

Tekanan Ketaatan dan Kepercayaan terhadap Atasan dalam Memengaruhi Keputusan Manajerial Melakukan Senjangan Anggaran

Martdian Ratna Sari

Program Studi Sarjana Akuntansi Bisnis, Sekolah Tinggi Manajemen PPM
Jl. Menteng Raya No.9, Kb. Sirih, Kec. Menteng, Jakarta Pusat, Indonesia
martdianratnasari@gmail.com

Diterima: 15-09-2023 | Disetujui: 02-11-2023 | Dipublikasi: 10-11-2023



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution 4.0 International License](#).

ABSTRAK

Sudah banyak penelitian terkait *budgetary slack* yang dikaitkan dengan faktor ekonomi, namun belum banyak penelitian yang menggunakan faktor psikologis yang kemungkinan besar akan mempengaruhi perilaku etis individu. Penelitian ini berfokus pada faktor psikologis yang dapat memicu perilaku individu. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi eksperimen 2x2 antar subjek. Subjek penelitian ini adalah mahasiswa S1 yang telah mengambil mata kuliah akuntansi anggaran dan manajemen. Analisis data pada penelitian ini akan diuji dengan statistik *Annova*. Hasil tersebut menunjukkan bahwa baik tekanan ketaatan maupun kepercayaan terhadap atasan sangat mempengaruhi perilaku/justifikasi bawahan dalam senjangan anggaran. Kepercayaan terhadap atasan dalam penelitian ini tidak terbukti dapat mengurangi senjangan anggaran, hal ini membuktikan bahwa asimetri informasi antara atasan dan bawahan tidak dapat dikurangi hanya dengan hubungan informal antara keduanya. Penelitian ini juga mendukung *agency theory* yaitu setiap individu akan selalu berusaha memenuhi kepentingannya sendiri terlebih dahulu dibandingkan kepentingan orang lain. Secara praktis penelitian ini membuktikan bahwa kekuatan yang dimiliki seseorang dapat mempengaruhi perilaku orang lain yang ditunjukkan dengan adanya tekanan ketaatan.

Kata Kunci:

Kepercayaan Terhadap Atasan; Tekanan Kepatuhan; Senjangan Anggaran

ABSTRACT

There are a lot of researches related to budgetary slack related to economic factors, but not a lot of research that uses psychological factors that are likely to greatly affect the ethical behavior of individuals. This research focuses on psychological factors that can trigger individual behavior. The method used in this research is the 2x2 experimental study between subjects. The subject of this research is undergraduate students who have taken courses in budget and management accounting. Analysis of the data in this study will be tested with Annova statistics. These results indicate that both obedience pressure and trust in superiors greatly affect the behavior/justification of subordinates in budgetary slack. Trust in superiors in this study was not proven to reduce budgetary slack, this proves that information asymmetry between superiors and subordinates cannot be reduced only by an informal relationship between the two. This research also supports Agency Theory, which is that each individual will always try to fulfill his own interests first than the interests of others. Practically, this research proves that the strength of an individual can influence the behavior of others, which is indicated by the pressure of obedience..

Keywords:

Trust In Superiors; Obedience Pressure; Budgetary Slack

PENDAHULUAN

Tujuan organisasi akan lebih mudah untuk dicapai jika perusahaan memiliki perencanaan yang tepat. Perencanaan organisasi dapat berupa data kualitatif dan data kuantitatif. Anggaran adalah data kuantitatif yang biasa digunakan oleh manajemen sebagai alat untuk perencanaan strategis dan control atas pelaksanaan operasional perusahaan (Kung *et al.*, 2013). Penelitian Gago *et al.* (2016) menjelaskan bahwa anggaran erat kaitannya dengan akuntansi biaya, akuntansi pertanggungjawaban, pengukuran kinerja dan kompensasi manajerial. Namun, tidak dapat dipungkiri, anggaran yang disusun oleh manajemen justru menciptakan masalah penting yakni adanya kecenderungan manajer untuk menciptakan senjangan anggaran. Senjangan anggaran ini muncul ketika manajer memperkirakan anggaran target mereka di bawah estimasi terbaik mereka sehingga anggaran lebih mudah untuk dicapai (Gago *et al.*, 2016; Rani, 2015, Irfan *et al.*, 2016).

Beberapa penelitian mendefinisikan senjangan anggaran sebagai tindakan manajer mengecilkan kemampuan produktifnya untuk memastikan bahwa ia akan mencapai standar yang ditetapkan dalam anggaran (Chong *et al.*, 2018). Hal ini terjadi karena dalam proses penganggaran bawahan berpartisipasi dalam pengaturan anggaran itu sendiri guna menyamakan asimetri informasi antara atasan dan bawahan. Teori keagenan menjadi konsep dasar dalam menjelaskan senjangan anggaran (Baihaqi *et al.*, 2017), yang terjadi karena 4 kondisi, yakni: adanya asimetri informasi antara atasan dan bawahan mengenai upaya bawahan atau potensi hasil; tidak adanya pengetahuan tentang hubungan antara upaya dan output; tujuan yang saling bertentangan antara atasan dan bawahan, dan oportunisme atau kepentingan pribadi bawahan (Baihaqi *et al.*, 2017; Candra *et al.*, 2019; Chong *et al.*, 2021).

Dalam teori keagenan juga dijelaskan bahwa dari 4 kondisi diatas, ada 2 kondisi dimana manajemen cenderung mengorbankan kepentingan organisasi untuk kepentingan pribadi mereka, yaitu ketika atasan menekankan penggunaan anggaran untuk evaluasi kinerja dan sebagai dasar untuk penghargaan/kompensasi manajer (Baihaqi *et al.*, 2017; Candra *et al.*, 2019; Chong *et al.*, 2021) dan kondisi kedua adalah ketika manajer memiliki informasi pribadi tentang kemampuan kinerja mereka sendiri atau oportunis bawahan (Baihaqi *et al.*, 2017; Candra *et al.*, 2019; Chong *et al.*, 2021). Peluang tersebut dimanfaatkan oleh manajer untuk mendapatkan kompensasi maksimum, karena atasan mereka tidak memiliki informasi tentang kemampuan kinerja mereka serta tidak memiliki kemampuan untuk menentukan apakah anggaran yang diajukan mengandung kesenjangan atau tidak.

Penelitian terkait senjangan anggaran sudah banyak diteliti dalam bidang ilmu akuntansi manajemen (Chong *et al.*, 2015; Chong *et al.*, 2018; Chong *et al.*, 2021; Candra *et al.*, 2019). Namun, beberapa penelitian tersebut hanya berfokus pada variabel yang bersifat moneter. Senjangan anggaran ini menimbulkan konsekuensi bisnis yang besar yakni hilangnya kesempatan perusahaan untuk sejumlah keuntungan dan atau adanya peningkatan biaya (Candra *et al.*, 2019; Kung *et al.*, 2013). Maka

dari itu, penting bagi penelitian ini menguji variabel-variabel non ekonomi dan informal yang dapat mengurangi perilaku senjangan anggaran. Variabel non ekonomi dan informal yang akan diuji dalam penelitian ini adalah kepercayaan dan ketidakpercayaan pada manajer tingkat atas.

Gago & Narajon (2016) menjelaskan bahwa kepercayaan mencerminkan hubungan pertukaran sosial yang positif, sedangkan ketidakpercayaan mengacu pada kekhawatiran orang lain akan bertindak berbahaya atau merugikan. Dalam penelitian ini, kepercayaan didefinisikan sebagai keyakinan manajer tingkat menengah kepada manajer tingkat atas bahwa manajer tingkat atas dapat diandalkan dan tidak akan memanfaatkan manajer tingkat menengah. Ketidakpercayaan didefinisikan sebagai keyakinan manajer tingkat menengah kepada manajer tingkat atas bahwa manajer tingkat atas akan berperilaku tidak jujur serta membahayakan bagi manajer tingkat menengah (Chong *et al.*, 2015, 2018, 2021; Baihaqi *et al.*, 2017).

Senjangan anggaran ini juga bisa timbul akibat adanya tekanan ketaatan yang berasal dari atasan (Gago & Narajon, 2016). Tekanan ketaatan didefinisikan sebagai tuntutan-tuntutan eksternal terhadap seseorang yang menciptakan adanya ketidakseimbangan fisik dan psikis, yang memengaruhi emosi dan proses berpikir. Penetapan anggaran adalah sumber konflik karena terlalu subjektif dan rentan terhadap berbagai jenis pengaruh, termasuk pengaruh dari atasan langsung. Tekanan ketaatan tersebut akan memengaruhi rekomendasi keputusan anggaran oleh manajer tingkat menengah, karena pengaruh tekanan dari atasan membuat manajer tingkat menengah sulit untuk membuat rekomendasi anggaran yang benar (Gago & Narajon, 2016).

Variabel kepercayaan dan ketidakpercayaan terhadap atasan, serta tekanan ketaatan sangat penting dalam memengaruhi kinerja seseorang. Oleh sebab itu, peneliti tertarik untuk menggunakan dua variabel tersebut dalam penciptaan senjangan anggaran. Hasil penelitian ini berkontribusi secara teoritis dengan pengujian variabel non ekonomi dan variabel informal dalam mengembangkan *agency theory*.

Trust in Superiors dan Obedience Pressure

Dalam penelitian Milgram (1974) dijelaskan bahwa individu yang mengalami tekanan untuk mematuhi perintah yang dibuat oleh atasan (tekanan kepatuhan) dapat secara optimal melakukan pekerjaan mereka meskipun perintah itu bertentangan dengan sikap, kepercayaan, dan nilai-nilai mereka. Perilaku mematuhi ini disebabkan karena adanya perubahan psikologis pada individu dari keadaan otonom menjadi keadaan agenik. Hal ini sejalan dengan teori atribusi yang menjelaskan bahwa ketika individu dihadapkan pada tekanan kepatuhan, individu tersebut tidak merasa bertanggung jawab atas tindakan mereka sendiri (Kwon, 2017). Penelitian Kohlmeier *et al.* (2017) juga menguji efek dari kecenderungan atribusi antara atasan dan bawahan dalam investigasi varians produksi, penelitian tersebut menemukan bahwa ketika varians produksi yang tidak menguntungkan terjadi, bawahan cenderung untuk menghubungkan kegagalan ini secara eksternal (misalnya: mengatakan bahwa ini

terjadi karena situasi diluar kontrol). Hal ini mengindikasikan bahwa tekanan kepatuhan dari atasan akan memengaruhi justifikasi dari bawahan itu sendiri, karena semakin tinggi tekanan kepatuhan yang diterima bawahan maka akan semakin tinggi juga rekomendasi senjangan anggarannya.

Mengacu pada penjelasan diskusi di atas, peneliti mengasumsikan bahwa manajer yang mengalami tekanan akan memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk meningkatkan komitmen mereka terhadap senjangan anggaran, karena setiap konsekuensi negatif yang mengalir dari keputusannya dapat dikaitkan kembali ke otoritas tertinggi atau atasan.

H₁: Bawahan akan lebih cenderung membuat senjangan anggaran yang tinggi ketika mendapatkan tekanan ketaatan yang tinggi

Trust in Superiors dan Senjangan Anggaran

Kepercayaan didefinisikan secara berbeda dalam berbagai *literature* manajemen, sosiologis, dan psikologis (Kohlmeyer *et al.* 2017; Abosag & Lee, 2013). Kepercayaan merupakan tingkat kepercayaan seseorang terhadap orang lain, dan bersedia untuk bertindak berdasarkan kata-kata, tindakan, dan keputusan orang lain (Glikson & Woolley, 2020). Glikson & Woolley, (2020) juga mengemukakan bahwa ada dua jenis kepercayaan, yakni kepercayaan berbasis kognisi dan kepercayaan berbasis pengaruh. Kepercayaan berbasis kognisi didasarkan pada penilaian kognitif dari kompetensi atau reliabilitas trustor, sedangkan kepercayaan berbasis pengaruh didasarkan pada ikatan emosional antara trustor dan trustee (Glikson & Woolley, 2020; Lee & Selart, 2014). Menurut Kohlmeyer *et al.* (2017); Kwon (2017); Gilabert *et al.* (2014) kepercayaan adalah variabel yang kompleks dan multi dimensi yang mana perilaku kepercayaan sangat penting dalam mendorong keberhasilan organisasi dan kesejahteraan karyawan.

Brandebo *et al.* (2013) menyatakan bahwa keputusan seseorang untuk percaya atau tidak mempercayai orang lain didasarkan pada tiga hal penting: (1) trustor disajikan dengan jalur ambigu yang dapat mengarah pada konsekuensi yang menguntungkan atau negatif; (2) persepsi trustor adalah bahwa hasil dari keputusan trust mereka bergantung pada perilaku orang lain, dan (3) trustor menganggap konsekuensi berbahaya lebih besar daripada konsekuensi menguntungkan. Hal ini sejalan dengan penelitian (Kohlmeyer *et al.*, 2017; Abosag & Lee, 2013) dan Brandebo *et al.*, (2013) yang menjelaskan bahwa membangun kepercayaan dalam organisasi termasuk memberikan kesempatan pada trustor untuk berkontribusi dalam pengambilan keputusan yang akan memberdayakan trustor untuk mengatur pekerjaan mereka dan mengekspresikan penentuan nasib sendiri. Ketika bawahan mempercayai atasan, mereka memiliki perasaan aman tentang pemimpin dan telah menentukan bahwa pemimpin tidak akan membahayakan trustor ketika mereka memiliki kapasitas untuk melakukannya (Maria *et al.*, 2013)

Penelitian Brandebo *et al.* (2013) telah menemukan bahwa kepercayaan pada atasan mengurangi senjangan anggaran yang dibuat oleh bawahan. Kepercayaan memotivasi bawahan untuk

berbagi informasi yang lebih akurat dengan atasan sehingga mencegah penciptaan senjangan anggaran, dan dalam hal ini kepercayaan merupakan sistem kontrol informal antara atasan dan bawahan yang mencegah perilaku disfungsional dalam organisasi (Kohlmeyer *et al.*, 2017; Abosag & Lee, 2013).

H₂: Bawahan akan cenderung membuat senjangan anggaran yang tinggi ketika bawahan memiliki kepercayaan yang rendah terhadap manajernya

H₃: Bawahan akan cenderung membuat senjangan anggaran yang tinggi ketika mendapatkan tekanan ketaatan yang tinggi dengan kepercayaan yang rendah pada manajernya

METODE RISET

Design Research

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan metode eksperimen. Metode eksperimen adalah metode penelitian yang bertujuan untuk membuktikan hubungan kausalitas dengan menggunakan *treatment* tertentu dalam memperoleh hasil yang diinginkan. Dalam penelitian ini, jenis eksperimen yang digunakan adalah *true experiment* dengan pola *design 2x2 between subject*, dengan variabel penelitian tekanan kepatuhan (tinggi dan rendah) dan kepercayaan terhadap atasan (tinggi dan rendah). Setiap partisipan diberikan salah satu dari 4 skenario eksperimen yang disediakan. Tekanan kepatuhan dan kepercayaan terhadap atasan dalam penelitian ini digunakan sebagai *treatment* untuk memanipulasi keadaan ketika subjek tersebut cenderung melakukan senjangan anggaran. Dalam design *between subject*, peneliti akan mengukur pengaruh yang berbeda pada subjek yang berbeda.

Research Participants

Subjek dalam penelitian ini adalah mahasiswa Program Pascasarjana kelas eksekutif yang sudah memiliki pengalaman terkait dengan penganggaran di perusahaan. Alasan pemilihan mahasiswa program pascasarjana sebagai partisipan dalam penelitian ini karena mahasiswa/i program pascasarjana telah memiliki pengalaman di bidang manajerial perusahaan sehingga harapannya partisipan dengan pengalaman tersebut memahami secara jelas proses senjangan anggaran yang biasa terjadi di perusahaan. Pemilihan partisipan dalam penelitian ini menggunakan metode random, yakni setiap unit partisipan memiliki probabilitas yang sama untuk menjadi partisipan penelitian.

Variable Operational Definition

Variabel independen dalam penelitian ini adalah tekanan ketaatan, sedangkan kepercayaan terhadap atasan sebagai variabel moderasi, dan variabel dependennya adalah potensi melakukan senjangan anggaran. Senjangan anggaran adalah perilaku bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya saat diberikan kesempatan untuk menentukan standar kerja yang akan digunakan sebagai dasar evaluasi (Young 1985; Dunk & Nouri 1998; Kren 2003; Hobson *et al.*, 2011). Senjangan anggaran

dalam penelitian ini akan diukur dengan melihat pada perbedaan antara estimasi terbaik partisipan dengan anggaran yang dikumpulkan ke atasan.

Tekanan ketaatan merupakan jenis tekanan pengaruh sosial yang dihasilkan ketika individu mendapatkan perintah langsung dari individu lainnya. Variabel tekanan ketaatan dalam penelitian ini terbagi menjadi dua, yakni tekanan tinggi dan tekanan rendah. Variabel ini digunakan sebagai *treatment* pada eksperimen terkait, dengan permintaan atasan untuk subjek penelitian mengubah rekomendasi awal anggaran yang sudah dibuat menjadi anggaran yang mudah dicapai. Partisipan mrndapatkan manipulasi berupa tekanan ketaatan dari manajer, manajer melakukan manipulasi dengan mengatakan “kemampuan serta nilai kinerja saya diukur berdasarkan nilai atau target yang kalian capai. Jadi, saya mohon dengan sangat agar anda melaporkan capaian yang tinggi, ketika diminta untuk melaporkan kinerja anda. Jika kinerja anda buruk, tolong anda menaikkan nilai anda ketika melaporkan. Jika nilai yang anda laporkan buruk maka kinerja dan nilai sayapun buruk.”

Kepercayaan pada atasan diukur dengan tiga item dari skala kepercayaan interpersonal dalam penelitian Roberts & O'Reilly (1974). Tiga item pertanyaan tersebut adalah (1) “Seberapa bebas anda mendiskusikan masalah dan kesulitan anda dalam pekerjaan kepada atasan, tanpa membahayakan jabatan anda?” (2) “Atasan kadang-kadang harus membuat keputusan yang tampaknya bertentangan dengan kepentingan bawahan. Ketika ini terjadi pada Anda, seberapa besar kepercayaan yang Anda miliki bahwa keputusan atasan Anda dibenarkan oleh pertimbangan lain?” dan (3) "Sejauh mana Anda memiliki kepercayaan dan keyakinan pada atasan Anda mengenai keadilan umum/objektif?". Setiap item diukur dengan menggunakan skala tanggapan likert. Skala likert tersebut menggunakan tujuh poin likert, dengan titik akhir "*Feel Very Distrustful*" / "*Have Little Confidence and Trust*" (1) dan "*Trust Completely*" / "*Have Full Confidence and Trust*" (5), dan respons terhadap 3 item pertanyaan tersebut nantinya akan dirata-rata. Metode Analisis yang diperlukan dalam penelitian ini adalah independen *sample t-test* dan *two way ANOVA*. Statistik deskriptif juga dilakukan dalam penelitian ini untuk mengetahui sebaran subjek penelitian dalam setiap sel desain eksperimen. Uji randomisasi dilakukan dengan menggunakan uji *Chi Square*.

Experimental Tasks and Procedures

Subjek dibagi dalam empat kelompok secara acak dengan perlakuan yang berbeda di setiap kelompoknya yaitu perlakuan tekanan ketaatan yang tinggi, tekanan ketaatan rendah, kepercayaan yang tinggi dan kepercayaan yang rendah. Matriks desain penelitian eksperimental dijelaskan ke dalam **Tabel 1.**

Tabel 1. Matriks Ekperimen Penelitian

		Trust in Superiors	
		Tinggi	Rendah
Obedience Pressure	Tinggi	Grup 1	Grup 2
	Rendah	Grup 3	Grup 4

Sumber: Hasil olah data peneliti (2023)

Tahapan eksperimen:

1. Pertama-tama semua partisipan dikumpulkan dalam satu ruangan *zoom* yang sudah ditentukan oleh peneliti.
2. Kedua, partisipan akan dibagi secara random ke dalam 4 *breakout room*. Setelah itu, partisipan akan diminta untuk mengisi data terkait demografi.
3. Ketiga, partisipan akan diberikan modul/kasus untuk setiap kelompok,
 - a. Subjek grup 1 akan memperoleh modul dengan informasi tekanan ketaatan tinggi dan kepercayaan yang tinggi terhadap atasan;
 - b. Subjek grup 2 akan memperoleh modul dengan tekanan ketaatan yang tinggi dan kepercayaan yang rendah terhadap atasa;
 - c. Subjek grup 3 akan memperoleh modul dengan tekanan ketaatan rendah dan kepercayaan yang tinggi terhadap atasan; dan
 - d. Subjek grup 4 akan memperoleh modul dengan informasi tekanan ketaatan rendah dan kepercayaan yang rendah terhadap atasan.

Masing-masing perangkat eksperimen tersebut dirincikan sebagai berikut:

- a. Informasi perusahaan tempat partisipan bekerja
 - b. Informasi terkait peran partisipan dalam perusahaan tersebut
 - c. Pertanyaan umum terkait bidang ilmu penganggaran perusahaan (hal ini bertujuan untuk memastikan bahwa dalam satu kelompok terdapat subjek yang heterogen, sehingga randomisasi yang dilakukan telah tepat)
 - d. *Treatment* terkait kondisi dalam tekanan ketaatan tinggi dengan kepercayaan yang tinggi dan rendah grup 1
 - e. *Treatment* terkait kondisi dalam tekanan ketaatan rendah dengan kepercayaan yang tinggi dan rendah grup 2
4. Keempat, partisipan diminta untuk mengerjakan setiap perangkat eksperimen yang dibagikan dan menjawab setiap pertanyaan yang tersedia, termasuk pertanyaan cek manipulasi yang terdapat diakhir penyelesaian perangkat eksperimen
 5. Kelima, perangkat eksperimen yang telah diisi oleh partisipan dikumpulkan melalui email peneliti dan dilakukan debriefing guna menjelaskan dari tujuan eksperimen dan mengembalikan kondisi subjek ke dalam keadaan semula

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Participant Data Descriptive

Dalam penelitian ini, partisipan yang lolos cek manipulasi adalah sebanyak 58 orang dari 63 partisipan yang terlibat. 5 orang partisipan dikeluarkan dari proses pengujian dan analisis data. Partisipan eksperimen ini adalah mahasiswa magister manajemen yang sudah memiliki pengalaman

pekerjaan. Sebagian besar partisipan memiliki posisi penting dalam perusahaan dan sudah berpengalaman dalam menyusun anggaran. Masing-masing kategori data demografi diuji menggunakan ANOVA dan menunjukkan bahwa jenis kelamin dan usia hasilnya tidak signifikan, hal tersebut menunjukkan bahwa data demografi terkait jenis kelamin dan usia tidak memengaruhi hasil eksperimen. Sedangkan data demografi terkait pengalaman pekerjaan dan jabatan saat ini hasilnya signifikan, hal ini menunjukkan bahwa data pengalaman pekerjaan dan jabatan saat ini memengaruhi hasil eksperimen. Hal ini diduga karena isu *budgetary slack* sangat sensitif untuk level jabatan tertentu dengan pengalaman pekerjaan yang cukup lama.

Tabel 2. Uji Statistik Deskriptif

Demografi	Kategori	Jumlah	Signifikansi	Hasil Uji Beda antar Kelompok Partisipan
Jenis Kelamin	Laki-Laki	33	0.454	Tidak Signifikan
	Perempuan	25		
Usia	20-25	18	0.193	Tidak Signifikan
	26-30	33		
	31-45	5		
	46-50	2		
	>50	0		
Pengalaman Kerja	3-5 Thn	44	0.000	Signifikan
	6-10 Thn	12		
	11-15 Thn	1		
	16-20Thn	0		
	>20 Thn	1		
Jabatan Saat ini	Staff	29	0,049	Signifikan
	Supervisor	2		
	Assistant Manager	10		
	Manager	11		
	Head Of	4		
	Direktur	1		
	Associate	1		

Sumber: Hasil olah data peneliti (2023)

Penelitian ini juga tidak terlepas dari randomisasi dalam penentuan partisipan di masing-masing group sel. Randomisasi juga dilakukan agar validitas internal penelitian terpenuhi, dengan harapan generalisasi hasil eksperimen dapat mewakili populasi. Randomisasi dilakukan dengan cara mengacak nama-nama partisipan untuk masing-masing group sel, sehingga antar partisipan tidak mendapatkan skenario penugasan yang sama. Uji randomisasi dilakukan dengan menggunakan uji *Chi Square*, dan berdasarkan hasil uji tersebut randomisasi yang dilakukan cukup efektif.

Tabel 3. Uji Randomisasi

	Value	df	Asymp. Sig. (2sides)
<i>Pearso Chi-Square</i>	45,166	45	0,465
<i>Likelihood Ratio</i>	43,409	45	0,539
<i>Linerar-by-Linear Association</i>	1,318	1	0,614
<i>N of Valid Cases</i>	58		

Sumber: Hasil olah data peneliti (2023)

Eksperimen dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan manipulasi variabel trust in superiors dan obedience pressure, yang mana masing-masing variabel tersebut memiliki 2 faktor, sehingga menghasilkan 4 group sel eksperimen. Hasil uji statistik deskriptif untuk masing-masing sel

menunjukkan bahwa hipotesis pertama, hipotesis kedua dan hipotesis ketiga dapat didukung oleh hasil uji. Pengaruh *obedience pressure* yang tinggi menimbulkan rata-rata senjangan anggaran yang lebih besar daripada pengaruh *obedience pressure* yang rendah **Tabel 4** (total mean 2). Rata-rata nilai senjangan anggaran juga rendah ketika *trust in superiors* rendah Gambar 1 (total mean 1). Dan senjangan anggaran lebih besar timbul ketika *obedience pressure* rendah dengan *trust in superiors* tinggi (group sel 3) daripada *obedience* tinggi dengan *trust in superiors* rendah (group sel 2).

Group Sel 1 Obedience Pressure Tinggi dan Trust in Superiors Tinggi	Group Sel 2 Obedience Pressure Tinggi dan Trust in Superiors Rendah	Total 2
n = 13 mean = 3,08	n = 14 mean = 2,29	n = 27 mean = 2,67
Group Sel 3 Obedience Pressure Rendah dan Trust in Superiors Tinggi	Group Sel 4 Obedience Pressure Rendah dan Trust in Superiors Rendah	
n = 15 mean = 4,07	n = 16 mean = -3,94	n = 31 mean = -0,06
Total 1		
n = 28 mean = 3,61	n = 30 mean = -1,03	

Gambar 1. Uji Statistik Deskriptif Masing-Masing Cell Group
Sumber: Hasil olah data peneliti (2023)

Uji Hipotesis

Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen diuji dengan *two way* ANOVA. Hasil uji statistik menunjukkan dukungan terhadap hipotesis pertama yang memprediksi bahwa bawahan akan membuat senjangan anggaran yang tinggi ketika mendapatkan tekanan ketaatan yang tinggi dari manajer dibandingkan ketika mendapat tekanan ketaatan yang rendah **Tabel 4**. ($F=9.912$, $p<0,05$). Hasil ini diperkuat dengan nilai rata-rata senjangan anggaran yang tinggi pada individu yang mendapatkan tekanan ketaatan tinggi ($mean= 2,67$) daripada individu yang mendapatkan tekanan ketaatan rendah ($mean=-0,06$). Tekanan ketaatan yang tinggi lebih memengaruhi subjek untuk melakukan senjangan anggaran.

Tabel 4. Uji Two Way ANOVA

Source	Type III Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Corrected Model	607.866	3	202.622	20.351	0.000
Intercept	108.677	1	108.677	10.915	0.002
Trust in Superiors	278.751	1	278.751	27.997	0.000
Obedience Pressure	98.693	1	98.693	9.912	0.003
Trust in Superiors Obedience Pressure		1	187.471	18.829	0.000
Error	537.651	54	9.957		
Total	1230.000	58			
Corrected Total	1145.517	57			
R Squared = .531 (Adjusted R Square = .505)					

Sumber: Hasil olah data peneliti (2023)

Hipotesis pertama (**H₁**) juga didukung dengan analisis tambahan melalui uji *independent t-test* untuk mengetahui signifikansi pengaruh tekanan ketaatan terhadap senjangan anggaran. Hasil uji *independent t-test* menunjukkan bahwa rata-rata senjangan anggaran pada subjek yang mendapatkan tekanan ketaatan tinggi lebih tinggi (3,56) daripada subjek dengan tekanan ketaatan rendah (-1,23) dan hasil ini juga diperkuat nilai *t-test* dengan probabilitas signifikansi 0,000. Jadi, dapat disimpulkan bahwa rata-rata senjangan anggaran berbeda secara signifikan pada subyek yang memiliki tekanan ketaatan yang tinggi dan tekanan ketaatan yang rendah.

Tabel 5. Uji Independent t-test Obedience Pressure

	<i>Obedience Pressure</i>	<i>N</i>	<i>Means</i>	<i>Std. Deviation</i>	<i>Std. Error Mean</i>
<i>Budgetary Slack</i>	Tinggi	17	3,56	3.577	0,688
	Rendah	32	-1,23	4.529	0,813

Sumber: Hasil olah data peneliti (2023)

Hipotesis kedua (**H₂**) memprediksi bahwa bawahan akan cenderung membuat senjangan anggaran yang tinggi ketika bawahan lebih cenderung memiliki kepercayaan tinggi terhadap manajernya **Tabel 4**. ($F=27.997, p<0,05$). Hasil ini diperkuat dengan nilai rata-rata senjangan anggaran yang tinggi pada individu yang memiliki kepercayaan yang tinggi terhadap atasan (mean= 3,61) daripada individu yang memiliki tingkat kepercayaan rendah terhadap atasan (mean=-1,03). Kepercayaan terhadap atasan yang tinggi lebih memengaruhi subjek untuk melakukan senjangan anggaran daripada tingkat kepercayaan yang rendah terhadap atasan.

Hipotesis kedua juga didukung dengan analisis tambahan melalui uji *independent t-test* untuk mengetahui signifikansi pengaruh tingkat kepercayaan terhadap atasan pada senjangan anggaran. Hasil uji *independent t-test* menunjukkan bahwa rata-rata senjangan anggaran pada subjek yang memiliki kepercayaan kepada atasan tinggi nilainya lebih rendah (-0,93) daripada subjek dengan kepercayaan kepada atasan rendah (2,80) dan hasil ini juga diperkuat nilai *t-test* dengan probabilitas signifikansi 0,002. Jadi, dapat disimpulkan bahwa rata-rata senjangan anggaran berbeda secara signifikan pada subyek yang memiliki kepercayaan kepada atasan tinggi dan rendah.

Tabel 6. Uji Independent t-test Trust in Superiors

	<i>Obedience Pressure</i>	<i>N</i>	<i>Means</i>	<i>Std. Deviation</i>	<i>Std. Error Mean</i>
<i>Budgetary Slack</i>	Tinggi/Percaya	28	-0,93	4.277	0,808
	Rendah/Tidak Percaya	30	2,80	4.283	0,818

Sumber: Hasil olah data peneliti (2023)

Hipotesis ketiga (**H₃**) memprediksi bahwa bawahan akan cenderung membuat senjangan anggaran yang tinggi ketika mendapatkan tekanan ketaatan yang rendah dari manajer dengan kepercayaan terhadap manajer tinggi, dibandingkan kepercayaan yang rendah. Hasil uji statistik menunjukkan bahwa kepercayaan terhadap atasan memengaruhi hubungan antara tekanan ketaatan dengan senjangan anggaran **Tabel 4**. ($F=18.829, p<0,05$). Rata-rata senjangan anggaran tinggi ketika

mendapatkan tekanan ketaatan yang rendah dari manajer dengan kepercayaan terhadap manajer tinggi, dibandingkan kepercayaan yang rendah.

KESIMPULAN DAN SARAN

Uji statistik menunjukkan hasil yang mendukung hipotesis pertama terkait bawahan akan lebih cenderung membuat senjangan anggaran yang tinggi ketika mendapatkan tekanan ketaatan yang tinggi dari manajer dibandingkan ketika mendapat tekanan ketaatan yang rendah. Hal ini sejalan dengan teori ketaatan yang menyatakan bahwa individu yang mengalami tekanan untuk mematuhi perintah yang diberikan oleh atasan, akan secara membuta melakukan pekerjaan mereka meskipun perintah tersebut bertentangan dengan sikap, kepercayaan dan nilai-nilai yang mereka anut (Milgram, 1974). Perubahan perilaku ini dihasilkan dari perubahan psikologis individu dari keadaan otonom ke keadaan agenik. Hal ini menyebabkan individu tersebut tidak merasa bertanggungjawab atas tindakan yang mereka lakukan, yang mana konsekuensi yang tidak menguntungkan dapat ditransfer kembali ke atasan mereka yang mengarahkan perilaku mereka. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan teori atribusi yang menjelaskan bahwa individu yang melakukan tindakan yang melanggar standar kinerja yang benar secara normatif cenderung melakukan eksternalisasi atribusi kepada orang lain atau faktor lingkungan.

Bawahan selaku agen cenderung berpandangan bahwa adanya peran individu lain dan faktor lingkungan pada perilaku mereka, yang mana mereka akan mengkaitkan kegagalan-kegagalan mereka dengan faktor-faktor tersebut, terutama ketika kegagalan tersebut berdampak langsung pada harga diri mereka (Gago and Narajon, 2016). Perbedaan signifikan secara statistik dari rata-rata subjek yang mengalami tekanan ketaatan tinggi dibandingkan dengan rata-rata subjek yang mengalami tekanan ketaatan yang rendah, menunjukkan bahwa adanya perintah dari atasan menjadi penentu yang signifikan dalam keputusan individu dalam melakukan senjangan anggaran yang lebih besar, konsisten dengan hasil (Kohlmeyer *et al.*, 2017; Abosag & Lee, 2013).

Hipotesis kedua dalam penelitian ini memprediksi bahwa bawahan akan cenderung membuat senjangan anggaran yang tinggi ketika bawahan lebih cenderung memiliki kepercayaan tinggi terhadap manajernya. Prediksi tersebut didukung oleh hasil uji statistik dan uji beda rata-rata, yang menunjukkan bahwa senjangan anggaran lebih tinggi ketika individu memiliki kepercayaan yang tinggi juga kepada atasan, daripada kepercayaan kepada atasan rendah. Hasil ini tidak konsisten dengan penelitian Chong *et al.* (2015, 2018, 2021) yang menyatakan bahwa kepercayaan pada atasan mengurangi senjangan anggaran yang dibuat oleh bawahan. Atau dengan kata lain, sekalipun individu memiliki rasa percaya yang tinggi kepada atasan itu tidak sepenuhnya percaya. Hal ini bisa disebabkan oleh kurangnya kesepakatan atau adanya kecurigaan bawahan terhadap atasan yang mana atasan memiliki wewenang akhir dalam menyetujui sebuah anggaran. Dengan demikian kepercayaan bawahan terhadap atasan memiliki nilai yang positif terhadap senjangan anggaran, yakni semakin tinggi kepercayaannya semakin

tinggi juga senjangan anggaran yang akan dibuat. Sedangkan individu yang tidak memiliki kepercayaan terhadap atasan cenderung bereaksi untuk mengurangi senjangan anggaran.

Kepercayaan merupakan faktor non kepribadian yang sangat rentan terhadap perubahan dari waktu ke waktu ketika individu berinteraksi satu sama lain. Individu kapan saja dapat mengubah posisi awal mereka pada ketidakpercayaan, karena kepercayaan merupakan pola pikir yang dapat dipicu atau dipengaruhi. Oleh karenanya, sangat mungkin bagi seorang individu mengubah tingkat kepercayaannya saat menyelesaikan suatu masalah atau membuat keputusan (Kohlmeyer *et al.*, 2017; Abosag & Lee, 2013). Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Glikson & Woolley (2020) yang menunjukkan bahwa tidak ada timbal balik kepercayaan antara bawahan dan atasan, yang mana antar individu akan berusaha memaksimalkan keuntungan pribadi. Sehingga kepercayaan terhadap atasan tidak dapat mengurangi senjangan anggaran.

Penelitian ini juga berusaha memprediksi hubungan atau interaksi antara tekanan ketaatan dengan kepercayaan terhadap atasan dalam senjangan anggaran. Hasil uji statistik menunjukkan bahwa interaksi keduanya berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Hal ini ditunjukkan juga dengan nilai rata-rata individu yang mendapatkan tekanan ketaatan rendah dan memiliki tingkat kepercayaan yang tinggi terhadap atasan cenderung melakukan senjangan anggaran lebih besar daripada individu dengan tekanan yang tinggi dan memiliki tingkat kepercayaan terhadap atasan yang rendah. Hasil ini menunjukkan bahwa baik tekanan ketaatan maupun kepercayaan terhadap atasan sangat mempengaruhi perilaku/ justifikasi bawahan dalam senjangan anggaran. Kepercayaan terhadap atasan dalam penelitian ini tidak terbukti dapat mengurangi senjangan anggaran, hal ini membuktikan bahwa asimetri informasi antara atasan dan bawahan tidak dapat dikurangi hanya dengan hubungan informal keduanya. Penelitian ini juga semakin mendukung *agency theory*, yakni setiap individu akan selalu berusaha memenuhi kepentingan dirinya sendiri terlebih dahulu dibandingkan kepentingan orang lain. Secara praktik, penelitian ini membuktikan bahwa kekuatan seorang individu dapat mempengaruhi perilaku orang lain, yang ditunjukkan dengan tekanan ketaatan.

Penelitian ini tidak luput dari beberapa keterbatasan. Ada berbagai variabel eksogen yang dapat memengaruhi pengembangan kepercayaan seorang individu. Sehingga penelitian selanjutnya dapat mengubah variabel kepercayaan menjadi ketidakpercayaan yang secara aspek afektif dan emosional lebih berdampak pada perilaku *unethical*.

Keterbatasan lainnya adalah adanya potensi kegagalan eksperimen karena dilakukan secara daring dan sudah dilakukan upaya dengan membimbing partisipan dalam mengisi instrument eksperimen. Selain itu, ada juga keterbatasan terkait kurangnya kontrol atas emosi partisipan, kedepannya peneliti dapat mempertimbangkannya. Karena diskusi terkait emosi individu sangat erat kaitannya dengan sikap reaktif dalam sebuah keputusan.

Penelitian selanjutnya juga dapat menambahkan variabel manipulasi penghargaan moneter dan penghargaan non-moneter dalam menguji kembali interaksi kepercayaan terhadap atasan dan tekanan ketaatan dalam perilaku senjangan anggaran. Selain itu, peneliti selanjutnya juga dapat menggunakan partisipan yang belum bekerja sebagai pembanding.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2004). *Management control systems*. McGraw-Hill, Boston.
- Ardiyani, F., & Sukirno. (2017). Effect of self efficacy, reward and punishment, and information asymmetry on *budgetary* slack: experimental study in the context of participatory budgeting. *Nominal Journal*, 6(1), 66-80. <http://dx.doi.org/10.21831/nominal.v6i1.14333>
- Baihaqi, Hatta M., Maisyarah., & Auditya L. (2017). The effect of obedience pressure and perceived responsibility on *budgetary* slack. *XX National Accounting Symposium*, Jember.
- Brandebo, M. F., Sjöberg, M., Larsson, G., Eid, J., & Olsen, O. K. (2013) Trust in a military context: what contributes to trust in superior and subordinate leaders?, *Journal of Trust Research*, 3:2, 125-145, DOI: 10.1080/21515581.2013.820029
- Candra, M., & Helmayunita, N. (2019). Effect of compensation scheme and self efficacy on *budgetary* slack: an experimental study. *Exploratory Journal of Accounting*, 3(1), 906-921.
- Chong, V. K. & Loy, C. Y. (2015). The effect of a leader's reputation on *budgetary* slack. *Advances in Management Accounting (Advances in Management Accounting, Vol. 25)*, Emerald Group Publishing Limited, Bingley, pp. 49-102. <https://doi.org/10.1108/S1474-787120150000025003>
- Chong, V. K. & Khudzir, N. F. (2018). The effect of mutual monitoring and need for achievement on *budgetary* slack in a team-based environment. *Advances in Accounting Behavioral Research (Advances in Accounting Behavioural Research, Vol. 21)*, Emerald Publishing Limited, Bingley, pp. 1-19. <https://doi.org/10.1108/S1475-148820180000021001>
- Chong, V. K., Leong, M. K. C. & Woodliff, D.R. (2021). The effect of accountability pressure and perceived levels of honesty on *budgetary* slack creation. *Advances in Accounting Behavioral Research*.24, 1-28. <https://doi.org/10.1108/S1475-148820200000024001>
- Dunk, A. S., & Nouri, H. (1998). Antecedents of budgetary slack: A literature review and synthesis. *Journal of Accounting literature*, 17 (72). <https://www.proquest.com/docview/216307240/8B7C33967E644060PQ/3?accountid=130508>
- Karim, K. E., Fogarty, T., Rutledge, R., Pinsker, R., Hasseldine, J., Bailey, C. and Pitre, T. (Ed.) *Advances in Accounting Behavioral Research* . Emerald Publishing Limited, Bingley. <https://doi.org/10.1108/S1475-148820200000024001>
- Gago-Rodríguez, S. & Naranjo-Gil, D. (2016). Effects of trust and distrust on effort and *budgetary* slack: an experiment. *Management Decision*, 54(8), 1908-1928. <https://doi.org/10.1108/MD-10-2015-0480>
- Gilabert-Carreras, María, Naranjo-Gil, David & Gago, Susana. (2014). Trust in superiors and dysfunctional behaviors: an experimental study on *budgetary* slack. *Journal Of Positive Management*. Vol. 5, No. 1, Pp. 54-66. DOI 10.12775/JPM.2014.006.
-

- Glikson, E., & Woolley, A. W. (2020). *Human Trust in Artificial Intelligence: Review of Empirical Research*. *Academy of Management Annals*. doi:10.5465/annals.2018.0057
- Hobson, J. L., Mellon, M. J., & Stevens, D.E. (2011). Determinants of Moral Judgments Regarding Budgetary Slack: An Experimental Examination of Pay Scheme and Personal Values. *Behavioral Research In Accounting*, March 2011;23(1):87-107. <https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1467042>
- Irfan, M., Santoso, B., Effendi, & Lukman. (2016). Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi, penekanan anggaran dan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi. *Journal of Accounting and Investment*, 17(2), 1580-175 <https://doi.org/10.18196/jai.2016.0052.158-175>
- Kohlmeyer, J. M., Parker, R. J. & Sincich, T. (2017). CAREER-related benefits and turnover intentions in accounting firms: the roles of career growth opportunities, trust in superiors, and organizational commitment. *Advances in Accounting Behavioral Research (Advances in Accounting Behavioural Research, Vol. 20)*, Emerald Publishing Limited, Bingley, pp. 1-21. <https://doi.org/10.1108/S1475-148820170000020001>
- Kung, F., Huang, C. & Cheng, C. (2013). An examination of the relationships among budget emphasis, budget planning models and performance. *Management Decision*, 51(1), 120-140. <https://doi.org/10.1108/00251741311291346>
- Kwon, H. G. (2017). A study on the structural relationship between authentic leadership, trust in superiors, organizational silence, turnover intention and counter productive work behaviours. *Journal of the Korea Industrial Information Systems Research*, Vo. 22 Issue 4. <https://doi.org/10.9723/jksis.2017.22.4.131>
- Milgram, S. (1974). *Obedience to authority: An experimental view*. London: Tavistock Publications Ltd.
- Rani, A. (2015). Kemampuan asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan, budget emphasis, dan kapasitas individu sebagai variabel moderasi terhadap partisipasi anggaran pada budgetary slack (studi kasus pada SKPD di Kabupaten Badung). *Tesis*, Universitas Udayana.
- Roberts, K. H., & O'Reilly, C.A. (1974). Measuring organizational communication. *Journal of Applied Psychology*, 59 (3), 321-326., <http://dx.doi.org/10.1037/h0036660>
- Young, S. M. (1985). Participative budgeting: The effects of risk aversion and asymmetric information on budgetary slack. *Journal of Accounting Research*, 23(2) , 829-842, <https://doi.org/10.2307/2490840>