

***Budgetary Slack atas Interaksi Tekanan Ketaatan,
Reinforcement Contingency dan Moral Equity Subordinate***

Fara Fitriyani

fara_0606@untirta.ac.id

FEB, Universitas Sultan Ageng Tirtayasa

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of obedience pressure on budgetary slack and the interaction between obedience pressure, moral equity, and reinforcement contingency on budgetary slack.

The population of this study is subordinate in universities in Banten Province. The sampling method using purposive sampling with the number of samples that meet the criteria of 91 respondents. The questionnaire was tested by reliability test and validity test, then the classical assumption was tested including normality test, multicollinearity test, and heteroscedasticity test. Then hypothesis testing is done by single regression analysis and multiple regression analysis

The results show that all variables are reliable and valid and meet the classical assumption test. The results of hypothesis analysis show that obedience pressure affects budgetary slack, there is an interaction between obedience pressure and reinforcement contingency to budgetary slack, and no interaction between obedience pressure and moral equity to budgetary slack

Key Words: obedience pressure, reinforcement contingency, moral equity, budgetary slack

Kata Kunci: Tekanan Ketaatan, reinforcement contingency, moral equity, budgetary slack

PENDAHULUAN

Latar Belakang Penelitian

Peran perilaku manusia dalam organisasi diharapkan dapat memberikan keuntungan pada organisasi. Agar tujuan penganggaran tercapai, yaitu dengan melibatkan bawahan (*subordinate*) untuk merencanakan masa depan sehingga dapat memberikan informasi sumber daya yang dapat meningkatkan kualitas pengambilan keputusan, sebagai standar bagi evaluasi kinerja dan meningkatkan komunikasi dan koordinasi dari semua bagian organisasi

Keefektifan tujuan partisipasi anggaran dipengaruhi oleh faktor-faktor kondisional (Brownel, 1980) dan lingkungan organisasi (Hartmann, 1999). Selain itu, organisasi harus mempertimbangkan segi perilaku *subordinate* (Cherrington dan Cherrington, 1973). Pemberian

reward bagi *subordinate* yang berhasil mencapai tujuan organisasi, memotivasi *subordinate* untuk berkompetisi dengan memberikan yang terbaik bagi organisasi demi mendapatkan *reward* tersebut, karena *reward* dapat memenuhi *sense of accomplishment*, *value attainment* dan kepuasan *subordinate*. *Subordinate* akan semakin menjauhkan diri dari perilaku yang buruk karena takut mendapat *punishment* yang bisa mengurangi *sense of accomplishment*.

Masalah yang sering muncul dari adanya keterlibatan *subordinate* dalam penyusunan anggaran adalah *budgetary slack*. Namun, *slack* dapat diciptakan karena keinginan dari atasan langsung (*superior*) sebagai manajer tingkat atas dengan menekan *subordinate* sebagai manajer tingkat menengah dan bawah untuk melakukan perintah sesuai permintaan atasan. Tekanan ketaatan (*obedience pressure*) merupakan jenis tekanan pengaruh sosial yang dihasilkan ketika individu dihadapkan dengan perintah otoritas dari perilaku orang lain. Adanya tekanan sosial ini akan sangat mungkin meningkatkan penalaran moral individu dalam melakukan *slack* pada proses penganggaran.

Perkembangan penelitian tentang *dysfunctional behavior (budgetary slack)* secara tradisional lebih banyak berorientasi pada faktor organisasional/perilaku berdasarkan moral hazard (Douglas dan Wier, 2000). Dalam teori keagenan, moral hazard adalah dasar bagi perilaku keputusan ekonomi seorang manajer, sementara teori perkembangan moral menunjukkan bahwa perilaku keputusan individu dipengaruhi oleh tingkat prinsip-prinsip etis (Douglas dan Wier, 2000). Pertimbangan *budgetary slack* dari perspektif etis mengasumsikan bahwa seseorang harus mampu mengenali penciptaan *budgetary slack* sebagai masalah moral.

TINJAUAN LITERATUR

Teori Keagenan

Teori keagenan merupakan konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara *principals* dan *agents*. Menurut Choudhury (1985) teori keagenan digunakan untuk menjelaskan *budgetary slack* dalam proses anggaran, teori keagenan memfokuskan bagaimana cara membuat desain kontrak insentif yang dapat digunakan untuk memaksimalkan laba dihubungkan dengan asimetri informasi antara *principals* dan *agents*, kesesuaian pendapatan pribadi oleh *agents*, dan ketidakpastian lingkungan yang berakibat pada hasil keputusan *agents*.

Etika dan Moral

Etika dalam bahasa latin "*ethica*", berarti falsafah moral. Etika merupakan pedoman cara bertingkah laku yang baik dari sudut pandang budaya, susila serta agama. Sedangkan menurut Keraf (1995), etika secara harfiah berasal dari kata Yunani *ethos* (jamaknya: *ta etha*), yang artinya hampir sama dengan moralitas, yaitu adat kebiasaan yang baik. Adat kebiasaan yang baik ini lalu menjadi sistem nilai yang berfungsi sebagai pedoman dan tolak ukur tingkah laku yang baik dan buruk.

Socrates menyatakan bahwa yang dimaksud dengan tindakan etis adalah tindakan yang didasarkan pada nilai-nilai kebenaran. Benar dari sisi cara, teknik, prosedur, maupun dari sisi tujuan yang akan dicapai (Syafuruddin; 2005). Dalam praktik hidup sehari-hari, teoritis di bidang etika menjelaskan bahwa dalam kenyataannya, ada dua pendekatan mengenai etika ini, yaitu pendekatan *deontological* dan pendekatan *teleological*.

Etika merupakan suatu prinsip moral dan perbuatan yang menjadi landasan bertindak seseorang sehingga apa yang dilakukannya dipandang oleh masyarakat sebagai perbuatan terpuji dan meningkatkan martabat dan kehormatan seseorang (Munawir, 1997). Etika sangat erat kaitannya dengan hubungan yang mendasar antar manusia dan berfungsi untuk mengarahkan perilaku bermoral. Moral adalah sikap mental dan emosional yang dimiliki individu sebagai anggota kelompok sosial dalam melakukan tugas-tugas atau fungsi yang diharuskan kelompoknya serta loyalitas pada kelompoknya (Sukamto, 1991).

Oleh karena itu, moral adalah kriteria penilaian utama untuk penilaian etis, didasarkan pada keseluruhan konsep kejujuran, keadilan, dan kebenaran (Robin dan Reidenbach; 1996). Jadi, moral, yaitu merupakan suatu konstruk dari etika yang universal, dan hal tersebut merupakan kriteria penilaian utama untuk etika.

Moral dapat digunakan sebagai dasar untuk melawan praktek-praktek bisnis yang tidak etis. Kebijakan organisasi mungkin paling efektif jika mereka dapat dibenarkan sesuai dengan konsep etika yang digunakan oleh orang yang terlibat (Douglas dan Wier, 2000). Jones (1991) menunjukkan bahwa perhatian untuk etika ditentukan oleh karakteristik situasi dan individu. Sehingga, moral dapat menjadi alat yang berguna untuk melihat bagaimana bawahan membuat penilaian etis tertentu dalam pengaturan anggaran partisipatif.

Tekanan Ketaatan

Dalam beberapa situasi sosial, seseorang memandang orang lain atau kelompok sebagai pemilik otoritas yang sah untuk mempengaruhi perilaku orang tersebut. Norma sosial membolehkan pihak yang memiliki otoritas untuk mengajukan permintaan dan memaksa agar bawahan mematuhi. Kepatuhan didasarkan pada keyakinan bahwa otoritas memiliki hak untuk meminta (Taylor et al. 2009).

Teori ketaatan menyatakan bahwa individu yang memiliki kekuasaan merupakan suatu sumber yang dapat mempengaruhi perilaku orang dengan perintah yang diberikannya, hal ini disebabkan oleh keberadaan kekuasaan atau otoritas yang merupakan bentuk *legitimate power* atau kemampuan atasan untuk mempengaruhi bawahan karena ada posisi khusus dalam struktur hierarki organisasi (Hartanto dan Indra, 2001).

Paradigma ketaatan pada kekuasaan ini dikembangkan oleh Milgram yang dikatakan dalam teorinya bahwa bawahan yang mengalami tekanan ketaatan dari atasan akan mengalami perubahan psikologis dari seseorang yang berperilaku otonomis menjadi perilaku agen. Perubahan perilaku ini terjadi karena bawahan tersebut merasa menjadi agen dari sumber kekuasaan, dan dirinya terlepas dari tanggung jawab atas apa yang dilakukannya.

Penelitian Hartanto dan Indra (2001) memberi tekanan pada pengaruh normative dari tekanan ketaatannya Milgram (1974). Milgram (1965) dalam Hartanto dan Indra (2001) menemukan bukti yang menunjukkan bahwa orang normal dapat melakukan tindakan destruktif jika menghadapi tekanan besar dari otoritas yang sah. Orang yang dalam kehidupan sehari-harinya bertanggung jawab dan terhormat bisa jadi tertekan oleh otoritas dan mau saja melakukan tindakan kejam dalam situasi tertekan.

Reinforcement Contingency

Reinforcement theory menjelaskan bahwa penguatan (*reinforcement*) dapat mengendalikan perilaku (Purnamasari dan Crismastuti, 2006 p 7). *Reinforcement Contingency* adalah desain sistem kontrol untuk menguatkan kontekstual organisasi agar dapat mengendalikan perilaku melalui tiga prinsip dasar yaitu : 1) Konsekuensi dengan memberikan *reward* untuk meningkatkan perilaku, 2) Konsekuensi dengan memberikan *punishment* untuk menurunkan perilaku, dan 3) Konsekuensi tanpa adanya *reward* dan *punishment* untuk memadamkan perilaku (Purnamasari dan Crimastuti, 2006 p 7). Prinsip dasar *reinforcement contingency* adalah mengembangkan stimulus response (SR). Pada umumnya kekuatan *stimulus response* akan meningkat apabila ada kejadian positif sebagai pengaruh dari *reward*, dan menurun jika ada *punishment*. Dengan kata lain, stimulus muncul apabila

individu merasakan nilai yang positif. Jika output yang dihasilkan berupa efek yang menyenangkan individu tersebut, kemungkinan ia akan mengulanginya (Cherrington dan Cherrington, 1973).

Budgetary Slack

Budgetary slack adalah tindakan yang secara sengaja membiaskan target kinerja berdasarkan tingkat yang diharapkan oleh bawahan (Hartmann dan Maas; 2010). Sedangkan Anthony dan Govindarajan (2007) mendefinisikan *budgetary slack* sebagai perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi dan dibuat agar bawahan lebih mudah mencapai target. Bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik dari yang diajukan, sehingga target akan lebih mudah tercapai.

Budgetary slack timbul, disatu sisi, jika bawahan memiliki informasi yang lebih besar dibanding atasan (Waller, 1998), dan disisi lain jika kinerja individu diukur berdasarkan anggaran. Individu mungkin mencari cara untuk melindungi diri mereka dari risiko tidak tercapainya target anggaran dan stigma ini umumnya menimbulkan pencapaian yang lebih rendah (Lukka, 1988).

Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis

1. Tekanan Ketaatan dan *Budgetary Slack*

Proses penetapan anggaran merupakan subyek konflik karena terlalu subyektif dan rentan terhadap berbagai jenis pengaruh (Lukka, 1988). Konflik utama manajemen untuk akuntan dalam skenario anggaran adalah antara keinginan manajemen untuk melayani sebagai fitur kontrol dan manajemen lokal mempertimbangan pengaruh sosial dan insentif lain yang mempengaruhi penciptaan *budgetary slack*. Salah satu konflik peran utama pada akuntan manajemen dalam sebuah penganggaran adalah keinginan manajemen *corporate* untuk mengendalikan anggaran dan manajemen lokal (pusat pertanggungjawaban) untuk mengamankan anggaran yang lebih mudah dicapai.

Davis et al. (2006) menjelaskan bahwa masalah *slack* anggaran telah mendapat perhatian yang cukup besar dalam literatur akuntansi manajemen tapi masih sedikit pengetahuan tentang bagaimana para manajer memahami *slack* anggaran, bagaimana mereka merespons pada tekanan atasan untuk membuat *slack* dengan melanggar kebijakan perusahaan, dan apakah tekanan tersebut menciptakan ambivalensi etis. Davis et al. (2006) melakukan eksperimen pada 77 Akuntan Manajemen dengan hasil bahwa meskipun dengan persepsi etis hampir setengah

dari partisipan melanggar kebijakan dan menciptakan *slack* ketika dihadapkan dengan tekanan ketaatan dari atasan langsung. Berdasarkan hasil penelitian di atas, penelitian ini menguji apakah tekanan ketaatan yang tidak sesuai atas perintah dari atasan langsung (*superior*) memotivasi *subordinate* mengubah rekomendasi anggaran awal mereka dengan memasukkan *slack*. Hipotesis yang diajukan sebagai berikut:

H₁: *Subordinate* dibawah tekanan dari atasan (*superior*) untuk melanggar kebijakan anggaran dan menciptakan *budgetary slack*, akan menghasilkan rekomendasi anggaran yang lebih tinggi dibandingkan dengan estimasi awal mereka

2. Pengaruh Interaksi Tekanan Ketaatan dan *Reinforcement Contingency* terhadap *Budgetary Slack*

Reinforcement Contingency adalah desain sistem kontrol untuk menguatkan kontekstual organisasi agar dapat mengendalikan perilaku melalui tiga prinsip dasar yaitu: 1) Konsekuensi dengan memberikan *reward* untuk meningkatkan perilaku, 2) Konsekuensi dengan memberikan *punishment* untuk menurunkan perilaku, dan 3) Konsekuensi tanpa adanya *reward* dan *punishment* untuk memadamkan perilaku (Purnamasari dan Crimastuti, 2006 p 7)

Reinforcement Contingency memberikan motivasi *subordinate* atas tindakan yang diambil oleh anggota organisasi (Purnamasari dan Crismastuti, 2006). Motivasi tersebut akan menghasilkan nilai positif bagi *subordinate* untuk bekerja lebih baik (Ryan and Deci 2000b; Gagne and Deci 2005 dalam Bernard Wong, *et al* 2010 p 140). Salah satu aspek yang terdapat pada *reinforcement contingency* adalah motivasi *subordinate* untuk bekerja lebih giat karena ada tawaran *reward* yang diberikan oleh organisasi kepada *subordinate* yang memiliki kinerja baik dan berprestasi. Di pihak lain, *punishment* yang diberikan akibat ketidakberhasilan *subordinate* memberikan pengaruh positif kepada *subordinate* karena *subordinate* mau bekerja lebih giat untuk menghindari *punishment*. Sehingga hipotesis yang dikembangkan adalah:

H₂: Ada interaksi antara tekanan ketaatan dan *reinforcement contingency* terhadap *budgetary slack*. Semakin tinggi *reinforcement contingency*, tekanan ketaatan tidak mempengaruhi *subordinate* untuk melakukan *budgetary slack*. Sedangkan semakin rendah *reinforcement contingency*, tekanan ketaatan mempengaruhi *subordinate* untuk melakukan *budgetary slack*.

3. Pengaruh Interaksi Tekanan Ketaatan dan *Moral Equity* terhadap *Budgetary Slack*

Jones (1991) mengemukakan bahwa perbedaan dalam karakteristik masalah moral, yaitu intensitas moral, mempengaruhi tanggapan individu-individu terhadap masalah *budgetary slack*. Seseorang yang gagal untuk mengenali masalah moral akan gagal untuk menggunakan moral sebagai skema pengambilan keputusan. Perilaku oportunistik dalam diri *subordinate* dapat dikendalikan oleh perhatiannya akan reputasi atau etika (Baiman, 1990). Evans et al. (2001) dan Steven (2002) memberikan bukti bahwa reputasi dan etika mengurangi *budgetary slack*.

Keprihatinan atas penilaian etis akan timbul dalam situasi di mana ada konflik antara kepentingan pribadi dengan kepentingan moral terhadap orang lain (Bowie dan Duska, 1990). DeGeorge (1992) menegaskan bahwa etika memotivasi *subordinate* untuk melatih pengontrolan dalam dirinya.

Maiga (2005) menunjukkan bahwa *moral equity* berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi dan kecenderungan manajer untuk menciptakan *slack*. Dalam partisipasi anggaran yang tinggi, *subordinate* cenderung untuk menggunakan semua sumber informasi yang ada dalam rangka untuk meningkatkan akurasi keputusan anggaran (Gul, 1991). Karena ketersediaan informasi dapat ditingkatkan melalui partisipasi, partisipasi anggaran akan menyebabkan pengambilan keputusan yang lebih analitis dan akurat.

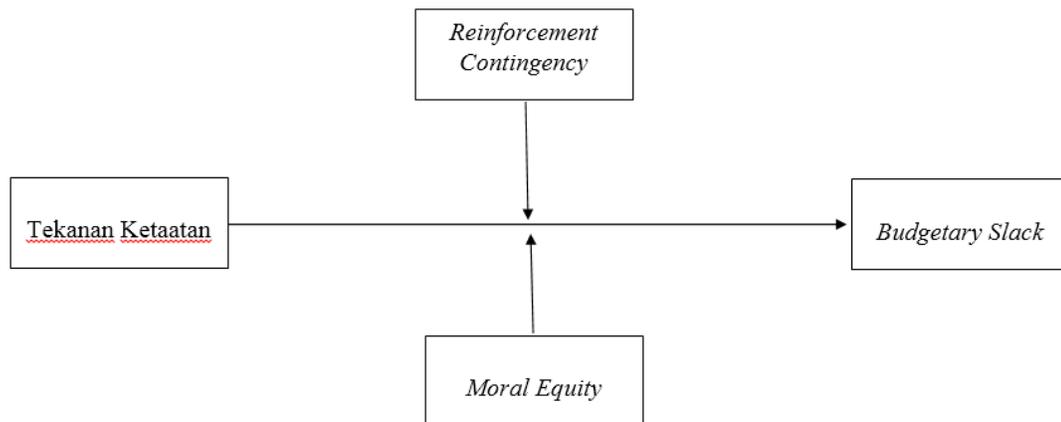
Namun, bagi manajer dengan *moral equity* yang rendah, partisipasi anggaran memberikan kesempatan bagi mereka untuk menciptakan *budgetary slack*. Dalam hal ini, hubungan antara partisipasi anggaran dan *budgetary slack* adalah positif, yakni partisipasi anggaran meningkat, *budgetary slack* meningkat. Karena *subordinate* yang memiliki *moral equity* yang rendah, mereka dapat menggunakan partisipasi untuk menciptakan *budgetary slack* dan mendapatkan penilaian masa depan yang menguntungkan.

Hobson, et al (2011) juga menyatakan bahwa skema pembayaran yang menginduksi *slack* akan menghasilkan kerangka moral yang bertentangan dengan norma-norma sosial seperti kejujuran atau tanggung jawab. Sehingga hipotesis yang dikembangkan adalah:

H₃: Ada interaksi antara tekanan ketaatan dan *moral equity* terhadap *budgetary slack*. Bagi *subordinate* dengan *moral equity* yang tinggi, tekanan ketaatan tidak mempengaruhi *subordinate* untuk melakukan *budgetary slack*. Sedangkan bagi *subordinate* dengan *moral equity* yang rendah, tekanan ketaatan mempengaruhi *subordinate* untuk melakukan *budgetary slack*.

Model Penelitian

Gambar Model Penelitian



METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh *middle management level* pada perguruan tinggi di Propinsi Banten. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* yaitu pemilihan sekelompok subyek didasarkan atas ciri-ciri atau sifat-sifat tertentu yang dipandang mempunyai sangkut paut yang erat dengan ciri-ciri atau sifat-sifat populasi yang sudah diketahui sebelumnya (Sutrisno, 1996). Sampel ditentukan dengan syarat sebagai berikut :

- 1) Responden merupakan *middle management level* pada perguruan tinggi
- 2) Responden terlibat dalam proses penyusunan anggaran pada perguruan tinggi
- 3) Responden mempunyai masa jabatan paling sedikit satu tahun

Teknik Analisis Data

Uji Kualitas Data

Untuk menguji kualitas data dilakukan dengan uji reliabilitas dan uji validitas.

1. Uji Reliabilitas

Uji Reliabilitas untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran terhadap item-item pertanyaan apakah tetap konsisten bila dilakukan pengukuran dua atau lebih terhadap gejala yang sama dengan alat ukur yang sama. Hasil uji reliabilitas ditunjukkan dalam suatu indeks yang menjelaskan seberapa jauh suatu alat ukur dapat dipercaya atau diandalkan.

Teknik yang digunakan untuk uji reliabilitas adalah *Cronbach Alpha*. Teknik ini dikembangkan oleh Cronbach untuk menghasilkan korelasi reliabilitas alpha, dan merupakan teknik pengujian konsistensi reliabilitas antara item-item yang terpopuler, serta menunjukkan indeks konsistensi yang sempurna. Dasar pengambilan keputusan yaitu apabila nilai *Alpha cronbach* $> 0,6$.

2. Uji Validitas

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang ada (disusun) valid atau tidak (Ghozali, 2006). Hasil uji validitas ditunjukkan oleh suatu indeks yang menjelaskan seberapa jauh suatu alat ukur benar-benar mengukur apa yang perlu diukur. Dengan kata lain suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan suatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Uji validitas bertujuan untuk melihat ketepatan instrument pengukur dalam penelitian. Pengujian ini untuk mengetahui ketepatan instrument penelitian agar dapat memberikan informasi yang akurat tentang hal yang diukur.

Uji Validitas dilakukan dengan cara melihat tampilan output *Cronbach Alpha* pada kolom *Correlated Item – Total Correlation*, jika r hitung lebih besar dari r tabel dan nilai positif, maka butir atau pertanyaan tersebut dinyatakan valid (Ghozali, 2006).

Uji Asumsi Klasik

Sebelum melakukan pengujian menggunakan uji regresi berganda, terlebih dahulu data penelitian harus memenuhi syarat asumsi klasik, yang meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heteroskedastisitas.

1. Uji Normalitas.

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel dependen dan variabel independen keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal (Ghozali, 2006).

2. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dilakukan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen (Ghozali 2006).

Pengujian ada tidaknya gejala multikolinearitas dilakukan dengan memperhatikan nilai matriks korelasi yang dihasilkan pada saat pengolahan data serta nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) dan *tolerance*-nya. Jika nilai *tolerance value* dibawah 0,10 atau *variance inflation factor* diatas 10 maka terjadi multikolinearitas.

3. Uji Heterokedastisitas.

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Untuk menguji ada tidaknya gejala heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel dependen dengan residualnya. Deteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatterplot antara prediksi variabel dependen dengan residualnya, dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual (Y prediksi – Y sesungguhnya) yang telah di-*studentized*.

Jika pada grafik scatterplot ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Sebaliknya, jika pada grafik scatterplot tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. (Ghozali, 2006).

Uji Hipotesis

Teknik yang digunakan dalam menganalisis tingkat signifikansi untuk masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen adalah model statistika analisis regresi linier sederhana (*single regression analysis*) dan analisis regresi linier berganda (*multiple regression analysis*). Adapun rumus regresi sesuai model dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Model Regresi Linier Sederhana.

Analisis ini digunakan untuk menguji pengaruh satu variabel independen terhadap variabel dependen yaitu menguji pengaruh tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack*.

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + e$$

2. Model Regresi Linier Berganda.

Analisis ini digunakan untuk menguji pengaruh dua atau lebih variabel independen terhadap variabel dependen yaitu menguji pengaruh tekanan ketataan terhadap *budgetary slack* melalui *reinforcement contingency* sebagai variabel moderating dan tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack* melalui *moral equity* sebagai variabel moderating

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1X_2 + \beta_5 X_1X_3 + e$$

Keterangan :

β_0 = Konstanta

Y = *Budgetary Slack*

X₁ = Tekanan Ketaatan

X₂ = *Reinforcement Contingency*

X₃ = *Moral Equity*

X₁X₂ = Interaksi antara Tekanan Ketaatan dan *Reinforcement Contingency*

X₁X₃ = Interaksi antara Tekanan Ketaatan dan *Moral Equity*

β_{1-3} = Koefisien regresi

e = eror

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji Kualitas Data

1. Uji Reliabilitas

Untuk mengukur reliabilitas menggunakan uji statistik *Cronbach Alpha*. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach alpha* > 0,60 (Nunnally, 1967) (dalam Ghazali, 2011). Berikut adalah hasil uji reliabilitas yang ditunjukkan pada table sebagai berikut:

Tabel Hasil Uji Reliabilitas

No	Variabel	Nilai <i>Cronbach Alpha</i>	Keterangan
1	Tekanan Ketaatan	0,734	Reliabel
2	<i>Reinforcement Contingency</i>	0,642	Reliabel
3	<i>Moral Equity</i>	0,878	Reliabel
4	<i>Budgetary Slack</i>	0,849	Reliabel

Sumber: data primer diolah

Tabel 1 menjelaskan bahwa pertanyaan- pertanyaan yang mengukur variabel tekanan ketaatan, *reinforcement contingency*, *moral equity*, dan *budgetary slack* adalah reliabel.

2. Uji Validitas

Ghozali (2011) menyatakan bahwa untuk mengukur validitas dapat dilakukan dengan melakukan korelasi antar skor butir pertanyaan dengan total skor konstruk atau variabel. Uji signifikansi dilakukan dengan membandingkan nilai r hitung dengan r tabel. Pada penelitian ini jumlah sampel (n) = 91 dan besarnya df dapat dihitung $91 - 3 = 88$, dengan $df = 88$ dan $alpha = 0,05$, didapat r tabel = 0,175. Untuk menguji apakah masing-masing indikator valid atau tidak dapat dilihat pada tampilan output *Cronbach Alpha* pada kolom *Correlated Item – Total Correlation* baik pada konstruk tekanan ketaatan, *reinforcement contingency*, *moral equity*, dan *budgetary slack*. Kemudian nilai *Correlated Item – Total Correlation* dibandingkan dengan hasil perhitungan r tabel = 0,175, jika r hitung > r tabel dan bernilai positif maka butir atau pertanyaan tersebut dinyatakan valid.

Berikut adalah hasil uji validitas data seperti yang ditunjukkan pada tabel 2

Tabel Hasil Uji Validitas

Indikator Konstruk	<i>Correlated Item – Total Correlation</i>
Tekanan Ketaatan 1	0,777
Tekanan Ketaatan 2	0,854
Tekanan Ketaatan 3	0,807
<i>Reinforcement Contingency 1</i>	0,706
<i>Reinforcement Contingency 2</i>	0,786
<i>Reinforcement Contingency 3</i>	0,696
<i>Moral Equity 1</i>	0,920
<i>Moral Equity 2</i>	0,894
<i>Moral Equity 3</i>	0,877
<i>Budgetary Slack 1</i>	0,854
<i>Budgetary Slack 2</i>	0,885
<i>Budgetary Slack 3</i>	0,890

Sumber: data primer diolah

Dari tabel 2 dapat dilihat bahwa nilai r hitung *Corrected Item-Total Correlation* untuk indikator konstruk tekanan ketaatan, *reinforcement contingency*, *moral equity*, dan *budgetary*

slack > dari r tabel 0,175. Sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa semua indikator tekanan ketaatan, *reinforcement contingency*, *moral equity*, dan *budgetary slack* adalah valid.

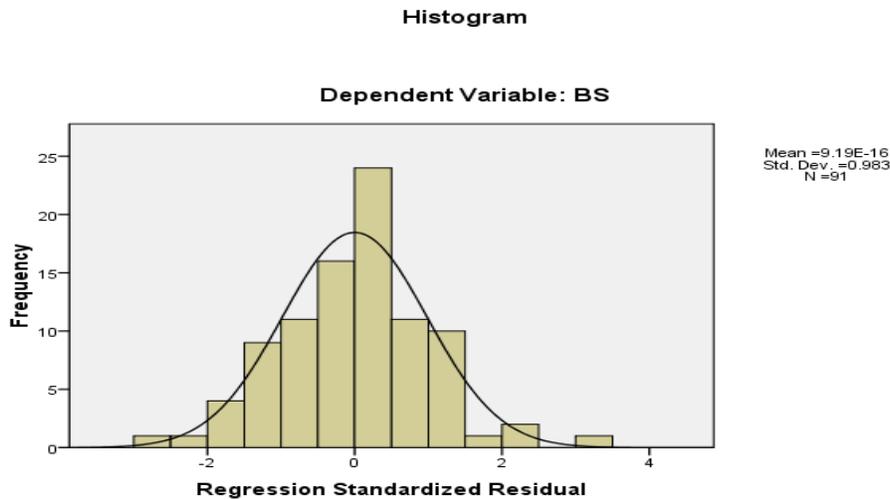
Uji Asumsi Klasik

Pengujian statistik dengan analisis regresi dapat dilakukan dengan pertimbangan tidak adanya pelanggaran terhadap uji asumsi klasik. Asumsi- asumsi klasik tersebut antara lain:

1. 1. Uji Normalitas Data

Gambar 2 berikut ini adalah hasil uji normalitas data yang berupa grafik histogram.

Gambar Grafik Histogram Uji Normalitas

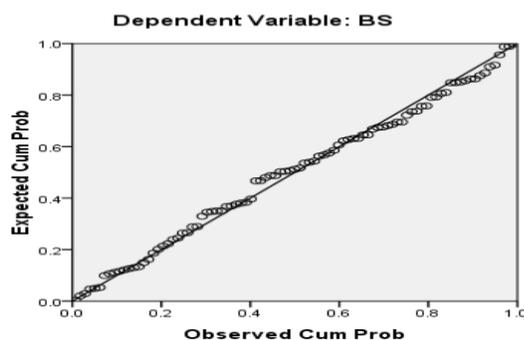


Sumber: data primer diolah

Sedangkan hasil uji normalitas data yang berupa grafik normal plot dapat dilihat pada gambar 3 berikut ini:

Gambar Grafik Normal Plot Uji Normalitas

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Sumber: data primer diolah

Dengan melihat tampilan grafik histogram maupun grafik normal plot dapat disimpulkan bahwa grafik histogram memberikan pola distribusi yang normal. Sedangkan pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar di sekitar garis diagonal serta penyebarannya mengikuti arah garis diagonal. Kedua grafik ini menunjukkan bahwa model regresi memenuhi uji normalitas.

2. Uji Multikolinieritas

Hasil uji multikolinieritas disajikan pada tabel berikut ini:

Tabel Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel Independen	Collinearity Statistics		Keputusan
	Tolerance	VIF	
Tekanan Ketataan	0,956	1,046	Tidak ada multikolinieritas
Reinforcement Contingency	0,985	1,015	Tidak ada multikolinieritas
Moral equity	0,950	1,053	Tidak ada multikolinieritas

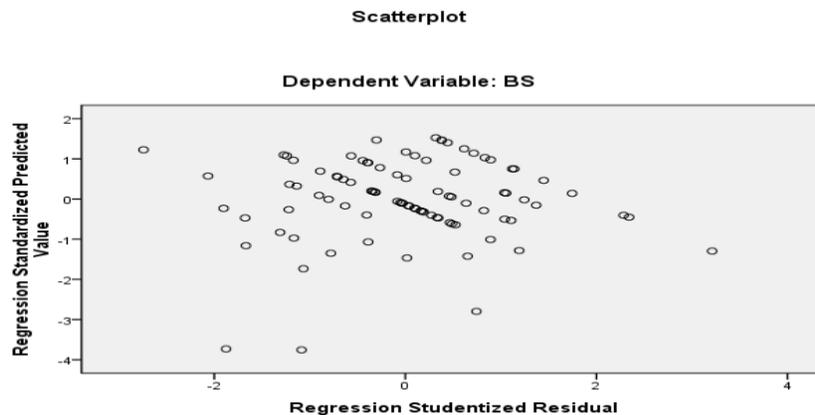
Sumber: data primer diolah

Hasil perhitungan nilai *tollerance* menunjukkan tidak ada variabel independen yang memiliki *tollerance* kurang dari 0,10 yang berarti tidak ada korelasi antar variabel independen yang nilainya lebih dari 95%. Hasil perhitungan nilai *Variance Inflation Faktor (VIF)* juga menunjukkan hal yang sama tidak ada satu variabel independen yang memiliki nilai *VIF* lebih dari 10. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinieritas antar variabel independen dalam model regresi.

3. Uji Heteroskedastisitas

Gambar 4 berikut ini adalah hasil uji heteroskedastisitas yang berupa grafik scatterplots.

Gambar Uji Heteroskedastisitas



Sumber: data primer diolah

Dari grafik scatterplot terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak serta tersebar baik diatas atau dibawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga model regresi layak dipakai untuk memprediksi *budgetary slack* berdasarkan masukan variabel independen tekanan ketaatan, *reinforcement contingency*, dan *moral equity*.

Hasil Uji Hipotesis

Pengujian Hipotesis 1

Untuk mengetahui adanya pengaruh antara tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack*, digunakan uji regresi linier sederhana. Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan diperoleh nilai-nilai yang tercantum dalam tabel sebagai berikut:

Tabel Hasil Regresi Pengaruh Tekanan Ketaatan terhadap *Budgetary Slack*

Variabel	Nilai Koefisien	Standar Error	t - value	p-value
Konstansta	3,394	0,985	3,447	0,001
Tekanan Ketaatan	0,716	0,079	9,076	0,000
<i>R Square</i> = 48,1% <i>F</i> = 82,365 <i>p</i> = 0,000				

Sumber: data primer diolah

Regresi sederhana di atas menunjukkan bahwa nilai R^2 sebesar 48,1% yang berarti variabel *budgetary slack* dapat dijelaskan oleh variabel tekanan ketaatan sekitar 48,1% dan

sisanya 51,9% dijelaskan oleh variabel lain diluar model ini. Selain itu, nilai F hitung sebesar 82,36 dengan tingkat signifikansi 0,000 jauh dibawah 0,05. Pengujian terhadap model penelitian menunjukkan bahwa model yang diusulkan dalam penelitian ini cukup fit, sehingga model tersebut dapat digunakan untuk mengkonfirmasi hasil antara kesesuaian teoritis dan pengujian secara empiris.

Hipotesis 1 menyatakan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Pada tabel 4, nilai koefisien regresi positif sebesar 0,716 dengan probabilitas 0,000. Nilai t hitung variabel tekanan ketaatan sebesar 9,076 sedangkan nilai t tabel pada tingkat signifikansi 5% dan $df = 88 (91-3)$ sebesar 1,662 (dapat dilihat pada tabel distribusi t) sehingga $t \text{ hitung} > t \text{ tabel} (9,076 > 1,662)$. Hasil ini menunjukkan bahwa variabel tekanan ketaatan berpengaruh positif dan signifikan terhadap variabel *budgetary slack*, sehingga dapat disimpulkan menerima hipotesis 1 yaitu tekanan ketaatan berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack*.

Bawahan dibawah tekanan ketaatan dari atasan langsung untuk melanggar kebijakan anggaran perusahaan dan menciptakan *budgetary slack*, akan menghasilkan rekomendasi anggaran yang lebih tinggi dibandingkan dengan estimasi awal mereka. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Davis et al. (2006) bahwa partisipan akuntan manajemen melanggar kebijakan dan menciptakan *slack* ketika dihadapkan dengan tekanan ketaatan dari atasan langsung.

Pengujian Hipotesis 2

Pengujian hipotesis 2 untuk mengetahui adanya pengaruh interaksi antara variabel *reinforcement contingency* dan tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack* dengan menggunakan uji interaksi atau disebut *moderated regression analysis*. Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan diperoleh nilai-nilai yang tercantum dalam sebagai berikut:

Tabel Interaksi Reinforcement Contingency dan Tekanan Ketaatan Terhadap Budgetary Slack

Variabel	Nilai Koefisien	Standar Error	t – value	p-value
Konstansta	-5,734	3,459	-1,658	0,101
TK	1,408	0,286	4,924	0,000
RC	1,095	0,398	2,749	0,007
TK x RC	-0,083	0,033	-2,542	0,013
<i>R Square</i> = 52,8% <i>F</i> = 32,470 <i>p</i> = 0,000				

Sumber: data primer diolah

Regresi linier berganda di atas menunjukkan bahwa nilai R^2 sebesar 52,8 % yang berarti variabel *budgetary slack* dapat dijelaskan oleh variabel tekanan ketaatan, *reinforcement contingency* dan variabel moderating sekitar 52,8% dan sisanya 47,2% dijelaskan oleh variabel lain diluar model ini. Nilai F hitung sebesar 32,470 dengan tingkat signifikansi 0,000 jauh dibawah 0,05. Pengujian terhadap model penelitian menunjukkan bahwa model yang diusulkan dalam penelitian ini dapat digunakan untuk mengkonfirmasi hasil antara kesesuaian teoritis dan pengujian secara empiris.

Hipotesis 2 menyatakan bahwa ada interaksi antara *reinforcement contingency* dan tekanan ketaatan yang mempengaruhi *budgetary slack*. Nilai koefisien regresi sebesar $-0,083$ dengan probabilitas 0,013. Nilai t hitung sebesar $-2,542$ sedangkan nilai t tabel pada tingkat signifikansi 5% dan $df = 88 (91-3)$ sebesar 1,662 (dapat dilihat pada tabel distribusi t) sehingga $t \text{ hitung} > t \text{ tabel} (2,542 > 1,662)$. Hasil ini menunjukkan bahwa variabel *reinforcement contingency* berpengaruh terhadap pengaruh antara tekanan ketaatan dan *budgetary slack*. Berdasarkan hal tersebut berarti terdapat pengaruh interaksi antara *reinforcement contingency* dan tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack*. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa *reinforcement contingency* merupakan variabel pemoderasi pengaruh tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack*.

Semakin tinggi *reinforcement contingency*, tekanan ketaatan tidak mempengaruhi *subordinate* untuk melakukan *budgetary slack*. Sedangkan semakin rendah *reinforcement contingency*, tekanan ketaatan mempengaruhi *subordinate* untuk melakukan *budgetary slack*. *Reinforcement contingency* berpengaruh positif terhadap kinerja organisasi karena *reinforcement contingency* dapat membuat pegawai menjadi ingin mencapai target dan tujuan perusahaan. Dampak dari stimulus ini, pegawai memiliki komitmen organisasi karena perasaan ingin bertahan dalam organisasi, rasa memiliki, rela berkorban demi organisasi akan bertambah sehingga dapat meningkatkan kinerja organisasi. *Reinforcement Contingency* memberikan motivasi *subordinate* atas tindakan yang diambil oleh anggota organisasi (Purnamasari dan Crismastuti, 2006). Motivasi tersebut akan menghasilkan nilai positif bagi *subordinate* untuk bekerja lebih baik (Ryan and Deci 2000b; Gagne and Deci 2005 dalam Bernard Wong, et al 2010 p 140).

Pengujian Hipotesis 3

Pengujian hipotesis 3 untuk mengetahui adanya pengaruh interaksi antara variabel *moral equity* dan tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack* dengan menggunakan uji interaksi atau disebut *moderated regression analysis*. Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan diperoleh nilai-nilai yang tercantum dalam tabel sebagai berikut:

Tabel Interaksi *Moral Equity* dan Tekanan Ketaatan Terhadap *Budgetary Slack*

Variabel	Nilai Koefisien	Standar Error	t-value	p-value
Konstansta	2,562	3,230	0,793	0,430
TK	0,707	0,252	2,806	0,006
ME	0,134	0,359	0,372	0,711
TK x ME	-0,003	0,027	-0,097	0,923
<i>R Square</i> = 50,3% <i>F</i> = 29,38 <i>p</i> = 0,000				

Sumber: data primer diolah

Regresi linier berganda di atas menunjukkan bahwa nilai R^2 sebesar 50,3 % yang berarti variabel *budgetary slack* dapat dijelaskan oleh variabel tekanan ketaatan, *moral equity* dan variabel moderating sekitar 50,3% dan sisanya 49,7% dijelaskan oleh variabel lain diluar model ini. Nilai F hitung sebesar 29,38 dengan tingkat signifikansi 0,000 jauh dibawah 0,05. Pengujian terhadap model penelitian menunjukan bahwa model yang diusulkan dalam penelitian ini dapat digunakan untuk mengkonfirmasi hasil antara kesesuaian teoritis dan pengujian secara empiris.

Hipotesis 3 menyatakan bahwa ada interaksi antara *moral equity* dan tekanan ketaatan yang mempengaruhi *budgetary slack*. Nilai koefisien regresi sebesar $-0,003$ dengan probabilitas 0,923. Nilai t hitung sebesar $-0,097$ sedangkan nilai t tabel pada tingkat signifikansi 5% dan $df = 88 (91-3)$ sebesar 1,662 (dapat dilihat pada tabel distribusi t) sehingga $t \text{ hitung} < t \text{ tabel} (-0,097 < 1,662)$. Hasil ini menunjukkan bahwa variabel *moral equity* tidak berpengaruh terhadap pengaruh antara tekanan ketaatan dan *budgetary slack*. Berdasarkan hal tersebut berarti tidak ada pengaruh interaksi antara *moral equity* dan tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack*. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa *moral equity* bukan merupakan variabel pemoderasi pengaruh tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack*.

Hasil penelitian ini tidak mendukung teori etika dan moral, bahwa *moral equity* dapat menjadi alat yang berguna untuk melihat bagaimana bawahan membuat penilaian etis tertentu dalam pengaturan anggaran. Hasil pengujian hipotesis 3 juga tidak mendukung penelitian Maiga (2005) yang menyatakan bahwa *moral equity* memoderasi pengaruh tekanan ketaatan dan *budgetary slack*. Bawahan dengan *moral equity* yang tinggi tetap akan melanggar kebijakan

anggaran perusahaan. Begitu juga bagi bawahan dengan *moral equity* yang rendah, tekanan atasan akan membuat bawahan melanggar kebijakan anggaran perusahaan dan menciptakan *budgetary slack*, sehingga menghasilkan rekomendasi anggaran yang lebih tinggi dibandingkan dengan estimasi awal mereka. Tekanan ketaatan akan memberikan kesempatan bagi bawahan untuk menciptakan *budgetary slack*.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Dari hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa:

- 1) Terdapat pengaruh tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack*
- 2) Terdapat interaksi antara *reinforcement contingency* dan tekanan ketaatan yang mempengaruhi *budgetary slack*
- 3) Tidak terdapat interaksi antara *moral equity* dan tekanan ketaatan yang mempengaruhi *budgetary slack*

Saran

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan antara lain sampel penelitian sedikit. Hal ini terjadi karena perguruan tinggi yang dijadikan sampel hanya perguruan tinggi yang ada di Kota Cilegon dan Serang. Selain itu sampel penelitian ini hanya satu sektor yaitu sektor Pendidikan. Jadi penelitian ini tidak dapat digeneralisasi pada sektor yang berbeda. Penulis menyarankan agar penelitian selanjutnya memperluas sektor yang diteliti sehingga sampel yang diperoleh dapat lebih banyak.

DAFTAR PUSTAKA

Anthony, R. N. dan V. Govindarajan. 2007. *Management Control System*. McGraw-Hill Education: Irwin.

- Blanchette, Danielle; Claude Pilote dan Jean Cadieux. 2002. Manager's Moral Evaluation of Budgetary Slack Creation. www.accounting.rutgers.Edu/raw/aaa/2002annual/cpe/cpe3/B-2.pdf
- Brownell, Peter. 1982. The role of accounting data in performance evaluation, budgetary participation, and organizational effectiveness. *Journal of Accounting Research*, 20, 12–27.
- Covaleski, M. J; Evans J. III; Luft dan M. Shields. 2003. Budgeting research: Three theoretical perspectives and criteria for elective integration. *Journal of Management Accounting Research* 15: 3–49.
- Dawley, David D; et al.2009. Dimensionality Of Organizational Commitment In Volunteer Workers: Chamber Of Commerce Board Members And Role Fulfillment. *Journal of Vocational Behavior* 67 (2005) 511–525
- Douglas, P. C. dan Wier, B. 2000. Integrating ethical dimensions into a model of budgetary slack creation. *Journal of Business Ethics*, 28, 267–277
- Dunk, A. 1993. The effect of budget emphasis and information asymmetry on the relation between budgetary participation and slack. *The Accounting Review*, (April), 68(2), 400–410.
- Fitriyani, Fara. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Budget emphasis terhadap Budgetary Slack dengan Ekuitas Moral sebagai Variable Moderating. *JRAT*. Vol.6 No. 12 Tahun 2013
- . 2016. Tekanan Ketaatan pada Penciptaan *Budgetary Slack*. Tirtayasa Ekonomi. Vol 11 No.2 Tahun 2016
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro : Semarang
- Hansen, D.R dan Mowen. M. 2000. *Management Accounting*. South Western College Publishing
- Hartmann G.H Frank & Moers Frank. 1999. Testing contingency hypotheses in Budgetary Research : An Evaluation of the use of Moderated Regression Analysis. *Accounting Organizations and Society* 24 page 291-315
- Jermias. 2011. Budgetary Participation: The Effects of Information Asymmetry, Goal Commitment, and Role Ambiguity on Job Satisfaction and Performance. *SSRN*
- Jones, T. M. 1991. Ethical decision making by individuals in organizations: An issue-contingent model. *Academy of Management Review*, 15, 366–392
- Kenis, Izzettin. 1979. Effect of Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*, 14 (4), hal. 707-721
- Kren, L. 1993. *Control system effects on budget slack*. *Advances in Management Accounting*, 2, 109–118.
- Lord dan DeZoort, 2001. The Effect of Obedience Pressure and Perceived Responsibility on Management Accountants' Creation of Budgetary Slack. *Behavioral Research in Accounting*, Volume 18, 2006 pp. 19–35
- Luft, J. L. 1997. Fairness, ethics and the effect of management accounting on transaction costs. *Journal of Management Accounting Research*, 9, 199–216.
- Lukka, K. 1988. Budgetary biasing in organizations: Theoretical framework and empirical evidence. *Accounting, Organization and Society*, 13, 281–301.

- Milani, K. 1975. The relationship of participation in budget-setting to industrial supervisor performance and attitudes: A field study. *The Accounting Review*, 50(2), 274–284.
- Nouri H; Parker R.J. 1998. The Relationship Between Budget Participation and Job Performance: The Role of Budget Adequacy and Organizational Commitment. *Accounting, organization and Society*, Vol. 23, No 5/6, pp. 467-483
- Purnamasari, Vena; Chrismastuti, Agnes Advensia. 2006. Dampak Reinforcement Contingency terhadap Hubungan Sifat Machiavelian dan Perkembangan Moral. *Simposium Nasional Akuntansi 9*. Padang
- Schiff, M., dan A.Y. Lewin. 1970. The impact of people on budgets. *The Accounting Review* (April): 259-268
- Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods for Business*. Salemba Empat
- Stevens, Douglas E. 2002. The effects of reputation and ethics on budgetary slack. *Journal of Management Accounting Research*, 14, 153–17
- Taylor, Shelley E., Letitia Anne Peplau dan David O. Sears (2009). *Social Psychology* 12th Edition. Dialihbahasakan oleh Tri Wibowo B.S., Pearson Education-Prentice Hall.
- Young, S. M. 1985. Participative budgeting: The effects of risk aversion and asymmetric information on budgetary slack. *Journal of Accounting Research*, (Autumn), 23(2), 82.