

## MOTIVASI EKSTRINSIK PADA *DYSFUNCTIONAL BEHAVIOR*, *MORAL EQUITY* SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

<sup>1</sup>Fara Fitriyani, <sup>2</sup>Ika Utami  
<sup>1</sup>fara\_0606@untirta.ac.id  
<sup>2</sup>Ika Utami Widyarningsih

<sup>12</sup>FEB Universitas Sultan Ageng Tirtayasa, Banten

(Received: 10-12-2017; Reviewed: 11-01-2018; Revised: 08-04-2018; Accepted: 12-06-2018; Published: 31-08-2018)

### ABSTRACT

This study aims to examine how the individual tendency as subordinate in creating budgetary slack, which yields a higher budget recommendation than the initial budget estimate when subordinates are faced with the pressure of adherence from superior superior. In addition, this study also examines how subordinate tendencies that have high moral equity or low moral equity in generating budgets when subordinates are confronted with the pressure of obedience from superiors. The population of this study is subordinate in universities in Banten Province. Sampling method using purposive sampling with the number of samples that meet the criteria as many as 91 respondents. Questionnaires were tested with reliability test and validity test, then tested classical assumptions include normality test, multicollinearity test, and heteroscedasticity test. Then the hypothesis test is done by simple regression analysis and multiple regression analysis. The results showed that all the variables are reliable and valid and meet the classical assumption test. The result of the hypothesis analysis shows that the pressure of obedience affects budgetary slack and there is no interaction between obedience pressure and moral equity to budgetary slack.

Keywords: Pressure of Obedience, Moral Equity, Budgetary Slack

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji bagaimana kecenderungan individu sebagai *subordinate* dalam menciptakan *budgetary slack*, yaitu menghasilkan rekomendasi anggaran yang lebih tinggi dibandingkan dengan estimasi anggaran awal ketika *subordinate* dihadapkan pada tekanan ketaatan dari atasan langsung (*superior*). Selain itu, penelitian ini juga menguji bagaimana kecenderungan *subordinate* yang memiliki *moral equity* yang tinggi atau *moral equity* yang rendah dalam menghasilkan anggaran ketika *subordinate* dihadapkan pada tekanan ketaatan dari atasan. Populasi penelitian ini adalah *subordinate* di Perguruan Tinggi di Propinsi Banten. Metode sampling menggunakan *purposive sampling* dengan jumlah sampel yang memenuhi kriteria sebanyak 91 responden. Kuesioner diuji dengan uji reliabilitas dan uji validitas, selanjutnya dilakukan pengujian asumsi klasik meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Kemudian uji hipotesis dilakukan dengan analisis regresi linier sederhana (*single regression analysis*) dan analisis regresi linier berganda (*multiple regression analysis*). Hasil penelitian menunjukkan bahwa seluruh variabel adalah reliabel dan valid serta memenuhi pengujian asumsi klasik. Hasil dari analisis hipotesis menunjukkan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh terhadap *budgetary slack* dan tidak terdapat interaksi antara tekanan ketaatan dan *moral equity* terhadap *budgetary slack*.

Kata Kunci: Tekanan Ketaatan, *Moral Equity*, *Budgetary Slack*

## **PENDAHULUAN**

### **Latar Belakang Penelitian**

Setiap organisasi termasuk perguruan tinggi dalam melaksanakan tugas yang diemban mutlak mempunyai rencana-rencana yang disusun dan dijadikan pedoman dalam menjalankan organisasinya. Sejalan dengan tugas yang diemban tersebut, maka perguruan tinggi merumuskan berbagai kebijakan yang dituangkan dalam bentuk anggaran. Melalui anggaran, akan diketahui seberapa besar kemampuan perguruan tinggi dalam melaksanakan berbagai urusan yang menjadi wewenangnya dan faktor-faktor apa saja yang mempengaruhinya.

Sebagai sebuah institusi yang berada di bawah payung hukum dan peraturan Republik Indonesia, perguruan tinggi selalu melaksanakan operasionalnya sesuai dengan Undang-Undang yang berlaku. Prasyarat yang harus disiapkan perguruan tinggi adalah menyelenggarakan pendidikan tinggi yang efisien dan berkualitas, memenuhi standar minimum kelayakan finansial, pengelolaan perguruan tinggi berdasarkan prinsip ekonomis dan akuntabilitas. Seperti apapun perubahan peraturan atau Undang-undangnya, persyaratan finansial selalu menjadi prasyarat yang harus dipenuhi oleh perguruan tinggi untuk mendapatkan status badan hukum tertentu. Kelayakan finansial akan berkaitan erat dengan proses penyusunan anggaran, seperti yang di ungkapkan Kadarman (2001) penganggaran adalah perumusan rencana dalam angka-angka untuk periode tertentu di masa depan. Anggaran disusun oleh manajemen untuk jangka waktu satu tahun bertujuan untuk membawa perusahaan ke kondisi tertentu yang diinginkan dengan sumber daya tertentu yang diperhitungkan.

Peran perilaku manusia dalam organisasi diharapkan dapat memberikan keuntungan pada organisasi. Agar tujuan penganggaran tercapai, yaitu 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.

Masalah yang sering muncul dari adanya keterlibatan *subordinate* dalam penyusunan anggaran adalah *dysfunctional behavior*. Jaworski dan Young (1992, 18) mendefinisikan *dysfunctional behavior* sebagai suatu tindakan yang dilakukan *subordinate* untuk memanipulasi elemen-elemen sistem pengendalian yang digunakan oleh kepentingan *subordinate* dalam mencapai tujuan yang diinginkan *subordinate*. Menurut Soobaroyen (2006) *dysfunctional behavior* yang dilakukan oleh *subordinate* dalam memanipulasi elemen-elemen sistem pengendalian manajemen ada dua bentuk yaitu manipulasi informasi

(*dysfunctional behavior-information manipulation*) dan manipulasi ukuran kinerja didalam pemilihan tindakan (*dysfunctional behavior-gaming*).

*Budgetary slack* merupakan salah satu bentuk *dysfunctional behavior*. *Budgetary slack* adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh *subordinate* dengan jumlah estimasi terbaik yang telah diajukan dan dilakukan pada saat penyusunan anggaran (Anthony & Govindarajan, 2007). Selain itu, *Slack* sering dikaitkan dengan anggaran dan umumnya dianggap sebagai bagian dari penyimpangan anggaran antara aktual dan standar yang sengaja diciptakan oleh *subordinate* untuk membuat target anggaran lebih mudah untuk dicapai (Dunk, 1993).

Penelitian tentang *budgetary slack* mengindikasikan bahwa *subordinate* yang menginginkan dalam membuat *slack*. Penelitian Young (1985) dan Merchant (1985) telah menguji secara empiris bahwa *budgetary slack* terjadi karena *subordinate* memberi informasi yang bias kepada atasan (*superior*) dengan cara melaporkan biaya yang lebih besar atau melaporkan pendapatan yang lebih rendah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa karena adanya keinginan untuk menghindari resiko, *subordinate* yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan *budgetary slack*. Semakin tinggi resiko, *subordinate* yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan *budgetary slack*. Hasil penelitian tersebut tidak konsisten dengan hasil penelitian Dunk (1993). Hasil penelitian menyatakan bahwa interaksi antara partisipasi, informasi asimetri dan *budget emphasis* mempunyai hubungan yang negatif dengan *budgetary slack* tetapi korelasinya signifikan. Hal ini ketika partisipasi, informasi asimetri dan *budget emphasis* tinggi maka *budgetary slack* menjadi rendah dan sebaliknya.

Berbeda dengan penelitian di atas, beberapa penelitian lain mengindikasikan bahwa *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. Penelitian tentang tekanan ketaatan (*obedience pressure*) telah dilakukan oleh DeZoort dan Lord (1994), hasil penelitian mengindikasikan adanya pengaruh dari tekanan atasan pada *judgment* yang diambil auditor pemula. Penelitian Davis et al. (2006) mengevaluasi kerentanan terhadap tekanan ketaatan bagi akuntan manajemen untuk menciptakan *budgetary slack* dengan melanggar kebijakan perusahaan.

Manusia merupakan makhluk sosial yang biasanya terdorong melakukan sesuatu karena adanya motivasi. Motivasi merupakan keadaan diri pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu guna mencapai suatu tujuan (Handoko dan Sukanto, 1992). Motivasi untuk melakukan suatu tindakan dapat timbul dari faktor internal dan faktor eksternal dari individu tersebut. Motivasi internal akan muncul ketika individu dihadapkan pada kebutuhan dan keinginan dari dalam diri seseorang tersebut, sedangkan motivasi eksternal akan timbul ketika individu tersebut dipengaruhi oleh faktor di luar individu tersebut seperti kebijakan perusahaan, perintah atasan, dan suasana kerja lainnya.

Adanya tekanan ketaatan ini tidak semerta-merta membuat seseorang tergerak untuk melakukan *budgetary slack*. Hal ini juga tergantung pada posisi etika (*ethical position*) yang dimiliki oleh individu tersebut, yaitu *relativism* dan *idealism*. Individu yang idealis akan memiliki kecenderungan untuk bersikap etis dan melakukan tindakan jujur, walaupun terdapat *utility* dan dihadapkan pada tekanan sosial. Sebaliknya, individu yang tergolong *relativist* akan mungkin untuk memberikan respon yang berbeda. *Relativist* cenderung melihat manfaat dari tindakan dan terkadang mengabaikan peraturan yang ada, terlebih ketika individu tersebut dihadapkan pada tekanan ketaatan.

### **Pertanyaan Penelitian**

1. Fenomena yang terjadi dalam realitas kehidupan menunjukkan bahwa *subordinate* akan cenderung mematuhi dan melaksanakan pekerjaan yang diperintahkan *superior*. Tekanan ketaatan adalah jenis tekanan pengaruh sosial yang dihasilkan ketika individu dengan perintah langsung dari perilaku individu lain (Brehm dan Kassin, 1990; Lord dan DeZoort, 2001).
2. Hasil penelitian terdahulu relatif konsisten menyatakan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh terhadap *dysfunctional behavior* seperti kecenderungan menciptakan *budgetary slack*, namun hal ini tidak selalu konsisten jika dihadapkan pada posisi etika individu. Pertimbangan *dysfunctional behavior* dari perspektif etis mengasumsikan bahwa seseorang harus mampu mengenali penciptaan *dysfunctional behavior* sebagai masalah moral.

Dari beberapa rumusan masalah di atas, maka pertanyaan penelitian ini adalah:

1. Apakah terdapat pengaruh tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack*?
2. Apakah terdapat interaksi antara *moral equity* dan tekanan ketaatan terhadap penciptaan *budgetary slack*?

## **Tujuan Penelitian**

Tujuan penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui pengaruh tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack*
2. Untuk mengetahui interaksi antara *moral equity* dan tekanan ketaatan terhadap penciptaan *budgetary slack*.

## **LANDASAN TEORI**

### **Teori Keagenan**

Teori keagenan merupakan konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara *principals* dan *agents*. 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 (Syafurudin; 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 normatif 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.

### ***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 (2001) mendefinisikan *budgetary slack* sebagai perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh *subordinate* dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi dan dibuat agar *subordinate* lebih mudah mencapai target. *Subordinate* 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 *subordinate* 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).

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **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:

H<sub>1</sub>: *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

### **Interaksi *Moral Equity* dan Tekanan Ketaatan 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 oportunistis 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.

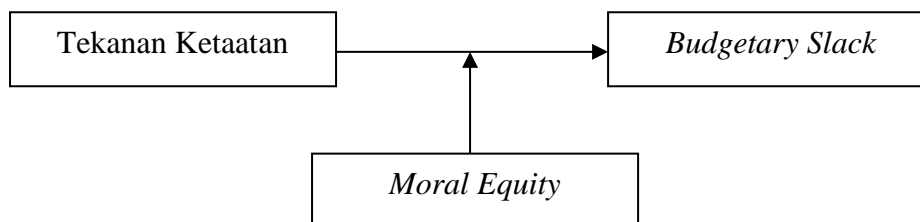
Namun, bagi manajer dengan *moral equity* yang rendah, partisipasi anggaran memberikan kesempatan bagi mereka untuk menciptakan *budgetary slack*. Dalam hal ini, hubungan antara partisipasi anggaran dan *budgetary slack* adalah positif, yakni partisipasi anggaran meningkat, *budgetary slack* meningkat. 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:



H<sub>2</sub>: Ada interaksi antara *moral equity* dan tekanan ketaatan yang mempengaruhi *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*.

### Kerangka Penelitian



**Gambar 1**  
**Kerangka Penelitian**

### METODE PENELITIAN

#### Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh *subordinate* di 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) *Subordinate* merupakan *middle management level* dalam perguruan tinggi
- 2) *Subordinate* terlibat dalam proses penyusunan anggaran perguruan tinggi
- 3) *Subordinate* mempunyai masa jabatan paling sedikit satu tahun

#### Metode Statistik

Analisis ini digunakan untuk menguji pengaruh dua atau lebih variabel independen terhadap variabel dependen yaitu menguji pengaruh tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack* dengan melalui moral sebagai variabel moderating

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1X_2 + e$$

Keterangan :

- $\beta_0$  = Konstanta
- Y = *Budgetary Slack*
- $X_1$  = Tekanan Ketaatan

- $X_2$  = *Moral Equity*
- $X_1X_2$  = Interaksi antara tekanan ketaatan dan *moral equity*
- $\beta_{1-3}$  = Koefisien regresi
- e = eror

Teknik analisis yang digunakan adalah uji interaksi atau sering disebut dengan *Moderated Regression Analysis (MRA)*, merupakan model regresi linier berganda dimana dalam persamaan regresinya mengandung perkalian dua atau lebih variabel independennya. Hipotesis diuji dengan membandingkan tingkat signifikansi t dengan 0,05 ( $\alpha = 5\%$ ). Apabila tingkat signifikansi  $t \leq 0,05$ , maka hipotesis diterima.

## HASIL DAN DISKUSI

### 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 1

**Tabel 1**  
**Hasil Regresi Pengaruh Tekanan Ketaatan terhadap *Budgetary Slack***

Variabel	Nilai Koefisien	<i>Standar Error</i>	<i>t – value</i>	<i>p-value</i>
Konstansta	3,394	0,985	3,447	0,001
Tekanan Ketaatan	0,716	0,079	9,076	0,000
<i>R Square = 48,1% F = 82,36 p = 0,000</i>				

Sumber: data primer diolah, 2017

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 4.6, 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  $t$  hitung  $>$   $t$  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 *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 2

**Tabel 2**  
**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 = 50,3%</i> <i>F = 29,38</i> <i>p = 0,000</i>				

Sumber: data primer diolah, 2017

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 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 *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 2 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*.

## **KESIMPULAN, SARAN, IMPLIKASI**

### **Kesimpulan**

Dari hasil pengujian analisis regresi dan interaksi atau disebut *moderated regression analysis*, dapat disimpulkan bahwa:

- 1) Tekanan ketaatan berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Hal ini menunjukkan bahwa tekanan atasan yang tinggi dalam penyusunan anggaran dapat menciptakan *budgetary slack*.
- 2) Tidak ada interaksi antara tekanan ketaatan dan *moral equity* dalam mempengaruhi *budgetary slack*. Hal ini berarti bahwa *moral equity* bukan sebagai variabel moderating pada hubungan antara tekanan ketaatan dan *budgetary slack*.

### **Implikasi Teoritis**

Implikasi teoritis sebagai agenda yang akan datang dari temuan penelitian ini adalah bahwa penelitian tersebut dapat dilakukan di tempat yang berbeda dengan objek yang lebih luas. Selain itu, penelitian selanjutnya hendaknya dilakukan di instansi selain sektor publik. Penelitian selanjutnya juga dapat memperluas model yang dikembangkan dalam penelitian ini

untuk mengetahui pengaruh tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack*, misalkan dengan memasukkan variabel kontijensi lainnya.

### **Implikasi Praktis**

Hasil penelitian ini memberikan implikasi bagi perguruan tinggi di wilayah kota Cilegon dan Serang bahwa dengan adanya pengaruh yang signifikan antara tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack*, maka perlu dilakukan pengendalian internal yang memadai dalam pelaksanaan anggaran di perguruan tinggi di wilayah kota Cilegon dan Serang

### **Keterbatasan Penelitian**

Meskipun penelitian ini telah dilakukan dengan baik, namun hasil penelitian ini memiliki keterbatasan. Seperti penelitian-penelitian sebelumnya, perlu kehati-hatian dalam melakukan generalisasi terhadap hasil penelitian. Berikut ini beberapa keterbatasan yang kemungkinan dapat mengganggu hasil penelitian ini:

- 1) Kemungkinan adanya bias yang disebabkan adanya perbedaan persepsi antara peneliti dan responden terhadap pertanyaan-pertanyaan yang diajukan. Keterbatasan ini ada pada data-data yang diperoleh melalui kuesioner, terutama pada kuesioner yang mengalami pengalihbahasaan
- 2) Penelitian ini hanya memasukkan satu variabel moderating yaitu *moral equity* dalam hubungan antara tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack* di perguruan tinggi di wilayah kota Cilegon dan Serang. Diduga masih ada faktor lain yang dapat menjadi variabel moderating, pengaruh tekanan ketaatan terhadap *budgetary slack*.
- 3) Penelitian ini merupakan metode survey menggunakan kuesioner dimana responden hanya terbatas pada *subordinate* di perguruan tinggi di wilayah kota Cilegon dan Serang sehingga ada kemungkinan berbeda jika responden adalah *subordinate* perguruan tinggi di wilayah tingkat propinsi dan nasional.

### **Saran**

Saran yang dapat diberikan sebagai tindak lanjut dari hasil penelitian adalah sebagai berikut:

- 1) Penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan menggunakan sampel yang lebih besar untuk instansi sektor yang lain.

2) Penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan mengembangkan dan menambahkan variabel pemoderasi lain

## 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](http://www.accounting.rutgers.Edu/raw/aaa/2002annual/cpe/cpe3/B-2.pdf)
- Bowie, N., dan Duska, R. 1990. *Business Ethics* (2nd ed.). Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall.
- 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.
- Davis, Stan F; Todd DeZoort dan Lori S. Kopp. 2006. The Effect of Obedience Pressure and Perceived Responsibility on Management Accountants' Creation of Budgetary Slack. *Behavioral Research In Accounting*. Vol 18: 19-35.
- 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.
- Evans, J. H. III; Hannan, R; Krishnan, R. & Moser, D. 2001. Honesty in managerial reporting. *The Accounting Review*, 76, 537–559.
- 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
- Hobson, Jessen L; Mellon, Mark J dan Stevens, Douglas S. 2011. Determinants of moral judgments regarding budgetary slack: an experimental examination of pay scheme and personal values. *Behavioral Research in Accounting*, Vol 23 No. 1
- Jones, T. M. 1991. Ethical decision making by individuals in organizations: An issue-contingent model. *Academy of Management Review*, 15, 366–392
- Kren, L. 1993. *Control system effects on budget slack*. *Advances in Management Accounting*, 2, 109–118.

- Kren, Leslie & Maiga, Adam S. 2007. The Intervening Effect of Information Asymmetry on budget Participation and Segment Slack. *Advance in Management Accounting*, Vol 16, 141-157
- 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.
- Maiga, Adam S. 2005. The Effect of Manager's Moral Equity on the Relationship Between Budget Participation and Propensity to Create Slack: A Research Note. Vol. *Advances in Accounting Behavioral Research* Iss: 8, pp.139 - 165
- 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, Hossein dan Parker, Robert, J. 1996. The Effect of Organizational Commitment on the Relation Between Budgetary Participation and Budgetary Slack. *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 8
- Robin, D. P dan Reidenbach, R. E. 1996. The perceived importance of an ethical issue as an influence on the ethical decision-making of ad managers. *Journal of Business Research*, 5(1), 17–28.
- 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
- Waller, W. S. 1988. Slack in participating budgeting: The joint effect of a truth inducing pay scheme and risk preferences. *Accounting, Organizations and Society*, 13, 87–98.
- Young, S. M. 1985. Participative budgeting: The effects of risk aversion and asymmetric information on budgetary slack. *Journal of Accounting Research*, (Autumn), 23(2), 829–842