

## **PENGARUH TEKANAN KETAATAN DAN TANGGUNGJAWAB PERSEPSIAN PADA PENCIPTAAN *BUDGETARY SLACK***

***Evi Grediani dan Slamet Sugiri***

*E-mail: evigrediani@yahoo.co.id*

### **ABSTRACT**

This research aims to evaluate whether obedience pressure and perceived responsibility affect budgetary slack creation. This research used Davis et al.'s experimental design to measure the following individual characteristics: impression management, professional commitment, perceived pressure strength, and perceived decision difficulty. The experimental design uses post test only control group. Eighty one subjects participated in the experiment. Subjects are undergraduates students and magister sains program students of Faculty of Economics and Business UGM. Subjects are randomly assign. Hypotheses are tested using one sample statistics, ANOVA and multiple regression. The results show the following. First, majority of participants with obedience pressure to violated corporate policy create budgetary slack. Second, participants who created budgetary slack hold themselves less responsible for their decisions than those who did not create budgetary slack. Third, most participants who create budgetary slack stated that their budgetary slack creation is merely because of their obedience to their superior. Nevertheless they are aware that their budgetary slack creation is unethical.

**Keywords:** obedience pressure, perceived responsibility, budgetary slack

**JEL classification:** G31

### **PENDAHULUAN**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah tekanan ketaatan dari atasan langsung dan tanggungjawab persepsian mempengaruhi *budgetary slack*. Penulis tertarik dengan topik tekanan ketaatan dan tanggungjawab persepsian terhadap penciptaan *budgetary slack* karena dalam kehidupan nyata di organisasi atasan cenderung menekan bawahan karena kekuasaannya dan bawahan merasa takut apabila tidak mematuhi perintah atasan. Peran perilaku manusia dalam organisasi diharapkan dapat memberikan keuntungan pada organisasi, agar tujuan penganggaran tercapai yaitu untuk memaksa manajer untuk merencanakan masa depan, memberikan informasi sumberdaya 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 manajer tingkat bawah atau menengah dalam penyusunan anggaran adalah penciptaan *budgetary slack*. *Budgetary slack* adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi terbaik yang telah diajukan dan dilakukan pada saat penyusunan anggaran (Anthony & Govindarajan, 2007). Penelitian tentang *budgetary slack* mengindikasikan bahwa bawahan yang menginginkan dalam membuat *slack*. Blanchette et al. (2002) menemukan bahwa bawahan menganggap *budgetary slack* adalah etis sehingga berpengaruh positif.

Penciptaan *slack* dianggap sebagai norma yang wajar dalam bisnis. Penelitian Steven (2002) secara eksperimen menguji bagaimana pengaruh reputasi, etika terhadap *budgetary slack* dalam *framework* teori keagenan. Hasilnya bahwa reputasi dan etika berhubungan secara negatif dengan *budgetary slack* dibawah skema pembayaran pengaruh *slack*.

Berbeda dengan penelitian tersebut, beberapa penelitian lain mengindikasikan bahwa *slack* dapat diciptakan karena keinginan dari atasan langsung sebagai manajer tingkat menengah dengan menekan bawahan sebagai manajer tingkat bawah supaya melakukan perintah sesuai permintaan atasan. Fenomena yang terjadi dalam realitas kehidupan dan dunia kerja menunjukkan bahwa bawahan akan cenderung mematuhi dan melaksanakan pekerjaan yang diperintahkan atasan langsung. Penelitian Davis *et al.* (2006) mengevaluasi kerentanan terhadap tekanan ketaatan bagi akuntan manajemen untuk menciptakan *budgetary slack* dengan melanggar kebijakan perusahaan. Hasil penelitian mengindikasikan bahwa partisipan yang menambah *slack* pada rekomendasi anggaran awal menemukan kurangnya tanggungjawab untuk sebuah keputusan anggaran yang telah dibuat dibandingkan partisipan yang menolak menambah *slack*. Ada empat karakteristik individual sebagai variabel moderating yaitu komitmen profesional, *impression management*, kekuatan tekanan persepsian, dan kesulitan keputusan persepsian. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan ketaatan mempengaruhi rekomendasi keputusan anggaran. Pengalihan tanggung jawab dianggap keputusan antededen untuk mematuhi dan berperilaku tidak etis.

Tekanan ketaatan adalah jenis tekanan pengaruh sosial yang dihasilkan ketika individu dengan perintah langsung dari perilaku individu lain. Motivasi penelitian ini antara lain untuk meningkatkan pemahaman tentang profesional dan etika konflik yang muncul ketika individu didorong dengan tekanan ketaatan untuk berperilaku dalam cara disfungsional. Bentuk perilaku disfungsional antara lain adalah pembiasaan dan pemfokusan. Manager mempunyai berbagai macam informasi yang lebih fleksibel yang akan disampaikan kepada atasan. Hal ini secara tidak langsung bahwa pemilihan informasi yang dipilih adalah yang paling baik dan menguntungkan manager. Penelitian terdahulu tentang adanya tekanan ketaatan

pada atasan (Hartanto dan Indra, 2001; Lord dan DeZoort, 2001) yang memfokuskan pada profesionalisme auditor dalam membuat *judgment auditor*.

Sepengetahuan peneliti, riset yang berkaitan dengan pengaruh tekanan ketaatan dan tanggungjawab persepsian terhadap *budgetary slack* relatif jarang dilakukan di Indonesia. Dengan latar belakang di Indonesia diduga ada perbedaan hasil penelitian studi Davis *et al.* (2006) dengan latar belakang Amerika dan Kanada. Penelitian ini diharapkan dapat menjawab pertanyaan apakah faktor tekanan ketaatan dan tanggung jawab persepsian memiliki pengaruh terhadap penciptaan *budgetary slack*.

#### MATERI DAN METODE PENELITIAN

Profesi akuntan manajemen disebut juga sebagai akuntan intern yang bekerja pada sebuah perusahaan dan berpartisipasi dalam mengambil keputusan mengenai investasi jangka panjang (*capital budgeting*), menjalankan tugasnya sebagai akuntan yang mengatur pembukuan, dan pembuatan ikhtisar-ikhtisar keuangan atau membuat (mendesain) sistem akuntansi perusahaan (Davis *et al.*, 2006). Pada struktur organisasi unit bisnis, akuntan manajemen bertanggungjawab kepada manager unit bisnis perihal pembuatan anggaran. Manager unit bisnis bertanggung jawab terhadap perencanaan dan koordinasi untuk masing-masing fungsi (Anthony dan Govindarajan, 2007). *The Institute of Management Accountants* (IMA) menyatakan bahwa akuntan manajemen memiliki tanggung jawab untuk menyampaikan informasi secara adil dan obyektif dan mengungkapkan sepenuhnya semua informasi relevan yang secara wajar diharapkan mempengaruhi pemahaman maksud laporan, analisa, dan rekomendasi yang disajikan (Davis *et al.*, 2006).

Dalam beberapa situasi sosial, seseorang memandang orang atau kelompok lain 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

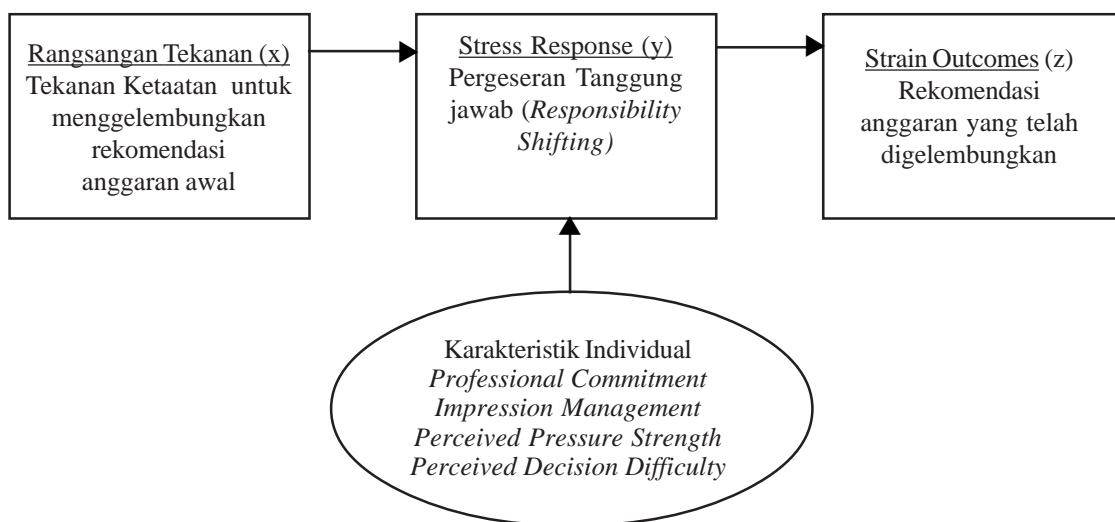
merupakan suatu sumber yang dapat mempengaruhi perilaku orang dengan perintah yang diberikannya. Hal ini disebabkan oleh keberadaan kekuasaan atau otoritas sebagai bentuk *legitimate power* atau kemampuan atasan untuk mempengaruhi bawahan karena ada posisi khusus dalam struktur hierarki organisasi (Hartanto dan Indra, 2001). Paradigma ketaatan pada kekuasaan tersebut menjelaskan 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 tanggungjawab atas apa yang dilakukannya. 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.

Stres adalah pengalaman emosi negatif yang diiringi dengan perubahan fisiologis, biokimia, dan perilaku yang dirancang untuk mereduksi atau menyesuaikan diri terhadap stressor atau stimulus dengan cara memanipulasi situasi. Akibat adanya tekanan dari atasan yang mengharuskan membuat perubahan menimbulkan potensi stres (Taylor *et al.*

2009). Salah satu penyebab timbulnya stres adalah konflik peran. Terdapat dua tipe umum konflik peran yaitu konflik peran intersender, dimana pegawai berhadapan dengan harapan organisasi terhadapnya yang tidak konsisten dan tidak sesuai serta konflik peran intrasender yang kebanyakan terjadi pada karyawan atau manajer yang menduduki jabatan di dua struktur. Konflik peran timbul karena adanya dua perintah atau lebih yang berbeda yang diterima secara bersamaan. Dengan mentaati perintah atasan melakukan perbuatan yang tidak sesuai norma, etika pekerjaan, maka seorang profesional cenderung tidak bertanggungjawab atas keputusan yang diambil. Dengan kata lain bahwa terjadi pergeseran tanggungjawab kepada orang lain terutama atasan langsung mereka atas hasil keputusan yang diambil oleh bawahan.

Karakteristik individual menurut Davis *et al.* (2006) ada empat yaitu komitmen *professional commitment*, *impression management*, *perceived pressure strength* dan *perceived decision difficulty*. Model pengaruh tekanan ketaatan disajikan dalam Gambar 1.

Managemen impresi adalah proses kesadaran dan perilaku seseorang yang sengaja maupun spontan untuk meningkatkan daya tarik orang lain. Kebanyakan orang menganggap bahwa mengatur dan melakukan impresi adalah penting. Menciptakan *image* positif di tempat kerja, dengan mempererat hubungan dengan



Gambar 1. Model Pengaruh Tekanan Ketaatan

orang lain dan berupaya meninggikan persepsi ketrampilan dan kemampuan seorang individu pada orang lain. Dalam hal ini untuk mendapatkan kesan positif dari atasan langsung individu tersebut. Komitmen profesional adalah kekuatan identifikasi individual dalam keterlibatannya secara khusus dengan suatu profesi. Dengan demikian individual dengan komitmen profesional yang tinggi dikarakteristikan sebagai adanya keyakinan yang kuat dan penerimaan atas tujuan profesi dan kesediaan untuk berusaha sebesar-besarnya untuk profesi serta adanya keinginan yang pasti untuk ikut serta dalam profesi.

Kekuatan tekanan persepsian menurut Davis *et al.* (2006) mengindikasikan seberapa banyak tekanan yang mereka rasakan untuk mengikuti perintah atasan. Dengan demikian, dalam situasi tekanan yang sangat kuat membuat bawahan melakukan sesuatu yang dianggap salah. Pengaruh tekanan dari atasan membuat bawahan merasa sulit untuk membuat rekomendasi anggaran yang benar. Penelitian Davis *et al.* (2006) memperlihatkan partisipan merasa sulit membuat rekomendasi anggaran awal dalam situasi tertekan.

Perencanaan dan pengendalian adalah dua hal yang tak terpisahkan. Anggaran merupakan komponen utama dari perencanaan dan anggaran. Anggaran seringkali digunakan untuk menilai kinerja aktual para atasan dan bawahan. Anggaran dapat memiliki pengaruh yang besar terhadap perilaku atasan dan bawahan. Perilaku bawahan dapat bersifat positif atau negatif berkaitan dengan penyusunan anggaran. Perilaku positif terjadi bila tujuan pribadi dari atasan dan bawahan sesuai dengan tujuan perusahaan dan mereka termotivasi untuk mencapai tujuan perusahaan disebut dengan keselarasan tujuan. Bawahan dapat berperilaku negatif jika anggaran tidak diadministrasi dengan baik, sehingga bawahan akan menyimpang dari tujuan perusahaan. Perilaku disfungsional ini merupakan perilaku bawahan yang memiliki konflik dengan tujuan perusahaan.

*Budgetary slack* adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh *subordinates* dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2007). Bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik dari yang diajukan, sehingga target akan lebih mudah tercapai.

Atasan dan bawahan dalam pusat pertanggungjawaban cenderung membuat anggaran yang terlalu longgar ataupun terlalu ketat. *Budgetary slack* timbul karena keinginan dari atasan dan bawahan yang tidak sama terutama jika kinerja bawahan dinilai berdasar pencapaian anggaran. Apabila *subordinates* merasa insentifnya tergantung pada pencapaian sasaran anggaran, maka mereka akan membuat *budgetary slack* melalui proses partisipasi.

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. Faktor penentu *budgetary slack* dimasukkan tekanan pengaruh sosial seperti harapan persepsian akuntan manajemen lain dan tekanan *superior*. Penelitian yang telah dilakukan dalam kaitan antara tekanan pengaruh sosial dan pengurangan *budgetary slack* adalah penelitian Steven (2002). Stevens (2002) penciptaan *slack* dikaitkan dengan kepedulian reputasi dan etika, menemukan hubungan terbalik antara reputasi dan perhatian terhadap etika dan penciptaan *slack*.

Menurut Davis *et al.* (2006) masalah *slack* anggaran telah mendapat perhatian yang cukup besar dalam literatur akuntansi manajemen tetapi masih sedikit pengetahuan tentang bagaimana para manajer memahami *slack* anggaran, bagaimana 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. Oleh karena itu, hipotesis penelitian yang diajukan adalah:  
**H1:** Akuntan manajemen 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.

Penelitian tentang tekanan ketaatan (Lord dan DeZoort, 2001) belum mengevaluasi alasan spesifik ketidakpantasan *judgment* dan keputusan yang dibuat di bawah tekanan ketaatan. Davis *et al.* (2006) mengevaluasi justifikasi keputusan dan penilaian tanggungjawab keputusan untuk mengatasi kesenjangan dalam literatur dan mencari pemahaman dari justifikasi dan penilaian tanggungjawab bagaimana dan mengapa beberapa individu tunduk dalam tekanan untuk melakukan tindakan yang mereka tahu bahwa tindakan tersebut tidak sesuai, meskipun ada beberapa individu menolak tekanan. Teori ketaatan (Davis *et al.*, 2006) menunjukkan bahwa individu yang mengalami tekanan ketaatan akan membuat keputusan yang bertentangan dengan sikap mereka sendiri, keyakinan, dan nilai-nilai, sebagian, karena dapat melarikan diri dari tanggungjawab atas penilaian dan keputusan setelah ada individu yang mempunyai otoritas mengarahkan untuk melakukan tindakan. Demikian pula teori atribusi (Davis *et al.*, 2006) menyatakan bahwa individu-individu yang melakukan tindakan tidak etis cenderung untuk mengeksternalisasi atribusi ke orang lain atau faktor-faktor lingkungan. Teori atribusi menurut Taylor *et al.* (2009) adalah prinsip yang menentukan bagaimana atribusi kausal dibuat dan apa efeknya. Atribusi kausal mengatakan bahwa semua manusia memiliki dua motif yang kuat yaitu membentuk pemahaman yang utuh tentang dunia dan kebutuhan untuk mengontrol lingkungan. Hasil penelitian Davis *et al.* (2006) menunjukkan bahwa partisipan yang melanggar kebijakan perusahaan dengan mentaati perintah atasan merasa kurang bertanggung jawab terhadap hasil keputusan mereka.

Keleluasaan dalam menciptakan *budgetary slack* adalah tidak benar, akuntan manajemen yang melanggar kebijakan anggaran eksplisit ketika berada di bawah tekanan ketaatan diharapkan mempunyai respon stres yang melibatkan *responsibility shifting* atas tindakan sendiri yang mengarah pada penekanan atasan yang memerintahkannya untuk berperilaku tidak etis. Oleh karena itu, diperkirakan bahwa akuntan manajemen yang mentaati perintah atasannya untuk mengabaikan kebijakan perusahaan dan menggelembungkan rekomendasi anggaran awal mereka akan merasa kurang bertanggungjawab atas

keputusannya dibanding profesional yang menolak untuk menggelembungkan rekomendasi awalnya. Oleh karena itu, hipotesis penelitian yang diajukan adalah:

**H2:** Akuntan manajemen yang melanggar kebijakan anggaran perusahaan dan menaikkan rekomendasi anggaran awal akan merasa kurang bertanggung jawab atas keputusan mereka dibanding akuntan manajemen yang tidak mengubah rekomendasi anggaran awal.

Ekperimen ini menggunakan desain eksperimen-betulan klasik yaitu *post-test-only control group* dengan faktor tekanan ketaatan dibagi menjadi dua kelompok yaitu kelompok dengan tekanan ketaatan dan kelompok tidak ada tekanan ketaatan sebagai kelompok pengendali (Jogiyanto, 2004). Eksperimen ini menggunakan 63 mahasiswa program Magister Sains dan program sarjana jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Gadjah Mada Yogyakarta dengan mendapat *treatment* tekanan ketaatan. Untuk mendapatkan gambaran yang mendekati dari kemampuan, pengalaman, dan perilaku akuntan manajemen, partisipan harus memenuhi persyaratan telah lulus dari mata kuliah akuntansi manajemen. Berdasar 63 partisipan dalam kelompok *treatment*, dua partisipan (3,17%) tidak digunakan dalam analisis data karena tidak lengkap dalam mengisi pertanyaan tentang karakteristik individual. Dengan demikian, ada 61 partisipan yang digunakan dalam analisis data. Dua puluh mahasiswa yang tidak mendapat *treatment* tekanan ketaatan sebagai kelompok pengendali semua dapat digunakan dalam analisis data karena pengisian lengkap.

Tugas eksperimen ini memakai teknik praktik pengelembungan estimasi anggaran, akuntan manajemen telah membuat, dan menyusun anggaran awal yang diserahkan ke perusahaan. Untuk mengetahui perilaku akuntan manajemen, eksperimen ini menggunakan beberapa tahap. Pada tahap pertama, peneliti memberi pengarahan tugas dan gambaran umum kepada partisipan selama 5 menit. Partisipan mendapat data bahwa telah membuat estimasi anggaran terbaik sebesar Rp4,5 milyar. Tiga *exit questionnaire* dalam tahap pertama tersebut adalah 1) berapa tahun partisipan menjabat sebagai manager jasa akuntansi; 2) siapakah atasan langsung manager jasa akuntansi; dan 3) berapakah rekomendasi anggaran awal yang diajukan sebagai estimasi terbaik perusahaan.

Pada tahap kedua partisipan mendapat tekanan dari atasan langsung untuk mengubah rekomendasi anggaran awal sebesar Rp4,5 milyar menjadi sebesar Rp4,9 milyar. Apabila rekomendasi anggaran awal diubah, maka meningkatkan pencapaian bonus dan apabila tidak diubah maka menurut atasan langsung, kinerja divisi tim manajemen unitnya akan buruk. Akhir *treatment* tahap 2 tentang tekanan ketaatan, partisipan diminta menuliskan rekomendasi anggarannya dan menuliskan 2 (dua) alasannya. Pada tahap ketiga partisipan ditanya mengenai “seberapa besar tanggungjawab anda terhadap rekomendasi anggaran yang telah Anda buat?”. Pada tahap keempat partisipan diminta untuk mengisi kuesioner konflik etik, dilema etik dan karakteristik individual. Pada tahap kelima partisipan diminta mengisi kuesioner *manipulation check* tentang berapakah anggaran yang diminta atasan langsung partisipan dan siapakah atasan langsung partisipan. Dan yang terakhir partisipan diminta menjawab pertanyaan mengenai informasi demografis meliputi gender, umur dan pengalaman kerja. Tahap eksperimen disajikan dalam Gambar 2.

**HASIL PENELITIAN**

Hasil pengujian reliabilitas dan validitas menunjukkan bahwa instrumen dalam *Impression Management, Pro-*

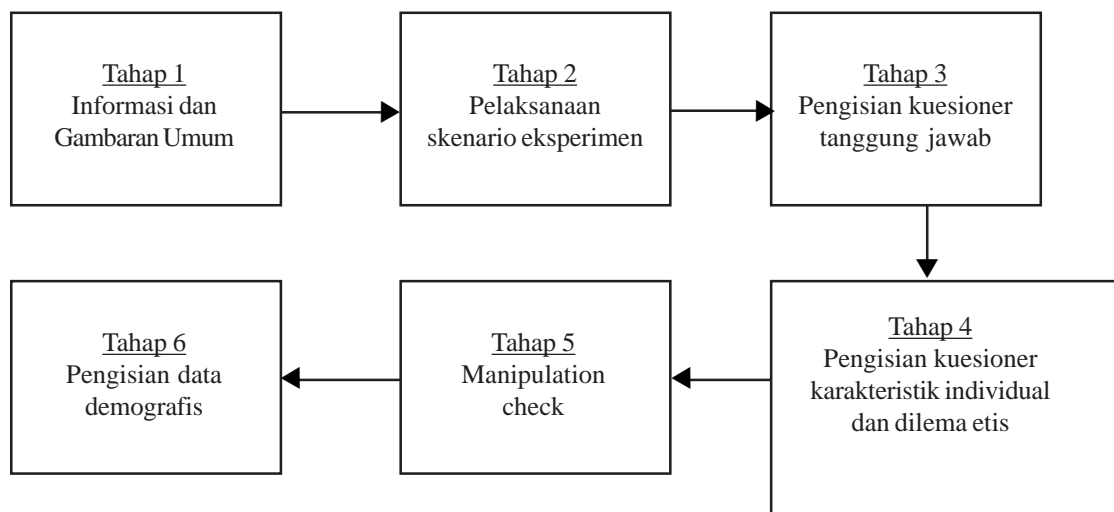
*fessional Commitment*, dan etika yang digunakan cukup andal dan sah. Hal ini ditunjukkan dalam Tabel 1 dengan hasil pengujian reliabilitas yang diperoleh diatas 0,50.

**Tabel 1**  
**Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas**

Variabel	Validitas	Reliabilitas
<i>Impression Management</i>	0,415 - 0,724	0,907
<i>Professional Commitment</i>	0,406 - 0,769	0,868
Etika	0,612 - 0,612	0,759

**Sumber:** Data penelitian, diolah.

Data demografi responden kelompok *treatment* dan kelompok kontrol. Jumlah partisipan dalam kelompok *treatment* sebanyak 61 orang dengan rata-rata usia partisipan 21,41 tahun (dengan kisaran 18-33 tahun dan deviasi standar 2,83. Rata-rata pengalaman bekerja 0,31 tahun dengan kisaran 0,9-7 tahun dan deviasi standar 2,58 dengan jumlah partisipan Pria: 23 (38%) dan Wanita: 38 (62%). Jumlah partisipan kelompok kontrol sebanyak 20 orang dengan rata-rata usia partisipan 20,98 tahun dengan kisaran 19-27 tahun dan deviasi standar 1,75. Rata-rata pengalaman bekerja 0,87 tahun dengan kisaran 0,17-2 tahun dan deviasi standar 0,76. Jumlah partisipan Pria: 7 (35%) dan Wanita: 13 (65%).



**Gambar 2**  
**Tahap Pelaksanaan Eksperimen**



**PEMBAHASAN**

Hasil pengujian yang tersaji dalam Tabel 2 panel A menunjukkan bahwa rata-rata rekomendasi anggaran yang dihasilkan oleh 61 partisipan adalah Rp4.759.836.066. Rekomendasi anggaran secara signifikan lebih tinggi daripada estimasi anggaran awal mereka yaitu Rp4.500.000.000 ( $p < 0,01$ ). Hal ini mendukung hipotesis 1 yang menyatakan bahwa akuntan manajemen di bawah 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.

Hasil uji *one-sample t test* untuk kelompok kontrol dalam Tabel 3, mendukung hipotesis 1 dengan rata-rata rekomendasi anggaran yang dihasilkan dari 20 partisipan adalah Rp4.582.500.000. Rekomendasi anggaran secara signifikan lebih tinggi daripada estimasi anggaran awal mereka yaitu Rp4.500.000.000 ( $p < 0,01$ ). Hasil pengujian untuk kelompok kontrol berbeda dengan penelitian Davis *et al.* (2006) yang

menunjukkan bahwa *mean* yang dihasilkan lebih rendah dari estimasi anggaran awal. Hasil rata-rata rekomendasi anggaran dari kelompok treatment adalah sebesar Rp4.759.836.066 sedangkan hasil rata-rata rekomendasi anggaran dari kelompok kontrol adalah sebesar Rp4.582.500.000 sehingga efek dari eksperimen adalah sebesar Rp177.336.066.

Hasil pada Tabel 4 panel A menunjukkan dukungan untuk hipotesis 2. Tiga partisipan dalam kelompok *zone of compromise* dan 39 partisipan dalam kelompok ketaatan penuh (Rp4,9 milyar) yang menaikkan rekomendasi anggaran, masing-masing hanya menganggap diri mereka *mean* 19,33% dan *mean* 29,49% bertanggungjawab atas keputusannya. Secara signifikan lebih kecil dari dirinya dinilai berarti bertanggung jawab untuk kelompok tidak ada ketaatan (Rp4,5 milyar) dengan *mean* 50,79% ( $p \text{ value} < 0,01$ ). Hal ini mengindikasikan bahwa rata-rata akuntan manajemen yang menaikkan rekomendasi anggaran merasa kurang bertanggungjawab atas keputusan yang telah dibuat.

**Tabel 2**  
**One-Sample Statistics Kelompok Treatment**

<b>Panel A: Pengaruh Tekanan Ketaatan</b>				
<b>Keseluruhan</b>	<b>Mean</b>	<b>Deviasi Standar</b>	<b>t</b>	<b>p-value</b>
Kelompok tekanan ketaatan (n=61)	Rp4.759.836.066	Rp185.004.800	11.25	<0.01
<b>Panel B: Kelompok Respon</b>				
<b>Klasifikasi respon</b>	<b>N</b>	<b>%</b>		
Ketaatan penuh (Rp4,9 milyar)	39	64		
<i>Zone of compromise</i> (>Rp4,5m dan <Rp4,9m)	3	5		
Tidak ada ketaatan (Rp4,5 milyar)	19	31		
<b>Panel C: Hasil <i>Zone of Compromise</i></b>				
<b>Klasifikasi</b>	<b>Mean</b>	<b>Deviasi Standar</b>	<b>Median</b>	
<i>Zone of compromise</i> (>Rp4,5m dan <Rp4,9m)	Rp4.716.666.667	Rp28.867.513	Rp4.700.000.000	
<b>Perincian</b>	<b>Jumlah n=3</b>	<b>Persentase (%)</b>		
Rp4.700.000.000	2	67		
Rp4.750.000.000	1	33		

**Sumber:** Data penelitian, diolah.

**Tabel 3**  
**One-Sample Statistics Control Group**

<b>Panel A: Pengaruh Tekanan Ketaatan</b>				
<b>Keseluruhan</b>	<i>Mean</i>	<b>Deviasi Standar</b>	<b>t</b>	<i>p-value</i>
Kelompok tekanan ketaatan (n=61)	Rp4.582.500.000	Rp153.275.637	2.407	<0.01
<b>Panel B: Kelompok Respon</b>				
<b>Klasifikasi respon</b>	<b>N</b>	<b>%</b>		
Ketaatan penuh (Rp4.9 milyar)	15	75		
<i>Zone of compromise</i> (>Rp4.5m dan <Rp4.9m)	2	10		
Tidak ada ketaatan (Rp4.5 milyar)	13	15		
<b>Panel C: Hasil <i>Zone of Compromise</i></b>				
<b>Klasifikasi</b>	<i>Mean</i>	<b>Deviasi Standar</b>		
<i>Zone of compromise</i> (>Rp4.5m dan <Rp4.9m)	Rp4.725.000.000	Rp35.355.339		
<b>Perincian</b>	<b>Jumlah n=2</b>	<b>Persentase (%)</b>		
Rp4.700.000.000	1	50		
Rp4.750.000.000	1	50		

**Sumber:** Data penelitian, diolah.

**Tabel 4**  
**Tanggung Jawab (n=61)**

<b>Panel A: Tanggung jawab persepsian (%) untuk Rekomendasi Anggaran</b>					
		<b>Diri Sendiri</b>	<b>CFO</b>	<b>CEO</b>	<b>Lainnya</b>
Tidak ada ketaatan (Rp.4.5 milyar)	<i>Mean</i>	50,79	28,68	18,16	2,63
	<i>SD</i>	29,68	23,79	15,47	4,52
	<b>N</b>	19	19	19	19
<i>Zone of compromise</i> (>Rp4.5m dan <Rp4.9m)	<i>Mean</i>	19,33	55,00	15,33	10,33
	<i>SD</i>	11,01	32,78	12,66	9,50
	<b>n</b>	3	3	3	3
	<i>Mean</i>	29,49	47,56	17,69	4,23
Ketaatan penuh (Rp4.9 milyar)	<i>SD</i>	24,97	24,27	14,41	4,80
	<b>n</b>	39	39	39	39
	<b>F</b>	4,835	4,244	0,048	3,212
	<i>p-value</i>	0,004	0,009	0,095	0,048
<b>Panel B: Variabel kontrol/karakteristik individual</b>					
		<b>IM</b>	<b>PC</b>	<b>PPS</b>	<b>PDD</b>
Tidak ada ketaatan (Rp.4.5 milyar)	<i>Mean</i>	52,11	52,84	3,58	3,16
	<i>SD</i>	8,32	7,96	1,12	1,02
	<b>n</b>	19	19	19	19
<i>Zone of compromise</i> (>Rp4.5m dan <Rp4.9m)	<i>Mean</i>	72,00	53,67	4,00	4,33
	<i>SD</i>	9,54	4,16	1,00	0,58
	<b>n</b>	3	3	3	3
	<i>Mean</i>	65,49	48,36	3,95	4,10
Ketaatan penuh (Rp4.9 milyar)	<i>SD</i>	12,23	7,69	1,12	0,79
	<b>n</b>	39	39	39	39
	<b>F</b>	10,710,002,530,090,730,49	8,290,00		
	<i>p-value</i>				



**Tabel 4 (Lanjutan)**

Definisi:

IM= *Impression Management*, instrumen ini terdiri dari 20 butir pertanyaan dengan skala Likert 5 poin, skor jawaban yang diperoleh pada kisaran aktual 49-77 sementara kisaran teoritis dari variabel ini berada pada 20-100. Rata-rata jawaban dari responden kelompok tidak ada ketaatan 50-65, kelompok *zone of compromise* 60-62, ketaatan penuh 49-77.

PC=*Professional Commitment*, instrumen ini terdiri dari 15 butir pertanyaan dengan skala Likert 5 poin, skor jawaban yang diperoleh pada kisaran aktual 42-63 sementara kisaran teoritis dari variabel ini berada pada 15-75. Rata-rata jawaban dari responden kelompok tidak ada ketaatan 50-59, kelompok *zone of compromise* 50-63, ketaatan penuh 42-61.

PPS= *Perceived Pressure Strength*, instrumen ini terdiri dari 1 butir pertanyaan dengan skala Likert 5 poin, skor jawaban yang diperoleh pada kisaran aktual 1-5 sementara kisaran teoritis dari variabel ini berada pada 1-5. Rata-rata jawaban dari responden kelompok tidak ada ketaatan 1-5, kelompok *zone of compromise* 3-5, kelompok ketaatan penuh 1-5.

PDD= *Perceived Decision Difficulty*, instrumen ini terdiri dari 1 butir pertanyaan dengan skala Likert 5 poin, skor jawaban yang diperoleh pada kisaran aktual 1-5 sementara kisaran teoritis dari variabel ini berada pada 1-5. Rata-rata jawaban dari responden kelompok tidak ada ketaatan 2-5, kelompok *zone of compromise* 2-4, kelompok ketaatan penuh 1-5.

**Sumber:** Data penelitian, diolah.

Di samping itu, partisipan dalam kelompok *zone of compromise* (lebih dari Rp4,5 milyar dan kurang dari Rp4,9 milyar) dan kelompok ketaatan penuh (Rp4,9 milyar) secara signifikan lebih bertanggung jawab kepada atasan langsung/CFO atas tekanan ketaatan, masing-masing dengan *mean* 55% dan *mean* 47,56% dibandingkan dengan kelompok tidak ada ketaatan (Rp4,5 milyar) dengan *mean* 28,68%. Hal ini mengindikasikan bahwa keputusan menaikkan rekomendasi anggaran yang disusun adalah tanggung jawab CFO atau atasan langsungnya. Akuntan manajemen yang mengubah rekomendasi anggaran awal akan merasa kurang bertanggungjawab terhadap keputusan mereka. Tabel 4 panel B menunjukkan hasil untuk variabel karakteristik individual, yaitu *impression management, professional commitment, perceived pressure strength, perceived decision difficulty*. Dengan signifikansi masing-masing  $F=10,71$  ( $p=0,00$ );

$F=2,53$  ( $p=0,09$ );  $F=0,73$  ( $p=0,49$ );  $F=8,29$  ( $p=0,00$ ). Hal ini mengindikasikan bahwa variabel karakteristik individual mempengaruhi tanggung jawab persepsian.

Hasil analisis regresi yang tersaji dalam Tabel 5 menunjukkan angka  $R^2 = 55,9\%$ ,  $F = 11,42$  dengan signifikansi  $p$  kurang dari 0,001. Hal ini berarti ada hubungan yang signifikan antara variabel dependen (*budgetary slack*) dengan variabel independen persepsi, *impression management, professional commitment, perceived pressure strength, perceived decision difficulty*). Variasi perubahan *budgetary slack* dijelaskan oleh semua variabel independen sebesar 55,9%. Hasil tersebut menunjukkan bahwa koefisien  $b_1$  dan  $b_3$  adalah negatif dan signifikan. Hal ini berarti bahwa tanggungjawab persepsian dan *professional commitment* yang semakin meningkat maka penciptaan *budgetary slack* akan semakin rendah. Untuk koefisien  $b_2$  dan  $b_5$  adalah positif dan signifikan. Hal ini berarti

**Tabel 5**  
**Hasil Regresi**

Simbol	Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Standart Error	t-value	P
X1	Tanggung jawab	b	-0,309	4022079	-3,173	0,002
X2	<i>Impression Management</i>	b	0,233	1530433,4	2,213	0,031
X3	<i>Professional Commitment</i>	b	-0,460	2390766	-4,514	0,000
X4	<i>Perceived Pressure Strength</i>	b	0,008	15653840	0,089	0,930
X5	<i>Perceived Decision Difficulty</i>	b	0,362	19429170	3,595	0,001
	Konstanta	$\alpha$	6283655472	485681045	12,938	0,000

$R^2 = 55,9\%$     $F = 11,42$     $p = 0,000$     $n = 61$

Sumber: Data penelitian, diolah.

*impression management* dan *perceived decision difficulty* semakin meningkat maka penciptaan *budgetary slack* semakin tinggi.

Tabel 6 menyajikan hasil justifikasi keputusan anggaran yang sebagian besar menyatakan bahwa rekomendasi anggaran yang dibuat karena mengikuti perintah atasan. Hasil data demografi dalam kelompok

tersebut menemukan bahwa rata-rata rekomendasi anggaran dari akuntan manajemen perempuan sebesar Rp4.769.736.842. Hasil tersebut lebih tinggi dibanding rata-rata rekomendasi anggaran dari akuntan manajemen laki-laki yaitu sebesar Rp4.760.869.565. Hal ini menunjukkan bahwa akuntan manajemen perempuan cenderung lebih taat kepada atasan langsungnya.

**Tabel 6**  
**Justifikasi Keputusan Anggaran(n=61)**

<b>Panel A: Ketaatan penuh (n=39, rekomendasi anggaran = Rp4,9 milyar)</b>		
	Justifikasi	n
1	Mengikuti perintah atasan langsung (CFO)	32
2	Anggaran tidak pernah <i>over budget</i>	24
3	Menginginkan bonus, promosi dan karir	16
<b>Panel B: zone of compromise (n=3, rekomendasi anggaran = Rp4,5 milyar &lt; x &lt; Rp4,9 milyar)</b>		
1	Mengikuti instruksi CFO karena tidak ingin kehilangan karir	3
2	Data historis ada peningkatan <i>actual overhead</i>	2
3	Agar tidak <i>over budget</i>	1
<b>Panel C: Tidak ada ketaatan (n=19, rekomendasi anggaran = Rp4,5 milyar)</b>		
1	Mengutamakan kejujuran, bertanggung jawab, menjaga etika pofesi, dan penggelembungan anggaran adalah tidak etis	14
2	Agar tidak <i>over budget</i>	9
3	Berdasar data historis tahun sebelumnya	7
4	CFO melanggar instruksi CEO	4
5	Rp4,5 milyar adalah estimasi terbaik	4

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Berdasarkan analisis uji *one sample t test* menunjukkan bahwa rata-rata rekomendasi anggaran yang dihasilkan lebih tinggi dari estimasi anggaran awal. Berdasarkan uji *one way ANOVA* menunjukkan bahwa rata-rata akuntan manajemen yang menaikkan rekomendasi anggaran merasa kurang bertanggungjawab dibanding yang tidak menaikkan rekomendasi anggaran. Jadi hasil penelitian ini mendukung hipotesis-hipotesis yang diajukan. Penelitian ini memberi kontribusi untuk memprediksi *budgetary slack* dengan memasukkan faktor personal berupa karakteristik individual dan mendukung hasil penelitian secara empiris.

### Saran

Penelitian ini mempunyai beberapa keterbatasan, yaitu pertama situasi laboratorium yang memungkinkan partisipasi dapat berdiskusi dengan partisipan lain dan kedua partisipan yang digunakan dalam penelitian ini hanya berasal dari mahasiswa fakultas ekonomika dan bisnis UGM, sehingga harus berhati-hati di dalam menggeneralisasikan hasil penelitian ini. Penelitian berikutnya disarankan dapat menggunakan variabel karakteristik individual lain, yang dapat mempengaruhi keputusan tanggung jawab terhadap penciptaan *budgetary slack*. Penelitian yang akan datang diharapkan dapat mengevaluasi faktor yang memediasi dan memoderasi pengaruh tekanan ketaatan, seperti menguji variabel budaya organisasi atau budaya nasional. Hal ini berkaitan dengan hasil tanggung jawab terhadap rekomendasi anggaran berada pada *zone of compromise*, apakah kompromi menjadi budaya dalam organisasi.

## 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).
- 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*. 18: 9-35.
- Hartanto, Hansiadi Yuli dan Indra Wijaya Kusuma. 2001. "Analisis Pengaruh Tekanan Ketaatan Terhadap Judgment Auditor". *Jurnal Akuntansi Manajemen*. 12 (3): 24-41.
- Jogiyanto. 2004. *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan pengalaman-pengalaman*. Yogyakarta: BPFE.
- Lord, A. T., dan F.T. DeZoort. 2001. "The impact of commitment and moral reasoning on auditors' responses to social influence pressure". *Accounting, Organizations, and Society*. 26 (3): 215-235.
- Stevens, D. E. 2002. "The effects of reputation and ethics on budgetary slack". *Journal of Management Accounting Research*. 14: 153-171.
- Taylor, Shelley E., Letitia Anne Peplau dan David O. Sears. 2009. *Social Psychology 12<sup>th</sup> Edition*. Pearson Education-Prentice Hall.