

MENGAPA AKUNTAN TIDAK BERBOHONG? STUDI EKSPERIMEN PADA PERILAKU BUDGETARY SLACK**Dewi Sukmasari^{1*}, Yenni Agustina²⁾, Aryan Danil Mirza. BR³⁾**^{1,2,3}Jurusan Akuntansi, Universitas Lampung

Email Coresponding: dewi.sukmasari@feb.unila.ac.id

Abstract

Individual performance evaluation is usually measured based on his success in achieving targets in organizations. Thus, budget has major influence on individual behavior in organizations. Organization strives to create the most appropriate budgeting system to accommodate the interests of the company, department or business unit and individuals within it. This is because budgeting will have an impact on individual performance which in turn will also have an impact on company performance. Budgetary slack is one of the main problems that often arise in the budgeting process. The gap between the best estimate of performance and the proposed budget causes the company to lose out on getting the maximum performance potential of individuals and profits for the company. In addition, the social pressure causes individuals to behave in a way that deviates from company values. Individuals who experience very strong pressure from both superiors and coworkers will increase the individual's chances of committing unethical actions (budgetary slack). But on the other hand, several studies show that not all individuals are obedient to social pressure from others. Most individuals, especially accountants, refuse to commit unethical actions even though the threat of very severe punishment awaits. We are interested in analyzing this unique phenomenon. Using the experimental research on 90 participants, we found evidence that different levels of individual locus of control can minimize the occurrence of budgetary slack. The results of this study are expected to provide consideration for stakeholders in the financial sector to consider individual personal values as one of the important variables that play a role in budgeting success in companies or organizations.

Keywords: Social Pressure, Locus of Control, Budgetary Slack, Experimental Research**DOI:** <http://dx.doi.org/10.29040/jap.v23i2.7293>**1. PENDAHULUAN**

Tercapainya target anggaran yang telah ditetapkan merupakan salah satu indikator keberhasilan manajer. Jadi, anggaran memiliki dampak besar pada perilaku individu dalam organisasi. Sebagai bagian dari manajemen kinerja, anggaran memiliki dampak pada evaluasi kinerja. Peningkatan kinerja juga memberikan peningkatan kompensasi. Keberhasilan pencapaian target anggaran yang telah ditetapkan akan berdampak pada kompensasi atau insentif moneter dan nonmoneter yang diperoleh karyawan. Akibatnya, kinerja berbasis anggaran untuk karyawan dapat menyebabkan tindakan tidak etis (Hansen dan Mowen, 1999). Salah satu tindakan tidak etis dalam proses penganggaran

adalah *Budgetary Slack* atau senjangan anggaran (Mirza. BR dan Kharisa, 2020).

Budgetary Slack dihasilkan dari estimasi pendapatan yang dianggarkan yang sengaja dikecilkan atau perkiraan biaya yang dianggarkan yang sengaja lebih tinggi dari perkiraan sebenarnya (Hobson, et al., 2011). *Budgetary Slack* terjadi ketika seorang individu dengan sengaja meminta sumber daya (biaya) yang berada di atas kebutuhan anggaran yang sebenarnya (Park & Kim, 2019) atau manajer dengan sengaja menyatakan kinerjanya lebih rendah dari produktivitas yang sebenarnya (Mirza. BR dan Adi, 2019). Pendapat lain menyatakan bahwa individu akan menyesuaikan targetnya untuk memastikan individu dapat mencapai target

tersebut (Young, 1985). Individu umumnya menciptakan senjangan anggaran untuk mencapai target kinerja, sehingga tindakan senjangan anggaran individu dapat merugikan perusahaan.

Senjangan anggaran memiliki dampak negatif dalam jangka panjang bagi perusahaan. Tindakan senjangan anggaran dapat merusak kepercayaan atasan kepada bawahan dan menurunkan produktivitas dan kinerja organisasi (Huang dan Chen, 2010). Selanjutnya Palmer (2012) menyatakan bahwa keberadaan lingkungan sosial yang dibentuk oleh individu yang memiliki otoritas tinggi tidak hanya dapat menyebabkan individu melakukan tindakan yang tidak etis, tetapi juga kecurangan dan pelanggaran. Merchant and White (2017) membuktikan bahwa individu dalam tekanan sosial yang kuat akan berusaha mengamankan diri dari ancaman yang diberikan oleh atasan dan berusaha untuk mendapatkan imbalan dari atasan. Selain itu, individu yang mendapat tekanan dari rekan kerja lebih cenderung melakukan tindakan tidak etis (Chong dan Syarifuddin (2010) dan untuk memenuhi tujuan tertentu Niven dan Healy (2016).

Tekanan sosial menyebabkan kepatuhan sesuai dengan keinginan kelompok atau atasan sebagai reaksi untuk menghindari dampak negatif pada individu (Lord dan DeZoort, 2001). Penelitian sebelumnya telah membuktikan adanya inkonsistensi terkait tekanan sosial terhadap senjangan anggaran. Davis, dkk. (2006) menemukan bahwa sebanyak 48% responden cenderung menciptakan slack ketika akuntan menerima tekanan yang besar. Namun demikian, masih terdapat 52% responden yang tidak menciptakan senjangan anggaran meskipun dalam kondisi tertekan. Hal ini menjadi pertanyaan bagi peneliti, Mengapa tekanan sosial tidak dapat berfungsi dengan baik? Kami berpendapat bahwa nilai-nilai pribadi akuntan merupakan faktor yang sangat berkontribusi terhadap masalah inkonsistensi ini. Gibson, et al (2011) menjelaskan bahwa nilai-nilai pribadi memberikan dampak besar pada pengambilan keputusan dalam penganggaran.

Perilaku tidak etis yang dilakukan oleh karyawan dapat disebabkan oleh penurunan pengendalian diri yang disebabkan oleh tekanan dari atasan (Thau & Mitchell, 2010). Menurunnya pengendalian diri pada karyawan dapat

mendorong karyawan untuk melakukan *budgetary slack*. Penelitian sebelumnya telah menunjukkan bahwa peran kepribadian dapat mengurangi hubungan antara stres kerja dan kinerja organisasi (Dunn, Elsom, & Cross, 2007). *Locus of control* merupakan bagian dari peran kepribadian individu (Judge & Bono, 2001). Peran kepribadian seperti locus of control dapat mempengaruhi pengambilan keputusan individu (Kesavayuth, Ko, & Zikos, 2018). Selain itu, penelitian sebelumnya menunjukkan peran *locus of control* dalam mengurangi perilaku negatif karyawan dalam organisasi (Shanteau, 1987).

Masalah utama dalam praktik penganggaran adalah bagaimana meminimalkan senjangan anggaran. Oleh karena itu, penelitian ini bermaksud untuk menganalisis apakah *locus of control* akan mengurangi senjangan anggaran. Selain itu, penelitian terkait *locus of control* dan *budgetary slack* masih terbatas. Literatur sebelumnya menunjukkan bahwa mengambil tindakan ketika menghadapi ancaman di tempat kerja dipengaruhi oleh *locus of control* individu (Ding, Zhu, Gu, & Liu, 2012). Oleh karena itu, kami percaya bahwa *locus of control* diprediksi dapat mengurangi pengaruh negatif dari tekanan sosial pada senjangan anggaran. Selanjutnya, individu dengan tipe *locus of control* (LOC) eksternal diekspektasikan memiliki pengendalian diri yang lebih baik ketika menghadapi perilaku menyimpang dan memiliki respon yang lebih positif ketika menghadapi ancaman di tempat kerja (Wang et al., 2018).

Hipotesis

Tekanan Sosial pada *Budgetary Slack*

Kontrol sosial yang kuat dari individu yang memiliki otoritas bawahan berpotensi untuk melakukan tindakan penyimpangan bahkan pelanggaran di dalam organisasi (Palmer, 2012). Merchant and White (2017) membuktikan bahwa ketika bawahan mendapatkan tekanan dari atasannya, mereka akan mengambil tindakan untuk menyelamatkan diri dari ancaman atau pemecatan dari pekerjaan atau berusaha untuk mendapatkan keuntungan finansial atau non-finansial. Davis, dkk. (2006) menunjukkan bahwa partisipan dalam eksperimen menciptakan senjangan anggaran di bawah tekanan supervisor,

meskipun mereka menyadari bahwa *Budgetary Slack* adalah tindakan yang tidak etis.

Lord dan DeZoort (2001) menemukan bukti bahwa tekanan sosial dapat menciptakan kepatuhan individu untuk menghindari efek negatif dari bertindak tidak setia dari kelompok atau tidak mematuhi atasan. Di sisi lain, penelitian Chong dan Syarifuddin (2010) menunjukkan bukti bahwa akuntan yang berada di bawah tekanan dari rekan-rekannya cenderung membuat keputusan tidak etis yang merugikan institusi. Niven dan Healy (2016) juga menemukan bahwa individu lebih cenderung terlibat dalam perilaku tidak etis ketika berada di bawah tekanan untuk memenuhi tujuan tertentu. Penelitian ini ingin melihat bagaimana pengaruh tekanan sosial terhadap terciptanya senjangan anggaran dengan mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H1: Individu yang berada di bawah tekanan sosial yang kuat akan cenderung menciptakan senjangan anggaran daripada individu yang mengalami tekanan sosial yang lemah.

Locus of Control pada Budgetary Slack

Locus Of Control (LOC) dinyatakan sebagai penilaian pribadi terhadap penyebab peristiwa atau hasil dalam kehidupan mereka (Kesavayuth et al., 2018). Lebih lanjut, individu dapat memaknai bahwa hal-hal yang mereka peroleh bergantung pada tindakan mereka atau faktor eksternal (Haas & Yorio, 2019). Individu dengan tipe locus of control internal akan percaya apabila hasil yang diperoleh dalam hidupnya adalah hasil dari usaha individu. Di sisi lain, individu dengan karakter locus of control eksternal memiliki keyakinan bahwa hasil yang diperoleh dalam hidupnya berada di luar kendali individu, tetapi lebih disebabkan oleh faktor eksternal seperti keberuntungan dan nasib individu (Rotter, 1966).

Literatur sebelumnya membuktikan bahwa *locus of control* individu terkait dengan motivasi, keputusan, dan perilaku individu (Mareta, Martini, & Mirza. BR 2021). Selain itu, *locus of control* juga berkaitan dengan keberanian dalam mengambil tindakan yang berisiko. Individu dengan *locus of control* tipe internal memiliki aset yang lebih berisiko dibandingkan individu dengan locus of control tipe eksternal (Kesavayuth et al., 2018). Orang dengan locus of control internal

lebih bersedia mengambil risiko keuangan karena mereka percaya bahwa hasil keputusan mereka ditentukan oleh kinerja mereka. Orang dengan *locus of control* eksternal lebih mungkin untuk mendapatkan rasa aman dari situasi atau kondisi yang tidak stabil (Cyert & Maret 1963). Sehingga, Penciptaan senjangan anggaran merupakan cara paling mudah untuk mendapatkan rasa aman dan meminimalkan ketidakstabilan lingkungan organisasi (Van Der Stede, 2000). Oleh karena itu, kami bermaksud menguji peran *locus of control* dalam Budgetary Slack dengan merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: Individu dengan locus of control tipe eksternal akan cenderung menciptakan *budgetary slack* dibandingkan individu dengan *locus of control* tipe internal.

Tekanan Sosial dan Locus of Control (LOC) pada Budgetary Slack

Tekanan sosial telah digunakan untuk memprediksi perilaku individu dalam pengambilan keputusan organisasi. Pengambilan keputusan selama penganggaran juga dipengaruhi oleh tekanan sosial (Cannon dan Thornock, 2018). Penelitian Lord dan DeZoort (2001) menemukan bahwa tekanan sosial menyebabkan seseorang menghindari efek negatif yang dapat diterima dari ketidaksetiaan kepada atasan atau kelompok. Penelitian sebelumnya menemukan bahwa mayoritas partisipan eksperimen melakukan budgetary slack ketika ada tekanan dari atasan (Davis, et al., 2006). Lebih lanjut, Milgram (1963) menyatakan bahwa individu dapat berperilaku menyimpang dan tidak etis jika ada kontrol dari individu yang memiliki otoritas lebih tinggi. Tindakan menyimpang yang dilakukan oleh bawahan dilakukan untuk memenuhi keinginan atasan sebagai pemilik otoritas yang lebih tinggi (Milgram, 1963). Hal ini menyebabkan bawahan kehilangan kendali atas tindakan mereka sendiri.

Teori pengaruh sosial menjelaskan bahwa penilaian individu dalam menghadapi dilema etika dapat dipengaruhi oleh tekanan dari atasan. Ponemon (1992) menemukan bahwa auditor cenderung tidak melaporkan jam proyek jika mereka mengalami tekanan kepatuhan. Selanjutnya akuntan yang mendapat tekanan dari rekan kerja cenderung melakukan kecurangan

yang merugikan organisasi (Chong dan Syarifuddin, 2010). Namun, literatur di bidang psikologi menunjukkan hasil sebaliknya mengenai tekanan sosial.

Teori pengaruh sosial menjelaskan bahwa tekanan dapat mempengaruhi penilaian individu dalam menghadapi dilema etika. Sementara itu, Chong dan Syarifuddin (2010) menemukan bahwa akuntan di bawah tekanan dari rekan kerja cenderung mengambil keputusan tidak etis yang merugikan organisasi. Di sisi lain, teori Reaktansi Psikologis menyatakan bahwa individu dapat berperilaku kontraproduktif dengan apa yang diperintahkan sebagai bentuk kontrol individu terhadap ancaman (Brehm dan Brehm, 1981).

Berdasarkan teori ini, ketika seseorang ditekan untuk melakukan sesuatu, dia akan berpikir bahwa hak untuk memilih atau kebebasan yang telah dirampas selama ini telah dirampas, sehingga pada tahap selanjutnya individu tersebut akan merespons melalui reaktansi. keinginan untuk melawan perintah dan mengembalikan kebebasan asli di mana individu bebas memilih dan bertindak) bertanggung jawab atas pilihan mereka. Pada akhirnya, orang akan bereaksi dengan menolak mengikuti arahan, dan seringkali memutuskan untuk bertindak melawan “efek bumerang”. Ini kemungkinan besar merupakan reaksi terhadap dorongan untuk melanggar pedoman profesional atau prinsip-prinsip moral (Brehm dan Brehm 1981). Contoh lain yang lebih mudah dipahami adalah tanda dilarang mencoret-coret di dinding, yang sebenarnya mendorong individu untuk melintasi dinding yang dilarang untuk menulis.

Demikian pula kasus dalam dunia profesional di perusahaan (termasuk penganggaran) menunjukkan hal yang sama, dimana tekanan individu untuk menyimpang dari bertindak secara profesional sesuai dengan tata kelola perusahaan yang baik terkadang membuat orang dengan tegas menolak perilaku yang diminta dan bertindak sebaliknya. tata krama. diminta sebagai bentuk perlawanan dan pembelaan diri dari mempertahankan kebebasan (Tuma dan Grimes, 1981). Berdasarkan argumen tersebut, penelitian kami berhipotesis bahwa Akuntan dengan *locus of control* eksternal ketika mendapat tekanan dari atasannya akan realistis dalam kondisi ini. Akuntan akan mengikuti instruksi yang diberikan

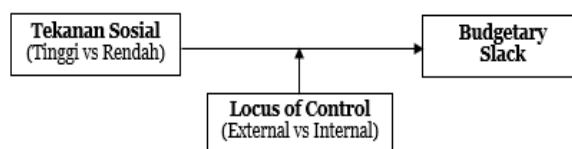
oleh atasannya untuk menciptakan senjangan anggaran daripada kehilangan posisi saat ini (yang meliputi posisi, gaji, tunjangan, bonus dan pekerjaan), meskipun mereka tahu bahwa tindakan mereka adalah kesalahan yang akan merugikan perusahaan. Lebih lanjut Merchant dan White (2017) juga menemukan bukti ketika individu berada di bawah tekanan sosial yang sangat kuat, maka individu tersebut akan melakukan keputusan pragmatis dalam rangka menghindari konsekuensi negatif dari pemutusan hubungan kerja atau untuk meraih keuntungan berupa kompensasi dan bonus.

H3a: Individu dengan *locus of control* tipe eksternal ketika di bawah tekanan sosial yang kuat memiliki dorongan yang lebih tinggi untuk melakukan *budgetary slack* dibandingkan individu dengan *locus of control* internal ketika berada di bawah tekanan sosial yang rendah.

Perilaku sosial cenderung sulit diprediksi, karena banyak faktor di luar variabel penelitian yang diteliti yang mungkin dapat mempengaruhi keputusan yang mereka buat (Contoh penelitian Davis, et al, 2006). Oleh karena itu, sebagai alternatif, kami mengajukan hipotesis lebih lanjut, yaitu:

H3b: Individu yang memiliki *locus of control* tipe internal ketika di bawah tekanan sosial yang kuat memiliki dorongan yang lebih tinggi untuk melakukan *budgetary slack* dibandingkan dengan individu yang memiliki *locus of control* tipe eksternal ketika di bawah tekanan sosial yang rendah.

Kami menyajikan model penelitian kami pada gambar di bawah ini:



Gambar 1. Model Penelitian

2. METODE PENELITIAN

Desain Penelitian

Kami menggunakan eksperimental sebagai metode penelitian untuk menguji dan

menggambarkan hubungan kausal antara tekanan sosial dan *Locus Of Control* pada penciptaan *Budgetary Slack*. Nahartyo dan Utami (2016) memberikan penjelasan mengenai pendekatan Eksperimental yaitu suatu studi yang menyelidiki suatu fenomena melalui skenario manipulasi melalui berbagai prosedur studi, kemudian menguraikan hasil manipulasi tersebut. Kami menggunakan desain faktorial 2x2 dimana terdapat dua faktor yaitu tekanan sosial (Tinggi vs Rendah) dan locus of control (eksternal vs internal). Kami menyajikan desain eksperimental kami pada tabel di bawah ini:

Tabel 1. Desain Grup Eksperimen

	Locus of Control	
	Internal	External
Tekanan Rendah	Group1	Group3
Sosial Tinggi	Group3	Group4

Kami mengembangkan instrumen ini dalam beberapa langkah. Pertama, kami mengadaptasi dari instrumen asli dan menyesuaikan skenario dengan konteks Indonesia seperti nama perusahaan dan nama subjek dalam kasus. Kedua, kami melakukan diskusi sejawat dengan rekan peneliti lain yang ahli dalam penelitian eksperimental di bidang akuntansi, tujuannya untuk membahas kesesuaian instrumen yang akan dilakukan oleh responden penelitian ini, sehingga dapat meningkatkan validitas internal. penelitian dan meminimalkan faktor lain (diluar variabel) yang dapat mempengaruhi hasil penelitian. Ketiga, kami melakukan uji coba untuk memeriksa apakah kasus instrumen secara linguistik dan dalam hal konten dapat dipahami oleh beberapa mahasiswa akuntansi. Terakhir, kami menjalankan eksperimen dengan mengundang peserta yang bersedia hadir untuk menjalani eksperimen budgeting.

Partisipan Penelitian

Penelitian ini menggunakan 103 Mahasiswa Akuntansi Universitas Lampung yang telah atau sedang menempuh mata kuliah Akuntansi Biaya dan atau Akuntansi Manajemen sebagai partisipan penelitian (Peserta Eksperimen). Dengan demikian, para peserta diharapkan memahami instrumen dan menjalankan kasus dalam instrumen. Jumlah peserta yang diharapkan lolos

uji manipulasi minimal 40 peserta atau minimal 10 peserta untuk setiap kelompok eksperimen.

Skenario Eksperimen

Berikut ini adalah tahapan pelaksanaan percobaan. Pertama, kami mengundang peserta yang berminat dan bersedia menjadi peserta eksperimen untuk hadir pada waktu tertentu di ruangan yang telah disiapkan. Kedua, eksperimen akan dipandu oleh peneliti dengan bantuan beberapa asisten eksperimen. Ketiga, asisten eksperimen akan membagikan dokumen instrumen secara acak kepada peserta.

Keempat, Peserta dikondisikan sebagai akuntan manajemen di suatu perusahaan yang bertanggung jawab membuat perencanaan anggaran untuk tahun berikutnya. Peserta secara acak akan menerima salah satu dari dua perlakuan yang berbeda sesuai dengan kelompok perlakuan yang tersedia. Peserta dalam kondisi tekanan sosial yang tinggi akan mendapatkan perlakuan berupa tekanan dari atasannya untuk merubah anggaran, jika peserta menolak untuk merubah anggaran maka akan mendapatkan penilaian kinerja yang buruk. Selain itu, peserta juga mendapatkan perlakuan dimana dua rekannya menghimbau peserta untuk mengubah (menyusut) target anggaran agar target anggaran lebih mudah dicapai dan berdampak pada bonus dari perusahaan. Di sisi lain, Partisipan dalam kelompok perlakuan lain (tekanan sosial rendah) akan menerima perlakuan berupa saran dari atasannya untuk mengubah anggaran dan membuatnya lebih mudah untuk dicapai, tetapi rekan lain berpendapat bahwa akuntan manajemen harus bertindak secara profesional dalam sesuai dengan tata kelola perusahaan yang baik.

Kelima, peserta akan diminta menuliskan berapa anggaran yang akan diusulkan untuk tahun tersebut. Keenam, peserta akan diminta untuk menjawab pertanyaan dalam manipulasi cek. Ketujuh, Peserta akan menerima kuesioner survei untuk mengukur tingkat *locus of control* yang dimiliki oleh peserta. Kedelapan, peserta diminta mengisi data responden (jenis kelamin, usia, pengalaman kerja, dan IPK). Kesembilan, Peserta yang telah menyelesaikan percobaan diperbolehkan meninggalkan ruang percobaan. Terakhir, hanya peserta yang berhasil lolos

pemeriksaan manipulasi yang datanya dapat kami gunakan lebih lanjut untuk analisis.

Pengukuran Variabel

Variabel Tekanan Sosial dan *Budgetary Slack* dalam penelitian ini merupakan adaptasi kasus dari instrumen yang dikembangkan oleh Hartman dan Mass (2010). Variabel *budgetary slack* diukur dengan menghitung antara target anggaran yang diajukan responden dengan estimasi kinerja yang sebenarnya. Tekanan sosial dalam penelitian ini didefinisikan sebagai perasaan yang dirasakan oleh bawahan pada saat penganggaran ketika atasan memiliki informasi tentang produktivitas bawahan (Chong dan Syarifuddin, 2010). Dalam kondisi tekanan sosial yang tinggi, bawahan terancam diberhentikan dari atasan dengan memperoleh penilaian kinerja yang buruk untuk mengubah anggaran yang telah mereka siapkan agar lebih mudah untuk dicapai. Sedangkan dalam kondisi tekanan sosial yang rendah, bawahan mendapatkan saran dan ajakan dari atasannya untuk menyesuaikan anggaran dan mempermudah pencapaiannya.

Variabel *Locus of Control* yang diadaptasi dari instrumen Johnson dan McGill (1988) menggunakan 10 pertanyaan kuesioner dimana setiap pertanyaan akan membedakan kecenderungan *Locus Of Control* responden (internal atau eksternal). *Locus of control* (LOC) didefinisikan sebagai sumber kepercayaan yang dimiliki seseorang dalam mengendalikan peristiwa yang terjadi dalam hidupnya. Orang dengan locus of control tipe internal mempercayai bahwa suatu peristiwa selalu berada di dalam kendali dan tanggung jawabnya dalam menentukan apakah itu benar atau salah. Sebaliknya, orang dengan *locus of control* tipe eksternal mempercayai bahwa suatu peristiwa dalam hidup mereka berada di luar kendalinya dan dapat dipengaruhi oleh faktor lingkungan di luar dirinya.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1. Hasil Penelitian

Profil Partisipan

Partisipan dalam penelitian ini adalah 103 mahasiswa akuntansi dari Universitas Lampung yang pernah atau sedang menempuh mata kuliah

Akuntansi Biaya atau Akuntansi manajemen. Pemilihan kriteria ini dalam rangka justifikasi bahwa partisipan eksperimen dapat memahami dan menginternalisasi instrument yang diberikan oleh peneliti. Terdapat 13 responden tidak lolos uji manipulasi (12%) dari 103 responden, sehingga data responden yang dapat digunakan adalah 90 responden. Rata-rata usia responden adalah 19,72 dengan usia minimal 18 tahun dan maksimal 23 tahun. Jenis kelamin responden dalam penelitian ini terdiri dari 32 laki-laki dan 48 perempuan. Rata-rata IPK responden 3,5 dengan IPK minimal 2,5 dan IPK maksimal 3,9. Sebanyak 51 responden tidak memiliki pengalaman kerja dan 39 responden memiliki pengalaman kerja selama 1-2 tahun

Hasil

Hipotesis 1 menyatakan bahwa individu yang berada di bawah tekanan sosial tinggi akan cenderung menciptakan *budgetary slack* dibandingkan individu yang berada dalam tekanan sosial rendah. Hasil pengujian menggunakan Two-Ways ANOVA menunjukkan bahwa tekanan sosial yang tinggi tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran ($F = 1,160, p = 0,284 > 0,05$) (lihat Tabel 2). Hasil ini menunjukkan bahwa H1 tidak didukung. Hipotesis 2 menyatakan bahwa individu dengan *locus of control* eksternal akan cenderung menciptakan *budgetary slack* dibandingkan individu dengan locus of control internal. Data menunjukkan bahwa *locus of control* eksternal (LOC) berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran ($F = 18,054, p = 0,000 < 0,05$) (Tabel 2). Hasil ini menunjukkan bahwa H2 didukung.

Tabel 2. Hasil Pengujian Two Ways ANOVA

Sumber	df	Mean Square	F	Sig
Tekanan Sosial	1	1114184,360	1,160	0,284
Locus of Control (LoC)	1	17338821,692	18,054	0,000
Tekanan Sosial * Locus of Control	1	1281135,726	1,334	0,251
Error	86			

Hipotesis 3a menyebutkan individu dengan locus of control tipe eksternal ketika memperoleh tekanan sosial yang kuat akan memperoleh dorongan yang lebih kuat untuk melakukan

budgetary slack dibandingkan individu dengan locus of control tipe internal ketika mendapat tekanan sosial yang rendah. Hasil pengujian dengan One-Ways ANOVA diperoleh hasil nilai $F = 17,742$ dan nilai $Sig = 0,000 < 0,05$ (Tabel 3) yang menunjukkan bahwa H3a didukung.

Tabel 3. Hasil Pengujian One Way ANOVA

	F	t	Sig.
Equal variances assumed	13.742	4.151	0.001
Equal variances not assumed		4.076	

Hipotesis 3b menyebutkan bahwa individu dengan locus of control tipe internal ketika berada di bawah tekanan sosial yang kuat memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk menciptakan *budgetary slack* dibandingkan individu dengan *locus of control* eksternal ketika berada di bawah tekanan sosial yang rendah. Hasil pengujian dengan One-Ways ANOVA diperoleh nilai $F = 9,330$ dan nilai $Sig = 0,004 < 0,05$ (Tabel 4) yang menunjukkan bahwa H3b didukung.

Tabel 4.

Hasil Pengujian One Way ANOVA Results

	F	t	Sig.
Equal variances assumed	9.330	-2.137	0.004
Equal variances not assumed		-1.958	

3.2. Pembahasan

Temuan pada H1 menunjukkan bahwa individu di bawah tekanan sosial tinggi tidak memiliki kemauan untuk menciptakan senjangan anggaran dibandingkan individu di bawah tekanan sosial. Tekanan sosial yang tinggi digambarkan dengan adanya ancaman pemecatan dari penilaian kinerja mereka yang buruk. Watkins et al., (2019) menyatakan bahwa adanya tekanan yang ketat pada pekerjaan bawahan merupakan sarana untuk meningkatkan efisiensi dan kinerja bawahan. Selain itu, beberapa motivasi individu untuk mencapai tujuan dan sasaran organisasi dengan adanya tekanan dari atasan (Watkins et al., 2019). Atasan sering menghadapi kendala ketika berusaha meningkatkan kinerja karyawannya. Hal ini dikarenakan biaya kesejahteraan yang dikeluarkan oleh organisasi untuk meningkatkan kinerja pegawai dapat meningkat. Manajer secara khusus berusaha untuk menyeimbangkan biaya kesejahteraan karyawan dengan peningkatan

kinerja karyawan. Ini menyiratkan bahwa para pemimpin berusaha untuk memberikan tekanan tinggi sebagai perantara untuk mencegah penipuan (misalnya, senjangan anggaran).

Selanjutnya, teori pembelajaran sosial dapat menjelaskan hubungan antara tekanan sosial yang tinggi dan senjangan anggaran. Individu akan merespon tindakan panutannya dengan meniru tindakan tersebut (Bandura, 1977). Hal ini menunjukkan bahwa individu pada posisi manajemen menengah dan bertemu dengan individu pada posisi manajemen puncak yang memberikan tekanan sosial yang tinggi kepada bawahannya, maka pemimpin pada tingkat manajemen menengah akan menganggap bahwa tekanan sosial yang tinggi dari atasan dapat diterima dalam organisasi. Oleh karena itu, tekanan sosial yang tinggi tidak dapat diartikan dalam konotasi yang sepenuhnya negatif (Watkins et al, 2019), tetapi juga dapat berkontribusi pada perilaku optimis bawahan dan pencegahan perilaku curang.

Hasil uji H2 menunjukkan hasil yaitu individu dengan *locus of control* tipe eksternal cenderung menciptakan *budgetary slack* dibandingkan individu dengan *locus of control* tipe internal. Phares, (1976) menjelaskan bahwa individu dengan *locus of control* internal cenderung mengandalkan usaha pada diri sendiri, sehingga mereka akan lebih optimis dalam mencapai target kinerja. Perilaku optimis dapat meningkatkan respon positif terhadap lingkungan kerja, sehingga individu akan lebih nyaman dalam bekerja dan memberikan sikap loyal dan berkomitmen terhadap organisasi dengan tidak melakukan kesenjangan anggaran (Spreitzer, 1995). Di sisi lain, individu dengan *locus of control* tipe eksternal (LOC) mempercayai pada kekuatan eksternal seperti kesempatan, takdir, peluang, dan struktur sosial (Rotter, 1966). Individu dengan *locus of control* eksternal cenderung menganggap bahwa peran pekerjaannya ditentukan oleh perusahaan, atasannya, atau rekan kerjanya, sehingga mereka memiliki peran pasif dalam menentukan hasil yang akan dicapai (Ng et al., 2006). Hal ini dapat membuat mereka untuk melakukan kesenjangan anggaran untuk memfasilitasi pencapaian target kinerja. Selanjutnya, individu dengan *locus of control* eksternal dikaitkan dengan menghindari tindakan

berisiko. Salah satu penyebab terjadinya budget gap adalah untuk menghindari risiko ketidakstabilan dan tidak tercapainya target anggaran (Van Der Stede, 2000). Dengan demikian, individu dengan *locus of control* tipe eksternal berusaha untuk melindungi diri mereka sendiri dan perusahaan dari ketidakstabilan melalui kesenjangan anggaran.

Hasil pengujian hipotesis 3 menunjukkan bukti bahwa individu dengan *locus of control* tipe eksternal ketika berada di bawah tekanan sosial yang kuat memiliki dorongan yang lebih besar untuk menciptakan *budgetary slack* dibandingkan individu dengan *locus of control* tipe internal ketika memperoleh tekanan sosial yang rendah. Selain itu, individu dengan *locus of control* tipe internal ketika memperoleh tekanan sosial yang kuat memiliki dorongan yang lebih tinggi untuk melakukan *budgetary slack* dibandingkan individu dengan *locus of control* tipe eksternal ketika mendapatkan tekanan sosial yang rendah. Milgram (1963) menjelaskan bahwa individu dapat melakukan tindakan yang tidak etis karena adanya kontrol dari individu lain yang memiliki otoritas yang lebih tinggi. Tindakan tidak etis yang disebabkan oleh tekanan dari individu yang memiliki otoritas lebih tinggi menyebabkan bawahan bertindak sesuai dengan keinginan atasannya. Selain itu, peran kepribadian dalam tekanan sosial dari atasan telah diperjelas oleh penelitian sebelumnya. *Locus of control* terkait dengan lingkungan organisasi (Domino et al., 2015), efek perilaku, seperti kesuksesan pekerjaan (Johnson et al., 2015), dan tindakan individu (Turnipseed dan Bacon, 2009). Oleh karena itu, di bawah tekanan tinggi, individu dengan *locus of control* (LOC) tipe eksternal cenderung menciptakan senjangan anggaran. Selain itu, di bawah tekanan tinggi, individu dengan *locus of control* tipe internal cenderung menciptakan senjangan anggaran.

4. KESIMPULAN

Hasil pengujian hipotesis memberikan penjelasan bahwa bahwa individu yang mendapatkan tekanan sosial yang tinggi cenderung tidak akan menciptakan senjangan anggaran dibandingkan individu yang mendapatkan tekanan sosial yang rendah. Berdasarkan literatur psikologi, hal ini dapat

disebabkan karena ketika individu berada dalam tekanan, individu dapat bertentangan dengan apa yang diinginkan atau diminta oleh atasan sebagai bentuk pengendalian diri. Selanjutnya individu yang memiliki *locus of control* eksternal akan lebih cenderung melakukan *budgetary slack* dibandingkan dengan individu yang memiliki *locus of control* internal. Individu yang memiliki *locus of control* eksternal cenderung menghindari tindakan berisiko atau ketidakstabilan lingkungan. Oleh karena itu, mereka cenderung melakukan senjangan anggaran untuk menghindari ketidakstabilan lingkungan untuk memberikan rasa aman.

Pada efek interaksi, individu dengan tipe *locus of control* eksternal ketika berada di bawah tekanan sosial yang tinggi memiliki kecenderungan yang lebih besar untuk melakukan *budgetary slack* dibandingkan individu yang memiliki *locus of control* internal ketika berada di bawah tekanan sosial yang rendah. Selanjutnya, individu yang memiliki *locus of control* tipe internal ketika berada di bawah tekanan sosial yang tinggi memiliki dorongan kuat untuk melakukan *budgetary slack* dibandingkan individu yang memiliki *locus of control* eksternal ketika mendapatkan tekanan sosial yang rendah. Selanjutnya, saat berada di bawah tekanan tinggi, baik individu yang memiliki *locus of control* tipe internal maupun *locus of control* tipe eksternal lebih cenderung melakukan *slack* dibandingkan ketika mereka berada di bawah tekanan rendah. Hal ini membuktikan bahwa peran kepribadian seperti *locus of control* dapat mengurangi pengaruh tekanan sosial terhadap senjangan anggaran.

5. IMPLIKASI DAN BATASAN

Penelitian ini memberikan manfaat penelitian dari sisi teoritis dan praktis. Dalam konteks teoritis, penelitian diharapkan dapat membuktikan dugaan empiris dari perspektif teoritis, sehingga dapat memberikan bukti akademik yang meyakinkan. Selanjutnya, konteks praktis dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan suatu metode yang terbukti akurat sehingga dapat membantu para praktisi dalam mengambil keputusan di masa mendatang yang bermanfaat bagi perusahaan.

Terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yang dapat menjadi perbaikan pada penelitian selanjutnya. Penelitian ini menggunakan mahasiswa sebagai responden sehingga memunculkan keterbatasan dalam menggeneralisasi hasil penelitian. Penelitian di masa depan dapat menggunakan subjek penelitian dari kalangan manajer atau staff keuangan perusahaan sebagai responden untuk meningkatkan validitas eksternal. Selanjutnya, instrumen yang digunakan dalam penelitian ini mungkin tidak dapat menggambarkan kompleksitas dalam perancangan anggaran di perusahaan atau organisasi. Penelitian di masa mendatang diharapkan dapat melihat variabel lain yang boleh jadi dapat mempengaruhi akuntan dalam perencanaan anggaran.

6. REFERENSI

- Bandura, A. (1977). *Social Learning Theory*. New Jersey: Prentice-Hall, Inc.
- Brehm, S., & Brehm, J. (1981). *Psychological reactance: A theory of freedom and control*. Academic Press. New York.
- Cannon, J. N., & Thornock, T. A. (2019). How do managers react to a Peer's situation? The influence of environmental similarity on budgetary reporting. *Management Accounting Research*, 44, 12-25.
- Chong, V.K. and Syaifuddin. (2010). Escalation of commitment to unprofitable projects: an experimental investigation of the effect of conformity pressure and self-esteem. *Accounting, Accountability & Performance*. Vol. 16 No. 1: 1-24.
- Cyert, R., & March, J. (1963). *Behavioral Theory of The Firm. Organizational Behavior 2: Essential Theories of Process and Structure*. Englewood Cliffs, NJ. <https://doi.org/10.4324/9781315702001>
- Davis, Stan, F.T. Dezoort and L. S. Kopp. (2006). The effect of obedience pressure and perceived responsibility on management accountants' creation of budgetary slack. *Behavioral Research in Accounting*, 18: 19-36.
- Ding, G. F., Zhu, Y. Y., Gu, S. S., & Liu, J. X. (2012). The boss abusive supervision and mechanism of the performance of subordinates behavior and intervention strategies. *Advances in Psychological Science*, 20, 1347-1354.
- Domino, M. A., Wingreen, S. C., & Blanton, J. E. (2015). Social Cognitive Theory: The Antecedents and Effects of Ethical Climate Fit on Organizational Attitudes of Corporate Accounting Professionals—A Reflection of Client Narcissism and Fraud Attitude Risk. *Journal of Business Ethics*, Vol. 131, pp. 453-467.
- Dunn, K., Elsom, S., & Cross, W. (2007). Self-efficacy and locus of control affect management of aggression by mental health nurses. *Issues in Mental Health Nursing*. <https://doi.org/10.1080/01612840601096321>
- Gibson, J., Ivancevich, J., & Konopaske, R. (2011). *Organizations: Behavior, structure, processes*. McGraw-Hill Higher Education.
- Haas, E. J., & Yorio, P. L. (2019). The role of risk avoidance and locus of control in workers' near miss experiences: Implications for improving safety management systems. *Journal of loss prevention in the process industries*, 59, 91-99. <https://doi.org/10.1016/j.jlp.2019.03.005>
- Hansen, D.R., Mowen, M. (1999). *Management Accounting*. Fourth Edition. McGraw- Hill International Editions.
- Hartman, F. G. H. and V. S. Mass. (2010). Why business unit controllers create budget slack: involvement in management, social pressure and Machiavellianism. *Behavioral Research in Accounting*, 22 (2): 27-49.
- Hobson, Jessen L., M. J. Mellondan D. E. Stevens. (2011). Determinants of moral judgements regarding budgetary slack: an experimental examination of pay scheme and personal values. *Behavioral Research in Accounting*, 23 (1): 87-107.
- Huang, C. L. & Chen, M. L. (2010). Playing devious games, budget-emphasis in performance evaluation, and attitudes towards the budgetary process. *Management Decision*, 48(6), 940-951.
- Johnson, G. H., & McGill, G. A. (1988). An abbreviated locus of control measurement scale. Working paper, University of Houston.
- Johnson, R. E., Rosen, C. C., Chang, C.-H. (Daisy), & Lin, S.-H. (Joanna). (2015). Getting to the core of locus of control: Is it an

- evaluation of the self or the environment? *Journal of Applied Psychology*, 100(5), 1568–1578.
- Judge, T. A., & Bono, J. E. (2001). Relationship of core self-evaluations traits - Self-esteem, generalized self-efficacy, locus of control, and emotional stability - With job satisfaction and job performance: A meta-analysis. *Journal of Applied Psychology*, 86(1), 80–92. <https://doi.org/10.1037/0021-9010.86.1.80>
- Kesavayuth, D., Ko, K. M., & Zikos, V. (2018). Locus of control and financial risk attitudes. *Economic Modelling*, 72(December 2017), 122–131. <https://doi.org/10.1016/j.econmod.2018.01.010>
- Lord, A.T. dan F. T. DeZoort. (2001). The impact of commitment and moral reasoning on auditor's responses to social influence pressure. *Accounting, Organization and Society*, 25: 215-235.
- Mareta, F., Martini, A. N., & Mirza, A. D., (2021). The Impact of Abusive Supervision and Locus of Control on Budgetary Slack. *The Indonesian Journal of Accounting Research*, 24(2), 209-242.
- Merchant, K. A., & White, L. F. (2017). Linking the ethics and management control literatures. *Advances in Management Accounting*, 1–29.
- Milgram, S. (1963). Behavioral study of obedience. *The Journal of abnormal and social psychology*, 67(4), 371.
- Mirza. BR, A. D. & Khoirunisa, K. R. (2021). Obedience Pressure VS Peer Pressure: An Explanation of Muslims' Religious Role In Budgetary Slack, *Journal of Indonesian Economy and Business*, 36 (2), 124–135. <https://doi.org/10.22146/jieb.v36i2.1771>
- Mirza. BR, A. D. & Adi, M. P. H. (2020). "Truth Vs. Slack Inducing" Paradox: How Does Compensation Scheme Mitigate Social Pressure on Budgetary Slack?. *The Indonesian Journal of Accounting Research*, 23(2), 183-212. <http://doi.org/10.33312/ijar.474>
- Nahartyo, E., & Utami, I. (2016). *Panduan praktis riset eksperimen*. Jakarta: PT. Indeks.
- Ng, T. W. H., Sorensen, K. L., & Eby, L. t. (2006). Locus of control at work: a meta-analysis. *Journal of Organizational Behavior*, 27, 1057–1087.
- Niven, K., & Healy, C. (2016). Susceptibility to the 'dark side' of goal-setting: does moral justification influence the effect of goals on unethical behavior? *Journal of Business Ethics*, 137, 115-127.
- Palmer, D. (2012). *Normal organizational wrongdoing: A critical analysis of theories of misconduct in and by organizations*. Oxford University Press on Demand.
- Park, J., & Kim, H. J. (2019). How and when does abusive supervision affect hospitality employees' service sabotage? *International Journal of Hospitality Management*, 83(March 2018), 190–197. <https://doi.org/10.1016/j.ijhm.2018.10.014>
- Phares, E. J. (1976). Locus of control in personality. Roberts, J. A., Lapidus, R. S., & Chonko, L. B. (1997). Salespeople and Stress: The Moderating Role of Locus of Control on Work Stressors and Felt Stress. *Journal of Marketing Theory and Practice*, 5(3), 93–108.
- Rotter, J. B. (1966). Generalized expectancies for internal versus external control of reinforcement. *Psychological monographs: General and applied*, 80(1), 1.
- Shanteau, J. W. (1987). The relationship of locus of control and remembered stress to creativity as a cognitive process. *Dissertation Abstracts International*.
- Spreitzer, G. M. (1995). Psychological Empowerment in the Workplace: Dimensions, Measurement, and Validation. *Academy of Management Journal*, 38(5), 1442–1465.
- Thau, S., & Mitchell, M. S. (2010). Self-Gain or Self-Regulation Impairment? Tests of Competing Explanations of the Supervisor Abuse and Employee Deviance Relationship Through Perceptions of Distributive Justice. *Journal of Applied Psychology*, 95(6), 1009–1031. <https://doi.org/10.1037/a0020540>
- Tuma, N. B., & Grimes, A. J. (1981). A comparison of models of role orientations of professionals in a research-oriented university. *Administrative Science Quarterly*, 187-206.
- Turnipseed, D. L., & Bacon, C. M. (2009). Relation of organizational citizenship

- behavior and locus of control. *Psychological Reports*, 105(3), 857–864.
- Van Der Stede, W. A. (2000). The relationship between two consequences of budgetary controls: Budgetary slack creation and managerial short-term orientation. *Accounting, Organizations and Society*, 25(6), 609–622.
[https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(99\)00058-6](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(99)00058-6)
- Wang, D., Li, X., Zhou, M., Maguire, P., Zong, Z., & Hu, Y. (2018). Effects of abusive supervision on employees' innovative behavior: The role of job insecurity and locus of control. *Scandinavian Journal of Psychology*.
<https://doi.org/10.1111/sjop.12510>
- Watkins, T., Fehr, R., & He, W. (2019). Whatever it takes: Leaders' perceptions of abusive supervision instrumentality. *Leadership Quarterly*, 30(2), 260–272.
- 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.