

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Obyek dan Subyek Penelitian

1. Deskripsi Penelitian

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ambiguitas peran dan penekanan anggaran sebagai variabel pemoderasi. Data penelitian ini menggunakan data penelitian primer yang diperoleh dari hasil penyebaran kuesioner pada karyawan dinas, badan dan kantor pemerintahan daerah Belitung Timur. Jumlah yang dijadikan sampel terdiri dari 10 Dinas, 2 Kantor Kecamatan dan RSUD di Kabupaten Belitung Timur.

Berdasarkan hasil penyebaran kuesioner yang diperoleh pada Tabel 4.1 berikut yang menunjukkan secara ringkas mengenai jumlah sampel dan tingkat pengembalian kuesioner yang di jawab oleh responden.

Tabel 4.1
Jumlah Sampel dan Tingkat pengembalian Kuisisioner

Keterangan	Jumlah	Persentase
Total penyebaran kuesioner	115	100%
Jumlah kuesioner yang tidak kembali	21	18,26%
Jumlah kuesioner yang kembali	94	81,74%
Jumlah kuesioner yang cacat	6	5,22%
Total kuesioner yang diolah	88	76,52%
Response rate (tingkat pengembalian)	76,52%	

Sumber: data kuesioner penelitian

Tabel 4.1 menunjukkan bahwa dari 115 kuesioner yang disebarkan kepada responden, jumlah kuesioner yang kembali adalah 94 eksemplar atau dengan kata lain penelitian ini mempunyai *response rate* 81,74%. Dari jumlah kuesioner yang kembali diperoleh kuesioner yang tidak diisi lengkap (cacat) yaitu sejumlah 6 eksemplar. Sehingga kuesioner yang diolah dalam penelitian ini sejumlah 88 eksemplar.

2. Demografi Responden

Karakteristik yang digunakan untuk menggambarkan subjek penelitian sebanyak 88 responden yaitu dilihat dari jenis kelamin, pangkat/golongan, pendidikan terakhir, jenis jabatan, dan lama bekerja pada jabatan di organisasi tersebut.

a. Karakteristik Reponden Berdasarkan Jenis Kelamin

Tabel 4.2 menunjukkan karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin.

Tabel 4.2
Karakteristik Berdasarkan Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	Jumlah	Persentase
Laki-Laki	50	56,82%
Perempuan	38	43,18%
Total	88	100%

Sumber: data kuesioner penelitian

Berdasarkan Tabel 4.2 menunjukkan bahwa responden berjenis kelamin laki-laki berjumlah 50 orang (56,82 %) dan perempuan berjumlah 38 orang (43,18 %).

b. Karakteristik Reponden Berdasarkan Pangkat/Golongan

Tabel 4.3 menunjukkan karakteristik responden berdasarkan pangkat/golongan.

Tabel 4.3
Karateristik Berdasarkan Pangkat/Golongan

Pangkat/Golongan	Jumlah	Persentase
Penata Muda/IIIa	3	3,41%
Penata Muda Tk. I/IIIb	15	17,05%
Penata/IIIc	22	25%
Penata Tk. I/IIId	24	27,27%
Pembina/IVa	17	19,32%
Pembina Tk. I/IVb	4	4,54%
Pembina Utama Muda/IVc	3	3,41%
Total	88	100%

Sumber: data kuesioner penelitian

Berdasarkan Tabel 4.3 responden yang mempunyai pangkat/golongan Penata Muda/IIIa berjumlah 3 orang (3,41%), Penata Muda Tk. I/IIIb berjumlah 15 orang (17,05%),

Penata/IIIc berjumlah 22 orang (25%), Penata Tk.I/IIId berjumlah 24 orang (27,27%), Pembina/IVa berjumlah 17 orang (19,32%), Pembina Tk.I/IVb berjumlah 4 orang (4,54%), dan untuk responden yang mempunyai pangkat/golongan Pembina Utama Muda/IVc berjumlah 3 orang (3,41%). Hal ini menunjukkan bahwa jumlah responden terbanyak adalah yang memiliki pangkat/golongan Penata Tk. I/IIId berjumlah 24 orang sebanyak 27,27%.

c. Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir

Tabel 4.4 menunjukkan karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin.

Tabel 4.4
Karakteristik Berdasarkan Pendidikan Terakhir

Pendidikan Terakhir	Jumlah	Persentase
SMA	11	12,5%
D3	2	2,27%
S1	64	72,73%
S2	11	12,5%
Total	88	100%

Sumber: data kuesioner penelitian

Berdasarkan Tabel 4.4 karakteristik responden di atas dapat diketahui bahwa berdasarkan pendidikan terakhir mayoritas responden mempunyai pendidikan terakhir SMA berjumlah 11 orang (12,5%), D3 berjumlah 2 orang (2,27%), S1 berjumlah 64

orang (72,73%), dan sisanya memiliki pendidikan terakhir S2 berjumlah 11 orang (12,5%).

d. Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan

Tabel 4.5 menunjukkan karakteristik responden berdasarkan jabatan.

Tabel 4.5
Karakteristik Berdasarkan Jabatan

Jabatan	Jumlah	Persentase
Kepala Dinas	7	7,95%
Kepala Camat	1	1,14%
Direktur RSUD	1	1,14%
Sekretaris Dinas	7	7,95%
Sekretaris Camat	1	1,14%
Kepala Bagian	1	1,14%
Kepala Bidang	21	23,86%
Kepala Sub Bagian	11	12,5%
Kepala Seksi	25	28,41%
Lain-lain	13	14,77%
Total	88	100%

Sumber: data kuesioner penelitian

Berdasarkan Tabel 4.5 responden berdasarkan jabatan fungsional didapatkan bahwa responden yang menjabat kepala dinas berjumlah 7 orang (7,95%), kepala camat berjumlah 1 orang (1,14%), direktur berjumlah 1 orang (1,14%), sekretaris

dinas berjumlah 7 orang (7,95%), sekretaris camat berjumlah 1 orang (1,14%), kepala bagian 1 orang (1,14%), kepala bidang 21 orang (23,86%), kepala sub bagian 11 orang (12,5%), kepala seksi berjumlah 25 orang (28,41%), dan lain-lain 14 orang (15,91%). Persentase dalam penyebaran kuesioner berdasarkan pejabat yang ikut serta dalam proses penyusunan dan pelaksanaan anggaran.

e. **Karakteristik Responden Berdasarkan Rentang Masa Jabatan**

Tabel 4.6 menunjukkan karakteristik responden berdasarkan lama bekerja pada jabatan sekarang.

Tabel 4.6
Karakteristik Berdasarkan Lama Bekerja pada Jabatan Sekarang

Waktu Jabatan	Jumlah	Persentase
1-5 tahun	74	84,09%
6-10 tahun	11	12,5%
11-15 tahun	2	2,27%
16-20 tahun	0	0%
> 20 tahun	1	1,14%
Total	88	100%

Sumber: data kuesioner penelitian

Berdasarkan Tabel 4.6 karakteristik responden di atas dapat diketahui bahwa berdasarkan lama bekerja pada jabatan sekarang, mayoritas responden yang telah menjabat 1-5 tahun berjumlah 74 orang (84,09%), 6-10 tahun berjumlah 11 orang

(12,5%), 11-15 tahun berjumlah 2 orang (2,27%) dan yang menjabat lebih dari 20 tahun berjumlah 1 orang (1,14%).

B. Uji Kualitas Instrument dan Data

1. Uji Statistik Deskriptif

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini meliputi partisipasi anggaran, senjangan anggaran, ambiguitas peran dan penekanan anggaran yang diuji secara deskriptif disajikan seperti pada Tabel 4.7 berikut:

Tabel 4.7
Uji Statistik Deskriptif

	N	Range	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
	Statistic	Statistic	Statistic	Statistic	Statistic	Statistic
PA	88	13,00	12,00	25,00	19,3523	2,43556
AP	88	12,00	18,00	30,00	23,5455	2,66915
PEA	88	13,00	17,00	30,00	24,8977	2,49616
SA	88	7,00	23,00	30,00	26,4886	2,06778
Valid N	88					

Sumber: Lampiran 3

Keterangan:

PA : Partisipasi Anggaran

AP : Ambiguitas Peran

PEA : Penekanan Anggaran

SA : Senjangan Anggaran

Tabel 4.7 menjelaskan bahwa didalam penelitian ini menggunakan 88 orang responden. Variabel partisipasi anggaran

mendapatkan nilai minimum sebesar 12,00 dan nilai maksimumnya sebesar 25,00 sehingga memiliki range sebesar 13,00 dengan rata-rata dari total jawaban sebesar 19,3523 dan standar deviasinya sebesar 2,43556.

Variabel ambiguitas peran mendapatkan nilai minimum sebesar 18,00 dan nilai maksimumnya sebesar 30,00 sehingga memiliki range sebesar 12,00 dengan rata-rata dari total jawaban sebesar 23,5455 dan standar deviasinya sebesar 2,66915.

Variabel penekanan anggaran mendapatkan nilai minimum sebesar 17,00 dan nilai maksimumnya sebesar 30,00 sehingga memiliki range sebesar 13,00 dengan rata-rata dari total jawaban sebesar 24,8977 dan standar deviasinya sebesar 2,49616.

Variabel senjangan anggaran mendapatkan nilai minimum sebesar 23,00 dan nilai maksimumnya sebesar 30,00 sehingga memiliki range sebesar 7,00 dengan rata-rata dari total jawaban sebesar 26,4886 dan standar deviasinya sebesar 2,06778.

2. Uji Kualitas Data

a. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengetahui kevalidan suatu pernyataan dari penyebaran kuesioner. Pengujian ini dilakukan dengan *pearson correlation*. Item pertanyaan dikatakan valid apabila $r\text{-hitung} > r\text{-Tabel}$ atau signifikansi $< \alpha$ (0,05). Hasil uji

validitas terhadap data penelitian ini disajikan pada Tabel 4.8 sebagai berikut:

Tabel 4.8
Hasil Uji Validitas

Variabel	Pernyataan	R-Hitung	R-Tabel	Sig	Ket
Partisipasi Anggaran	PA-1	0,434	0,207	0,000	Valid
	PA-2	0,431	0,207	0,000	Valid
	PA-3	0,812	0,207	0,000	Valid
	PA-4	0,833	0,207	0,000	Valid
	PA-5	0,784	0,207	0,000	Valid
Ambiguitas Peran	AP-1	0,764	0,207	0,000	Valid
	AP-2	0,839	0,207	0,000	Valid
	AP-3	0,824	0,207	0,000	Valid
	AP-4	0,827	0,207	0,000	Valid
	AP-5	0,879	0,207	0,000	Valid
	AP-6	0,617	0,207	0,000	Valid
Penekanan Anggaran	PEA-1	0,431	0,207	0,000	Valid
	PEA-2	0,594	0,207	0,000	Valid
	PEA-3	0,752	0,207	0,000	Valid
	PEA-4	0,614	0,207	0,000	Valid
	PEA-5	0,748	0,207	0,000	Valid
	PEA-6	0,302	0,207	0,004	Valid
Senjangan Anggaran	SA-1	0,538	0,207	0,000	Valid
	SA-2	0,489	0,207	0,000	Valid
	SA-3	0,460	0,207	0,000	Valid

Variabel	Pernyataan	R-Hitung	R-Tabel	Sig	Ket
	SA-4	0,670	0,207	0,000	Valid
	SA-5	0,651	0,207	0,000	Valid
	SA-6	0,645	0,207	0,000	Valid

Sumber: lampiran 4

Berdasarkan Tabel 4.8 diatas dapat dilihat bahwa semua item pernyataan untuk partisipasi anggaran, ambiguitas peran, penekanan anggaran dan senjangan anggaran memenuhi syarat uji validitas yaitu memiliki koefisien korelasi *pearson* positif dengan signifikansi $< \alpha$ (0.05) atau $r\text{-hitung} > r\text{-Tabel}$. Hal ini menunjukkan bahwa seluruh pernyataan variabel partisipasi anggaran, ambiguitas peran, penekanan anggaran dan senjangan anggaran dikatakan valid.

b. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk melihat konsistensi dari instrumen penelitian. Suatu instrumen penelitian dapat dikatakan reliabel jika memeuhi syarat nilai *Cronbach alpha* $\geq 0,60$. Hasil uji validitas terhadap data penelitian ini disajikan pada Tabel 4.9 sebagai berikut:

Tabel 4.9
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Standar Reliabel	Keterangan
PA	0,706	0,60	Reliabel
AP	0,877	0,60	Reliabel
PEA	0,625	0,60	Reliabel
SA	0,601	0,60	Reliabel

Sumber: lampiran 5

Pada Tabel 4.9 menunjukkan bahwa nilai *cronbach's alpha* variabel partisipasi anggaran sebesar 0,706, ambiguitas peran sebesar 0,877, penekanan anggaran sebesar 0,625, dan senjangan anggaran sebesar 0,601.

Dengan demikian, disimpulkan bahwa semua pernyataan dalam kuesioner ini reliabel karena memenuhi syarat nilai *cronbach's alpha* $\geq 0,60$.

3. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas Residual

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah nilai residual berdistribusi normal atau tidak. Uji normalitas yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *Kolmogorov Smirnov Test* dengan melihat hasil dari *asympt. Sig (2-tailed)* dengan syarat nilai signifikansi yang dihasilkan $\geq 0,05$ maka dinyatakan data tersebut berdistribusi normal. Hasil uji normalitas disajikan dalam Tabel 4.10 sebagai berikut:

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

		Unstandardized Residual
N		88
Normal	Mean	,0000000
Parameters(a,b)	Std. Deviation	2,06210690
Most Extreme Differences	Absolute	,083
	Positive	,042
	Negative	-,083
Kolmogorov-Smirnov Z		,083
Asymp. Sig. (2-tailed)		,190

Sumber: lampiran 6

Berdasarkan Tabel 4.10 diatas menunjukkan hasil bahwa nilai *Asym.sig (2-tailed)* sebesar 0,190 yang berarti memenuhi syarat lebih besar dari α (0,05). Sehingga dapat di simpulkan bahwa data pada nilai residual berdistribusi normal.

b. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas digunakan untuk menunjukkan adanya hubungan linier antara variabel-variabel bebas dalam regresi. Uji multikolinieritas dapat dilihat melalui nilai VIF (*variance inflation factors*) dengan nilai tidak kurang dari 0,1 (10%) dan nilai VIF tidak lebih dari 10. Hasil uji multikolinieritas regresi disajikan pada Tabel 4.11 berikut:

Tabel 4.11
Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	Nilai Tolerance	VIF	Keterangan
PA	0,903	1,107	Non Multikolinieritas
AP	0,988	1,012	Non Multikolinieritas
PEA	0,913	1,096	Non Multikolinieritas

Sumber: lampiran 7

Berdasarkan Tabel 4.11 diatas, menunjukkan bahwa pada variabel penekanan anggaran (PE) mempunyai nilai VIF sebesar 1,107 dan nilai *tolerance* sebesar 0,903. Ambiguitas peran (AP) nilai VIF sebesar 1,012 dan nilai *tolerance* sebesar 0,988. Penekanan anggaran (PEA) memiliki nilai VIF sebesar 1,096 dan nilai *tolerance* sebesar 0,913. Jadi dapat disimpulkan bahwa data pada penelitian ini tidak terdapat multikolinieritas dikarenakan nilai VIF partisipasi anggaran, ambiguitas peran dan penekanan anggaran < 10 dan nilai *tolerance* $>$ dari 0,1.

c. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya penyimpangan asumsi klasik yaitu korelasi yang terjadi antara residual pada satu pengamatan dengan pengamatan lain pada model regresi. Metode yang digunakan adalah dengan uji Durbin-Watson (DW) dimana hasil uji tersebut disajikan pada Tabel 4.12 berikut:

Tabel 4.12
Hasil Uji Durbin-Watson

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,635	,403	,382	2,09861	1,860

Sumber: lampiran 8

Berdasarkan Tabel 4.12 diatas, menunjukkan bahwa nilai dw sebesar 1,860 yang artinya angka tersebut berada diantara -2 sampai dengan +2 kesimpulannya bahwa data ini tidak terjadi autokorelasi.

d. Uji Heterokedastisitas

Model regresi dikatakan baik apabila tidak terjadi heterokedastisitas didalamnya. Uji heterokedastisitas tersebut dilakukan guna melihat apakah terdapat ketidak samaan residual didalamnya. Uji heteroskedastisitas pada penelitian ini menggunakan uji *glejser* yang dilihat dari nilai signifikansi > dari 0,05. Hasil uji heteroskedastisitas disajikan pada Tabel 4.13 berikut:

Tabel 4.13
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Sig	Keterangan
PA	0,600	Bebas Heteroskedastisitas
AP	0,498	Bebas Heteroskedastisitas
PEA	0,991	Bebas Heteroskedastisitas

Sumber: lampiran 9

Pada Tabel 4.13 menunjukan bahwa masing-masing variabel independen memiliki nilai sig > α (0,05). Partisipasi anggaran (PA) mempunyai nilai sig sebesar 0,600. Ambiguitas peran (AP) sebesar

0,498 dan penekanan anggaran (PEA) sebesar 0,991. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pada masing-masing variabel independen tidak terjadi heteroskedastisitas.

C. Hasil Analisis Data dan Pengujian Hipotesis Penelitian

1. Hasil Pengujian Regresi Sederhana

Analisis dalam penelitian ini menggunakan regresi sederhana yang digunakan untuk mengetahui bahwa variabel independen yaitu partisipasi anggaran memiliki pengaruh secara individual terhadap variabel dependen yaitu senjangan anggaran. Hasil uji regresi sederhana disajikan dalam Tabel 4.14 berikut ini :

Tabel 4.14
Hasil Analisis Regresi Sederhana

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	16,342	2,168		7,539	,000
	PA	,372	,111	,340	3,349	,001

Sumber: lampiran 10

Berdasarkan Tabel 4.14 dapat dibuat persamaan sebagai berikut:

$$SA = 16,342 + 0,372PA + e$$

- a. Konstanta sebesar 16,342 menyatakan bahwa apabila tidak ada nilai partisipasi anggaran (PA) maka nilai senjangan anggaran sebesar 16,342.

- b. Koefisien regresi partisipasi anggaran (PA) sebesar 0,372 jika partisipasi anggaran ditingkatkan 1 satuan maka dapat menaikkan senjangan anggaran sebesar 0,372.

2. Hasil Pengujian Regresi Berganda

Analisis pada penelitian ini yaitu analisis regresi linier berganda yang mengandung interaksi antara variabel independen dengan variabel moderasi atau *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil uji MRA disajikan pada Tabel 4.15 berikut :

Tabel 4.15
Hasil Moderated Regression Analysis

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-11,636	24,304		-,479	,633
TOT_PA	1,226	1,229	1,292	,998	,321
TOT_AP	,069	,516	,077	,134	,894
TOT_PEA	1,098	,788	,972	1,392	,168
PA_AP	,025	,026	,973	,946	,347
PA_PEA	-,061	,040	-2,051	-1,534	,129

Sumber: lampiran 11

Keterangan:

TOT_PA : Partisipasi Anggaran

TOT_AP : Ambiguitas Peran

TOT_PEA : Penekanan Anggaran

PA_AP : Partisipasi Anggaran * Ambiguitas Peran

PA_PEA : Partisipasi Anggaran * Penekanan Anggaran

Berdasarkan Tabel 4.15 dapat dibuat persamaan sebagai berikut:

$$SA = -11,636 + 0,1226PA + 0,69AP + 1,098PEA + 0,025PAAP - 0,061PAPEA$$

- a. Konstanta sebesar -11,636 artinya apabila konstanta (nol) maka senjangan menurun sebesar 11,636.
- b. Koefisien regresi partisipasi anggaran (PA) sebesar 0,1226 jika partisipasi anggaran ditingkatkan 1 satuan maka dapat meningkatkan senjangan anggaran sebesar 0,1226.
- c. Koefisien regresi partisipasi anggaran (PA) dan ambiguitas peran (AP) sebesar 0,025 jika interaksi partisipasi anggaran dan ambiguitas peran ditingkatkan 1 satuan maka dapat menurunkan senjangan anggaran sebesar 0,025.
- d. Koefisien regresi partisipasi anggaran (PA) dan penekanan anggaran (PAPEA) sebesar 0,061 jika interaksi partisipasi anggaran dan penekanan anggaran ditingkatkan 1 satuan maka dapat meningkatkan senjangan anggaran sebesar 0,061.

3. Hasil Pengujian Hipotesis

a. Hasil Pengujian H_1

Hipotesis pertama untuk menguji partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Hasil pengujian H_1 pada Tabel 4.14 diperoleh hasil koefisien regresi sebesar 0,372, dengan nilai t sebesar 3,349 dan nilai sig sebesar 0,001. Hal tersebut menunjukkan bahwa nilai sig pada data

menunjukkan hasil yang signifikan ($\text{sig} < 0,05$) dan koefisien regresi menunjukkan arah positif, sehingga dapat di simpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Dengan demikian, maka H_1 yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran **diterima**.

b. Hasil Pengujian H_2

Hipotesis kedua dilakukan untuk menguji pengaruh ambiguitas peran memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hasil pengujian H_2 pada Tabel 4.15 menunjukkan bahwa koefisien regresi bernilai positif 0,025, dengan nilai t sebesar 0,948 dengan nilai sig 0,347. Hal tersebut menunjukkan bahwa nilai sig pada data menunjukkan hasil yang tidak signifikan ($\text{sig} > 0,05$). Dengan demikian maka H_2 yang menyatakan bahwa ambiguitas peran memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran **ditolak**.

c. Hasil Pengujian H_3

Hipotesis ketiga dilakukan untuk menguji pengaruh penekanan anggaran memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hasil pengujian H_3 pada Tabel 4.15 menunjukkan bahwa koefisien regresi bernilai negatif sebesar -0,061, dengan nilai t sebesar -1,534 dan nilai sig 0,129.

Hal tersebut menunjukkan bahwa nilai sig pada data menunjukkan hasil yang tidak signifikan yaitu $\text{sig } 0,129 > 0,05$. Dengan demikian maka H_3 yang menyatakan bahwa penekanan anggaran memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran **ditolak**.

Tabel 4.16
Ringkasan Hasil Uji Hipotesis

Hipotesis	Hasil
H_1 : Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran	Diterima
H_2 : Ambiguitas peran memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran	Ditolak
H_3 : Penekanan anggaran memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran	Ditolak

D. Pembahasan

1. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Berdasarkan analisis regresi yang dilakukan dalam penelitian ini di dapatkan hasil bahwa hipotesis pertama (H_1) mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran “diterima” dan disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu 0,001 yang berarti $\text{sig} < \alpha$ (0,05). Hasil penelitian ini konsisten dan sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Penelitian oleh Dewi dan Yasa (2013), Triana *et al.* (2012), Dwisariasih (2013),

Febrian (2014) menyatakan bahwa bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh positif signifikan terhadap terjadinya senjangan anggaran.

Dari hasil penelitian ini disimpulkan bahwa partisipasi didalam penyusunan anggaran memberikan kesempatan yang lebih besar kepada pihak yang berpartisipasi didalamnya untuk melakukan senjangan anggaran. Hal tersebut dapat diartikan bahwa partisipasi pegawai didalam penyusunan anggaran akan membuat pegawai leluasa dalam menentukan apa yang akan dicapai untuk dirinya sendiri, bukan untuk organisasinya, sehingga pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan kesenjangan.

2. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Ambiguitas Peran Dan Senjangan Anggaran

Berdasarkan analisis regresi yang dilakukan dalam penelitian ini di dapatkan hasil bahwa hipotesis kedua (H_2) mengenai pengaruh tingkat ambiguitas peran dalam memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran “ditolak”. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu 0,347 yang berarti $sig >$ dari α (0,05). Hasil penelitian sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ardila (2013) yang menyatakan bahwa ambiguitas peran tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Febi (2012). Hal ini kemungkinan terjadi karena perbedaan didalam sampel yang digunakan dimana

pemerintah Kabupaten Belitung Timur selaku organisasi yang terstruktur memiliki garis wewenang dan tanggung jawab jelas sehingga tidak terdapat ambiguitas peran didalamnya yang memacu untuk memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Dari hasil penelitian ini disimpulkan bahwa ambiguitas peran tidak memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran,

3. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran Dan Senjangan Anggaran

Berdasarkan analisis regresi yang dilakukan dalam penelitian ini di dapatkan hasil bahwa hipotesis ketiga (H_3) mengenai pengaruh penekanan anggaran dalam memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran “ditolak”. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu 0,129 yang berarti $\text{sig} >$ dari α (0,05). Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sujana (2010) dan Asak (2014) yang menyatakan bahwa penekanan anggaran tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Aprianti, *et al.* (2014). Hal ini kemungkinan terjadi dikarenakan tidak adanya sistem *reward* atau *punishment* dalam mengevaluasi kinerja yang didasarkan pada tingkat pencapaian anggaran, sehingga tidak memotivasi untuk mencapai target anggaran

yang mengakibatkan penekanan anggaran tersebut tidak mempengaruhi
senjangan anggaran.