BUMN di Surabaya; 2) Komitmen organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hal ini ditunjukkan dengan nilai koefisien yang negatif. Sehingga dapat dinyatakan bahwa komitmen organisasi tidak mampu bertindak sebagai variabel moderasi di lingkungan perusahaan perbankan BUMN di Surabaya; 3) Ketidakpastian lingkungan tidak dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran yang akan menaikkan senjangan anggaran. Dengan kata lain pengaruh partisipasi anggaran terhadap penurunan senjangan anggaran tidak dapat dimoderasi oleh ketidakpastian lingkungan di lingkungan perusahaan perbankan BUMN di Surabaya.

### Keterbatasan

Meskipun peneliti telah berusaha merancang dan mengembangkan penelitian sedemikian rupa, namun masih terdapat keterbatasan dalam penelitian ini yang masih perlu untuk direvisi peneliti selanjutnya antara lain:

Dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan hanya dapat menjelaskan sebesar 1,3% sedangkan 98,7% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti sehingga dimungkinkan untuk dikembangkan variasi pertanyaan kepada responden agar kemampuan menjelaskan pengaruh variabel yang sama meningkat.

### Saran

Berdasarkan hasil simpulan yang telah disampaikan di atas, maka dapat diberikan saran sebagai berikut: 1) Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran dengan moderasi komitmen organisasi yang rendah. Untuk lebih meningkatkan partisipasi anggaran ditingkatkan komitmen organisasi melalui penghargaan yang rasional sesuai dengan kerja keras dan profesionalismenya; 2) Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran dengan moderasi ketidakpastian lingkungan yang bernilai rendah dengan perbaikan sistem yang memudahkan dalam mengukur kebenaran pengambilan keputusan serta meminimalisir intervensi sebagai unsur yang tidak masuk dalam perencanaan penggunaan anggaran; 3) Bagi peneliti lain yang tertarik untuk meneliti judul yang sama, maka peneliti menyarankan agar dapat menambahkan pertanyaan lain seperti variabel kejelasan sasaran anggaran, kepastian anggaran, intervensi atasan dan kesesuaian penghargaan atas kerja keras dan profesionalitas.

### DAFTAR PUSTAKA

- Adikusuma, M dan Mukhzarudfa. 2017. Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Budgetary Slack Dengan Kapasitas Individu, Komitmen Organisasi, Locus Of Control Sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus Pada PT Angkasa Pura II (Persero) Kantor Cabang Bandara Suktan Thaha Jambi). *Skripsi*. Universitas Jambi. Universitas Jambi. Jambi
- Afiani, D. N. 2010. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran dan Asimetri Informasi Terhadap Senjangan Anggaran. *Jurnal Akuntansi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Andi, P. 2010. *Menguasai Teknik-Teknik Koleksi Data Penelitian Kuantitatif*. DIVA Press. Yogyakarta.
- Annisarahma. 2008. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris, Budget Emphasis dan Komitmen Organisasi Terhadap Timbulnya Slack Anggaran (Studi Kasus Pada PT. Telkom Yogyakarta). *Skripsi*. Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta.
- Arifin, W. B. 2012. Pengaru Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Kuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasional Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi dan Investasi* 13(1): 15-27.
- Cook, J. D. dan T. D. Wall. 1980. New York Attitude Measures Of Trust, Organization Commitment, and Personal Need Nonfullfillment. *Journal Of Accouptational Psychology*: 39-52.
- Darlis, E. 2001. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasional dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran. *Symposium Nasional Akuntansi IV Kopartemen Akuntansi Pendidik*. Bandung.
- Duncan, R. B. 1972. Characteristic of Organization Environment and Perceived Environtment Uncertainty. *Administration Science Quartely* 17: 313-327

- Dunk, A. S. 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Asymetry on The Relation Beetween Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review* 68(2).
- Erlina dan Mulyani. 2007. *Metodologi Penelitian Bisnis: Untuk Akuntansi dan Manajemen*. Cetakan Pertama USU Press. Medan.
- Falikhatun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, Dan Group Cohesiveness Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran Dan Budgetary Slack (Studi Kasus Pada Rumah Sakit Umum Daerah Se Jawa Tengah). *Simposium Nasional Akuntansi X* 25: 1-24.
- Fatmawati, I. dan A. Widyaningsih. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran: Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan* 2(2): 338-351.
- Garrison, R. H. dan B. Norren. 2013. *Akuntansi Manajerial*. Salemba Empat. Jakarta.
- Ghozali, I. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Edisi Kedua. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Govindarajan, V. 1986. Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective. *Decision Science* 17: 486-516.
- Gul, F. A. dan Y. M. Chia. 1994. The Effects Of Management Accounting System Perceived Environmental Uncertaily and Dezentralization on Managerial Performance: Atest of A Three Way Interaction. *Accounting Organization and Society* 19.
- Hendiana, S. 2015. Analisis Pengaruh Experiential Marketing dan Emotional Marketing Terhadap Customer Loyalty Rumah Makan Ikan Bakar Cianjur Surabaya. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Wijaya Kusuma Surabaya. Surabaya.
- Laksamana, A. dan Muslichah. 2002. Pengaruh Teknologi Informasi, Saling Ketergantungan, Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* 4(2): 106-125.
- Latuheru, B. P. 2005. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Kawasan Industri Maluku). *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* 7(2): 117-130.
- Lowe, E. A. dan R. W. Shaw. 1968. An Analysis of Managerial Biasing: Evidence From A Company's Budgeting Process. *Journal of Management Studies* 5(3).
- Lubis, N. L. 2011. *Memahami Dasar-Dasar Konseling Dalam Teori dan Praktek*. Kencana. Jakarta.
- Luthans, F. 1998. *Organization Behavior*. Eighth Edition. McGraw-Hill, International Book Company. New York.
- Mowday, R. T., L. W. Porter dan R. M. Steers. 2009. *Employee Organization Linkages*. South-Western Cengage Learning. Texas.
- Mulyani, R. 2012. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran (Studi Empiris Pada Perusahaan Perbankan Bumn Di Pekanbaru). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Ilmu Sosial universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim. Riau.
- Munandar, A. S. 2001. *Psikologi Industri dan Organisasi*. Universitas Indonesia (Uipress). Depok.
- Nafarin, M. 2000. *Penggaran Perusahaan*. Edisi Pertama. Salemba Empat. Jakarta.
- Pratama, R. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi dan Motivasi Sebagai Pemoderasi (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Di Kota Padang). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. Padang.
- Ritonga dan Zainudin. 2001. Faktor-Faktor Kontekstual dan Sistem Akuntansi Manajemen. *Kompak* 2: 141-161.
- Robbins, S. P. 2008. *Perilaku Organisasi*. Buku 2, Edisi 12. Salemba Empat. Jakarta.
- Schief, M. dan A.Y. Lewin. 1970. The Impact of People on Budgets. *The Accounting Review* 45: 259-268.

- Sekaran, U. 2006. *Metodologi Penelitian Untuk Bisnis*. Edisi Keempat. Salemba Empat. Jakarta.
- Siregar, S. 2013. *Statistik Parametrik Untuk Penelitian Kuantitatif*. PT. Bumi Aksara. Jakarta.
- Somadih, S. S. 2009. *Job Relevant Information dan Ketidakpastian Lingkungan Dalam Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerail*. *Perspektif V* 9(2): 159-170.
- Soobaroyen, T. 2005. *Management Control System and Dysfunctional Behavior: An Emprical Investigation*. University of Wales. Aberystwyth. Untied Kingdom.
- Suartana, W. 2010. *Akuntansi Keprilakuan, Teori dan Implementasi*. Andi. Yogyakarta.
- Sugiyono. 2003. *Metode Penelitian Bisnis*. Edisi 1. Alfabeta. Bandung.
- Sujana, I. K. 2010. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, Komitmen Organisasi, Asimetri Informasi, dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Budgetary Slack. *Audi Jurnal Akuntansi dan Bisnis* 5(2).
- Sulistiyowati, B. D. 2013. Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi Terhadap Sistem Akuntansi Manajemen Pada PT. Garam (Persero) Surabaya. *Skripsi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA). Surabaya.
- Supanto. 2010. Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Budgetary Slack Dengan Informasi Asimetri. Motivasi, Budaya Organisasi Sebagai Pemoderasi. *Tesis*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Veronica, A. dan A. K. Komang. 2008. Pengaruh Patisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, dan Kompleksitas Tugas Terhadap Slack Anggaran Pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) Di Kabupaten Bandung. *AUDI Jurnal Akuntansi dan Bisnis* 4(1).
- Wiener, Y. 1982. Commitment In Organizations: A Normative View. *Academy Of Management Review*. 7: 418-428.
- Winaldi, R. 2006. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Llingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran Pada Perbankan di Pekanbaru. *Skripsi*. Pekanbaru.
- Welsch, G. A., H. Ronald, dan W. G. Paul. 2000. *Anggaran Perencanaan dan Pengendalian*. Penerjemah Anas Sidik. Salemba Empat. Jakarta.
- Young, S. M. 1985. Participative Budgeting: The Effects of Risk Aversion and Assymetric Informations on Budgetary Slack. *Journal of Accounting Research* 23: 829-842.
- Yuwono, I. B. 1999. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi* 1(1): 37-55. Surakarta.
- Zurnali, C. 2010. *Learning Organization, Competency, Organizational Commitment, dan Customer Orientation: Knowledge Worker - Kerangka Riset Manajemen Sumber Daya Manusia Pada Masa Depan*. Unpas Press. Bandung.