

PENGARUH ORIENTASI ETIKA IDEALISME TERHADAP PENCIPTAAN SENJANGAN ANGGARAN DI BAWAH TEKANAN KETAATAN

¹Nyoman Ayu Wulan Trisna Dewi*, ²Ni Luh Gede Erni Sulindawati

^{1,2}Fakultas Ekonomi Universitas Pendidikan Ganesha

Jalan Udayana Nomor 11 Singaraja, Bali

²erni.sulindawati@undiksha.ac.id

*Corresponding author: ¹ayu.wulan@undiksha.ac.id

Abstrak

Setiap individu memiliki karakter yang berbeda-beda, sehingga ketika menghadapi tekanan dari atasan untuk melakukan penyimpangan berupa senjangan anggaran, individu akan menanggapi secara berbeda dan mengambil keputusan yang berbeda pula sesuai dengan orientasi etika masing-masing. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana pengaruh orientasi etika idealisme (tinggi dan rendah) dalam kecenderungan penciptaan senjangan anggaran ketika dihadapkan dalam kondisi tekanan ketaatan. Penelitian ini menggunakan desain eksperimen 2x2 between subject. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan teknik Analysis of Variance (ANOVA). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tekanan ketaatan dapat memengaruhi penciptaan senjangan anggaran. Selain itu, penciptaan senjangan anggaran juga dipengaruhi oleh orientasi etika idealisme. Dalam kondisi adanya tekanan ketaatan, individu dengan orientasi etika idealisme yang rendah akan cenderung menciptakan senjangan anggaran dibandingkan dengan individu dengan orientasi etika idealisme yang tinggi. Dengan demikian, individu yang memiliki orientasi etika idealisme yang tinggi cenderung untuk bersikap etis dan melakukan tindakan jujur, walaupun dihadapkan pada tekanan sosial dalam organisasi.

Kata Kunci: etika idealism, senjangan anggaran, tekanan ketaatan

Abstract

Each individual has a different character, so when facing pressure from superiors to make deviations in the form of budgetary slack, individuals will respond differently and make different decisions according to their respective ethical orientations. This study aims to determine how the influence of ethical idealism orientation (high and low) in the tendency to create budgetary slack when faced with conditions of obedience pressure. This study uses a 2x2 between subject experimental design. Hypothesis testing in this study used the Analysis of Variance (ANOVA) technique. The results of this study indicate that obedience pressure can affect the creation of budgetary slack. In addition, the creation of budgetary slack is also influenced by the ethical orientation of idealism. In conditions of obedience pressure, individuals with a low ethical idealism orientation will tend to create budgetary slack compared to individuals with a high idealistic ethical orientation. Thus, individuals who have a high idealistic ethical orientation tend to behave ethically and act honestly, even though they are faced with social pressures within the organization.

Keywords: idealism, obedience pressure, budgetary slack creation

PENDAHULUAN

Anggaran merupakan sebuah dokumen dalam suatu organisasi yang fungsi utamanya adalah sebagai alat perencanaan, koordinasi, dan alokasi sumber daya. Proses penganggaran memegang peranan penting dalam perencanaan dan pengawasan organisasi (Abdullah, 2013). Keberhasilan proses perencanaan anggaran dan pelaksanaan anggaran salah satunya dipengaruhi oleh kebijakan manajerial dari pimpinan organisasi dalam meningkatkan motivasi individu (Radu, 2011). Peningkatan desain proses anggaran dengan mempertimbangkan *budget variety*, *autonomy*, *task identity*, dan *feedback* akan menghasilkan kepuasan kerja karyawan yang lebih besar (Yuen, 2006). Prosedur anggaran berupa penyusunan anggaran dan pelaksanaan anggaran merupakan suatu proses panjang yang kadang-kadang memunculkan berbagai perdebatan serta selalu dihadapkan dengan resistensi yang lebih besar (Radu, 2011; Atkinson, Kaplan, Matsumura, & Young, 2012). Hal ini dipicu karena adanya faktor-faktor individu yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Adanya keterlibatan ini dapat mempengaruhi perilaku pihak-pihak penyusun anggaran dalam proses penganggaran (Atkinson, et al, 2012).

Pelaksanaan proses penyusunan anggaran dengan melibatkan banyak pihak sering kali dapat disalahgunakan dengan cara melakukan manipulasi anggaran. Manipulasi anggaran dilakukan melalui penciptaan senjangan anggaran yang merupakan perbedaan antara target kinerja yang direncanakan dan kemampuan kinerja aktual (Douglas & Wier, 2000). Partisipasi dalam penyusunan anggaran telah memberikan kesempatan bagi pihak-pihak yang terlibat untuk mempengaruhi anggaran dengan cara yang mungkin tidak selalu bermanfaat bagi kepentingan organisasi (Atkinson, et al, 2012). Penilaian kinerja berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran akan mendorong bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran (Erina & Suartana, 2016). Kesenjangan anggaran terjadi karena adanya perbedaan potensi dengan target anggaran pendapatan. Perbedaan potensi pendapatan dengan target anggaran pendapatan mengindikasikan terjadinya perilaku individu merendahkan target pendapatan untuk memudahkan dalam pencapaian anggaran pemerintah. Permasalahan penyusunan anggaran RAPBD Pemerintah Provinsi DKI Jakarta tahun 2015 merupakan salah satu fenomena senjangan anggaran di sektor pemerintahan Indonesia. Pada kasus tersebut, penyusun anggaran memasukkan anggaran biaya yang tidak terdapat dalam kebutuhan anggaran tahun 2015, yakni ditemukan banyak ketidaksamaan anggaran versi R-ABPD Pemerintah Provinsi DKI dan R-APBD DPRD, sehingga model pembahasan anggaran seperti ini rentan untuk di *mark-up* (Indonesia Corruption Watch, 2015). Beberapa contoh lainnya sebagai indikasi bentuk senjangan anggaran pemerintah, yakni pembiaran atas piutang pajak hiburan, pengelolaan retribusi parkir yang tidak baik, dan lain sebagainya. Fenomena senjangan anggaran merupakan sebuah fenomena pegawai tidak mau bekerja secara optimal bahkan berperilaku disfungsional, dan menyembunyikan informasi untuk kepentingan mereka sendiri dengan mengupayakan membuat anggaran yang dirasa lebih mudah untuk dapat dicapai, serta aman ketika anggaran tersebut dipertanggungjawabkan (Malang Corruption Watch, 2018).

Banyak penelitian telah menguji pengaruh keterlibatan individu terhadap penyusunan anggaran (Douglas & Wier, 2000; Maiga & Jacobs, 2008; Maiga & Jacobs, 2007; Chandrasekhar, 2008; Baerdemaeker & Bruggeman, 2015; Liessem, Schedlinsky, Schwering & Sommer 2015). Terdapat keterkaitan hubungan antara partisipasi anggaran, keadilan, kepercayaan, dan komitmen pada tujuan anggaran yang dapat

mengurangi kecenderungan manajer melakukan *budgetary slack* (Maiga & Jacobs, 2007). Adanya komitmen organisasi dan *autonomous motivation*, peningkatan partisipasi dalam perencanaan strategis dapat menurunkan penciptaan *budgetary slack* (Baerdemaeker & Bruggeman, 2015). Skema pemberian insentif mempengaruhi keputusan penciptaan senjangan anggaran (Candra & Helmayunita, 2019; Mirza & Adi, 2020). Ketika manajer memiliki kompensasi insentif yang terikat langsung dengan anggaran dan pencapaian tujuan, maka hal tersebut dapat memicu perilaku disfungsional dengan mencoba memanipulasi informasi dan target untuk mencapai bonus setinggi mungkin (Atkinson et al, 2012).

Perilaku rekan kerja yang tidak etis juga memainkan peran penting dalam mempengaruhi perilaku dan pengambilan keputusan yang tidak etis, dimana perilaku tidak etis tersebut dapat diminimalisasi dengan pembelajaran sosial, identitas sosial, dan proses perbandingan sosial (O'Fallon & Butterfield, 2012). Penelitian Su dan Ni (2013) menunjukkan bahwa niat manajer untuk menciptakan *budgetary slack* lebih didasarkan pada *Theory of Reasoned Action* (TRA) daripada *Theory Planned Behavior* (TPB). Beberapa penelitian sebelumnya telah membuktikan bahwa perilaku disfungsional yakni penciptaan *budgetary slack* secara garis besar disebabkan karena adanya motivasi finansial dan non-finansial (Abdullah, 2013). Gabungan dari adanya sebuah tujuan, kesempatan dan sarana menciptakan *ethical hazard* yang dapat meningkatkan kemungkinan perilaku yang tidak etis (Pendse, 2012). Dari hasil penelitian-penelitian terdahulu menyiratkan bahwa telah banyak usaha-usaha yang dilakukan untuk meminimalisasi kecenderungan perilaku disfungsional, akan tetapi penciptaan *budgetary slack* masih kerap kali dilakukan. Anggaran memiliki dampak langsung terhadap perilaku manusia. Tekanan dari anggaran yang ketat dan kegelisahan atas laporan kinerja yang buruk sehingga anggaran sering kali dipandang sebagai penghalang kemajuan karier seseorang (Erina & Suartana, 2016).

Beberapa penelitian terdahulu telah menunjukkan bahwa tekanan sosial dapat mempengaruhi pertimbangan etis dalam pengambilan keputusan akuntansi. Pengaruh tekanan sosial sering digunakan dalam penelitian terkait *audit judgement*, yang mana auditor di bawah tekanan sosial (*obedience pressure* dan *peer pressure*) dapat mempengaruhi *judgement* auditor (Ponemon, 1992). Ketika dihadapkan pada tekanan sosial, cenderung menimbulkan kesalahan auditor dalam pembuatan *judgement* yang melanggar integritas dan profesionalisme auditor (Nasution & Ostermark, 2012). Tekanan ketaatan (*obedience pressure*) cenderung mendorong individu untuk melakukan senjangan anggaran dibandingkan ketika menerima *peer pressure* (Mirza & Adi, 2020). Pada konteks lainnya, Mahmudi & Supriyadi (2019) menjelaskan bahwa individu di bawah tekanan ketaatan cenderung melakukan manajemen laba. Dalam konteks senjangan anggaran, beberapa penelitian terdahulu telah membuktikan bahwa keputusan penciptaan senjangan anggaran dipengaruhi oleh tekanan dari atasan (Davis, DeZoort, & Kopp, 2006; Hartmann & Maas, 2010; Grediani & Sugiri, 2010; Ones & Agustina, 2016; Fitriyani, 2017; Tantri, 2018; Mirza & Adi 2020). Hartmann dan Maas (2010) menjelaskan bahwa keterlibatan dalam manajemen, tekanan dari manajer unit bisnis, dan kepribadian harus dipertimbangkan secara bersama-sama untuk memahami keterlibatan individu dalam penciptaan *budgetary slack*. Akan tetapi, penelitian-penelitian sebelumnya terkait penciptaan senjangan anggaran belum menguji pengaruh karakteristik personal berupa orientasi etika individu dalam pengambilan keputusan penciptaan senjangan anggaran di bawah tekanan ketaatan. Sebagai kebaruan dari penelitian sebelumnya, penelitian ini ingin menguji orientasi etika individu terhadap

penciptaan senjangan anggaran di bawah kondisi tekanan ketaatan. Tantri (2018) menjelaskan bahwa karakteristik individual penting untuk dianalisis karena setiap individu memiliki karakter yang berbeda-beda, sehingga ketika menghadapi tekanan dari atasan, individu dapat menaggapinya secara berbeda dan mengambil keputusan yang berbeda pula, khususnya dalam memberikan rekomendasi anggaran. Sejalan dengan yang dipaparkan, Greenfield et al (2008) bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara karakteristik personal berupa orientasi etika individu dan pengambilan keputusan.

Penciptaan *budgetary slack* dapat diminimalisasi melalui institusionalisasi konteks etika yang efektif dengan nilai-nilai bisnis yang positif (Valentine, Fleischman & Bateman, 2015). *Ethical judgement* manajer dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan *budgetary slack* (Maiga & Jacobs, 2008). Reputasi dan Etika merupakan dua faktor yang dapat mengendalikan perilaku oportunistik atas *self-interest*, dimana reputasi merupakan *socially mediated control* dan etika merupakan *internally mediated control* (Stevens, 2002). Douglas, Hassabelnaby, Norman, dan Wier (2007) menemukan bahwa orientasi etika dapat memitigasi perilaku penciptaan senjangan anggaran. Nazaruddin (2013) dan Nasir, Sallem, dan Othman (2014) menemukan bahwa orientansi etika individu ke arah idealis dapat menurunkan perilaku tidak etis seperti manajemen laba. Orientasi etika idealis juga mempengaruhi perilaku etis auditor (Widiastuti & Nugroho, 2015). Secara khusus penelitian ini akan menganalisis pengaruh orientasi etika idealisme sebagai salah satu bentuk karakteristik personal seperti pada penelitian Godos-Diez, Fernández-Gago, Cabeza-García (2015) karena orientasi etika idealisme yang tinggi cenderung untuk berperilaku etis dan menghindari tindakan yang membahayakan orang lain (Forsyth, 1992) sehingga diharapkan dapat memitigasi penciptaan senjangan anggaran. Individu yang memiliki posisi etika idealisme tinggi akan cenderung untuk bersikap etis dan melakukan tindakan jujur, walaupun dihadapkan pada tekanan sosial dalam organisasi.

Berdasarkan paparan yang melatarbelakangi kecenderungan untuk berperilaku tidak etis dalam hal ini penciptaan senjangan anggaran, penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh orientansi etika idealisme individu terhadap penciptaan senjangan anggaran di bawah tekanan ketaatan dengan menggunakan studi eksperimen dan *setting* pada organisasi sektor publik. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat dalam pengembangan literatur terkait faktor-faktor yang dapat meminimalisasi kecenderungan individu dalam melakukan senjangan anggaran, terutama dalam hal adanya tekanan dari atasan. Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi para manajer publik sebagai bahan pertimbangan untuk memperhatikan dan melihat tingkat orientasi etika idealisme karyawan yang akan diberikan tanggungjawab dalam melakukan proses penganggaran berupa penyusunan anggaran dan pelaksana anggaran.

KERANGKA TEORI

Anggaran dan Senjangan Anggaran

Anggaran dapat berfungsi sebagai alat untuk perencanaan, koordinasi, dan alokasi sumber daya, dimana proses penyusunan anggaran merupakan suatu proses yang panjang dan kadang-kadang memunculkan berbagai perdebatan, hal ini dikarena terdapat faktor individu yang ikut terlibat dalam proses penyusunan anggaran (Atkinson, et al, 2012). Pelaksanaan proses penyusunan anggaran melibatkan banyak

pihak yang cenderung dapat disalahgunakan dengan melakukan manipulasi anggaran. Manipulasi anggaran dilakukan dengan menciptakan *budgetary slack*. *Budgetary Slack* merupakan perbedaan antara target kinerja yang direncanakan dan kemampuan kinerja aktual (Douglas & Wier, 2000). Partisipasi telah memberikan kesempatan bagi pihak-pihak yang terlibat untuk mempengaruhi anggaran dengan cara yang mungkin tidak selalu bermanfaat bagi kepentingan organisasi (Atkinson, et al, 2012). Jika dapat memberikan manfaat terbaik, manajer divisi akan cenderung untuk meningkatkan senjangan, hal ini berarti bahwa peningkatan *slack* selama kondisi bisnis yang baik memungkinkan para manajer untuk memenuhi tujuan pribadi yang mungkin atau tidak mungkin juga selalu bermanfaat bagi organisasi (Onsi, 1973).

Tekanan Ketaatan

Tekanan ketaatan merupakan jenis tekanan pengaruh sosial yang dihasilkan ketika individu memperoleh perintah langsung dari orang lain yang memiliki otoritas untuk melakukan tindakan tertentu (Lord & Dezoort, 2001). Beberapa penelitian terdahulu telah menunjukkan bahwa tekanan sosial dapat mempengaruhi pertimbangan etis dalam pengambilan keputusan akuntansi. Tekanan sosial memiliki pengaruh yang kuat terhadap *budgetary slack* (Stevens, 1996). Penelitian terdahulu menjelaskan bahwa auditor di bawah tekanan sosial (*obedience pressure* dan *peer pressure*) dapat mempengaruhi *judgement* auditor (Ponemon, 1992). Auditor yang berhadapan dengan tekanan sosial cenderung menimbulkan kesalahan dalam pembuatan *judgement* yang dapat melanggar integritas dan profesionalisme auditor (Nasution & Ostermark, 2012). Tekanan sosial dapat mengakibatkan kesalahan dalam mengambil keputusan sehingga menimbulkan perilaku yang tidak etis. Mirza dan Adi (2020) menemukan bahwa tekanan ketaatan (*obedience pressure*) cenderung mendorong individu untuk melakukan senjangan anggaran dibandingkan ketika menerima *peer pressure*. Pada konteks manajemen laba, Mahmudi & Supriyadi (2019) menjelaskan bahwa individu di bawah tekanan ketaatan cenderung melakukan manajemen laba. Penelitian terdahulu menemukan bahwa keputusan penciptaan senjangan anggaran dipengaruhi oleh tekanan dari atasan, yakni ketika dihadapkan pada kondisi tekanan dari atasan untuk melaksanakan suatu tindakan tertentu, individu akan bersedia melakukan tindakan tersebut sebagai bentuk kepatuhan terhadap perintah atasan (Davis, et al, 2006; Hartmann & Maas, 2010; Grediani & Sugiri, 2010; Ones & Agustina, 2016; Fitriyani, 2017; Tantri, 2018; Mirza & Adi 2020). Su dan Ni (2013) menunjukkan bahwa niat manajer untuk menciptakan *budgetary slack* lebih didasarkan pada *Theory of Reasoned Action* (TRA) daripada *Theory Planned Behavior* (TPB). Berdasarkan teori ini, maka adanya kondisi tekanan ketaatan mendorong individu untuk melakukan penciptaan senjangan anggaran. Berdasarkan uraian tersebut, dalam kondisi adanya tekanan ketaatan, individu akan cenderung untuk menciptakan senjangan anggaran dibandingkan dalam kondisi tidak ada tekanan ketaatan. Dengan demikian, hipotesis pertama pada penelitian adalah sebagai berikut:

H1: Kecenderungan melakukan senjangan anggaran akan lebih tinggi pada kondisi tekanan ketaatan daripada tidak ada tekanan ketaatan

Orientasi Etika Idealisme

Terdapat variasi dalam penilaian moral individu meskipun seseorang memiliki kesamaan karakteristik dalam menilai sesuatu, akan tetapi keputusan mereka bergantung pada moral yang dimiliki individu (Sharp, 1898). Forsyth (1980) mengajukan tipologi

ideologi etis untuk menjelaskan variasi antara penilaian moral individu berdasarkan pernyataan bahwa pada umumnya orang mengambil sikap tertentu mengenai etika dan bahwa posisi yang diambil akan mempengaruhi pencapaian *keputusan*. Pada tipologi Forsyth (1980), posisi etika individu didasarkan atas dua faktor, yakni relativisme dan idealisme. Relativisme berkaitan dengan tingkat kebergantungan pada prinsip-prinsip moral universal atau aturan dalam mengarahkan respon yang benar untuk isu etika. Individu dengan relativisme yang tinggi akan menolak gagasan yang bertumpu pada kaidah universal. Kelompok individu dengan relativisme yang tinggi percaya bahwa ada perspektif alternatif lainnya yang dapat mendukung untuk mencapai penilaian moral. Faktor kedua tipologi Forsyth (1980) adalah idealisme. Idealisme berkaitan dengan keyakinan seseorang dalam hubungan antara tindakan moral dan hasil. Seorang yang idealis percaya bahwa tindakan yang benar secara moral selalu menghasilkan hasil yang positif dan tindakan yang salah secara moral selalu menghasilkan hasil negatif. Sebaliknya, orang yang kurang idealis percaya bahwa tindakan yang bermoral dapat menghasilkan kombinasi hasil yang positif dan negatif. Penelitian sebelumnya telah memverifikasi bahwa ideologi etis mempengaruhi keputusan untuk membuat *slack anggaran*, dimana hasilnya menunjukkan bahwa posisi etika dalam penciptaan *budgetary slack* dapat menjelaskan perilaku penciptaan senjangan anggaran oleh individu (Douglas & Wier, 2000; Abdullah 2013). Douglas et al. (2007) menemukan bahwa orientasi etika dapat memitigasi perilaku penciptaan senjangan anggaran. Nazaruddin (2013) dan Nasir et al. (2014) menemukan bahwa orientasi etika individu ke arah idealis dapat menurunkan perilaku tidak etis seperti manajemen laba. Orientasi etika idealis juga mempengaruhi perilaku etis auditor (Widiastuti & Nugroho, 2015). Idealisme adalah suatu sikap yang menganggap bahwa tindakan yang tepat atau benar akan menimbulkan konsekuensi hasil yang diinginkan (Forsyth, 1992). Individu yang memiliki posisi etika idealisme cenderung untuk bersikap etis dan melakukan tindakan jujur. Individu dengan orientasi etika idealisme yang tinggi mengarahkan pada tindakan yang etis sehingga menghindari tindakan penciptaan senjangan anggaran karena menganggap senjangan anggaran merupakan perilaku yang tidak etis. Berdasarkan uraian tersebut, individu dengan etika posisi idealisme yang tinggi, kecenderungan untuk melakukan *budgetary slack* adalah rendah. Dengan demikian, hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H2: Individu dengan orientasi etika idealisme yang rendah lebih cenderung melakukan senjangan anggaran daripada individu dengan orientasi etika idealisme yang tinggi

Interaksi antara Tekanan Ketaatan dan Orientasi Etika Idealisme

Karakteristik individual penting untuk dianalisis karena setiap individu memiliki karakter yang berbeda-beda, sehingga ketika menghadapi tekanan dari atasan, individu dapat menanggapi secara berbeda dan mengambil keputusan yang berbeda pula, khususnya dalam memberikan rekomendasi anggaran (Tantri, 2018). Penciptaan *budgetary slack* dapat diminimalisasi melalui institusionalisasi konteks etika yang efektif dengan nilai-nilai bisnis yang positif (Valentine, et al, 2015). Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa tekanan ketaatan mengakibatkan kesalahan dalam mengambil keputusan sehingga menimbulkan perilaku yang tidak etis. Di bawah tekanan sosial, yakni adanya tekanan dari atasan maupun individu pada tingkatan tertentu untuk melakukan *budgetary slack*, maka individu akan cenderung mengambil keputusan untuk menciptakan *budgetary slack* (Davis, et al, 2006; Hartmann & Maas,

2010; Grediani & Sugiri, 2010; Ones & Agustina, 2016; Fitriyani, 2017; Tantri, 2018; Mirza & Adi 2020). Namun, ketika dihadapkan pada posisi etika masing-masing individu, maka diduga akan menimbulkan respon yang berbeda. Individu dengan posisi etika yang idealisme yang tinggi akan cenderung tidak melakukan *budgetary slack* meskipun dalam kondisi tekanan sosial yang tinggi, namun sebaliknya individu dengan posisi etika idealisme yang rendah akan cenderung melakukan *budgetary slack* untuk mengikuti perintah agar tidak kehilangan pekerjaannya tanpa terlalu memperdulikan tindakan yang dilakukan etis atau tidak etis. Berdasarkan uraian tersebut, individu yang memiliki posisi etika idealisme yang tinggi cenderung untuk bersikap etis dan melakukan tindakan jujur, walaupun dihadapkan pada tekanan sosial dalam organisasi. Dengan demikian, hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H3: Ketika berada pada kondisi tekanan ketaatan, individu dengan orientasi etika idealisme yang rendah akan cenderung menciptakan senjangan anggaran dibandingkan dengan individu dengan orientasi etika idealisme yang tinggi

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan desain eksperimen *between-subject 2x2*. Tekanan Ketaatan dimanipulasi dalam dua level yakni ada tekanan ketaatan dan tidak ada tekanan ketaatan, sedangkan orientasi etika idealisme dibedakan menjadi orientasi etika idealisme tinggi dan rendah. Pemilihan sampel dilakukan dengan metode *non-probability sampling* yakni *purposive sampling* dengan menggunakan kriteria tertentu. Kriteria dalam penentuan sampel ini adalah mahasiswa Program Studi S1 Akuntansi yang telah menempuh mata kuliah Akuntansi Manajemen, Penganggaran, Etika Bisnis dan Profesi, Akuntansi Pemerintah, dan Akuntansi Sektor Publik. Sampel yang digunakan adalah 120 partisipan dengan memberikan *treatment* yang berbeda-beda dan penempatan kelompok manipulasinya akan diacak.

Berikut ini adalah uraian variabel dan pengukurannya. (a) **Kondisi Tekanan Ketaatan**, dalam *social pressure treatment*, partisipan disajikan sumber daya yang sesungguhnya dibutuhkan dan alternatif usulan anggaran yang disarankan oleh pihak-pihak tertentu (misalnya perintah oleh atasan), sedangkan untuk kelompok kontrol tidak mendapatkan tekanan dari atasan (Davis, et al, 2006; Hartmann & Maas, 2010). Apabila terdapat kenaikan jumlah usulan anggaran dari jumlah sumber daya yang dibutuhkan, maka dikatakan cenderung untuk melakukan *budgetary slack*; (b) **Orientasi Etika Individu**, dalam mengukur orientasi etika idealisme individu menggunakan 10 pernyataan untuk menggambarkan tingkat orientasi etika idealisme individu. Dalam penelitian ini partisipan akan menilai tingkat posisi etika mereka dengan menggunakan 9 poin skala Likert mulai dari 1 yang sama dengan "sepenuhnya setuju", sedangkan untuk 9 menunjukkan "benar-benar tidak setuju." Penelitian ini mengadaptasi perhitungan skor rata-rata yang juga dilakukan dalam penelitian Abdullah (2013). Nilai partisipan dikelompokkan menjadi kelompok idealisme tinggi dan kelompok idealisme rendah yang relatif tinggi atau rendah terhadap rata-rata; (c) **Penciptaan Budgetary Slack**, pengukuran senjangan anggaran pada penelitian ini berfokus pada rekomendasi anggaran sesuai dengan skenario dalam tugas eksperimen ini yaitu apakah rekomendasi anggaran yang dibuat melebihi estimasi anggaran awal sebesar Rp 50.000.000.000 (Grediani & Sugiri, 2010).

Penelitian ini menggunakan tugas eksperimen yang melibatkan suatu organisasi pemerintahan dengan praktek terkait penggelembungan perkiraan anggaran untuk

mencapai target kinerja. Para partisipan diasumsikan berperan sebagai seorang akuntan manajemen pemerintahan baru yang bertanggung jawab untuk membuat rekomendasi anggaran dan menegakkan kebijakan fiskal organisasi. Setelah menerima pengeluaran perkiraan untuk tahun 2021, para partisipan diberitahu bahwa perhitungan untuk belanja daerah adalah Rp 50.000.000.000,-. Setelah pertemuan rapat, pimpinan memperkenalkan kebijakan organisasi baru yang menyatakan bahwa anggaran harus ditetapkan seakurat mungkin, para partisipan diberitahu oleh atasan langsung mereka bahwa mereka harus mengubah perkiraan awal sebesar Rp Rp 50.000.000.000,- menjadi sama dengan jumlah anggaran tahun sebelumnya sebesar Rp Rp 55.000.000.000,-. Atasan menyatakan bahwa merekomendasikan sesuatu yang lebih kecil dari anggaran tahun lalu akan sangat meningkatkan kemungkinan anggaran aktual di atas anggaran yang diusulkan. Ketika hal ini terjadi, maka kinerja akan dinilai buruk. Atasan juga menegaskan bahwa percakapan ini akan dirahasiakan. Setelah membaca latar belakang skenario dan perlakuan tekanan, para partisipan diminta mengisi rekomendasi pengeluaran anggaran (Rp).

Pertanyaan manipulasi cek pertama berkaitan dengan peran partisipan dalam skenario eksperimen, pertanyaan kedua tentang tekanan ketaatan. Para partisipan menjawab serangkaian pertanyaan tentang tingkat tekanan yang mereka rasakan. Pertanyaan ketiga tentang jumlah anggaran awal yang diusulkan. Partisipan dikatakan paham jika mampu menjawab dengan benar.

Penelitian ini menggunakan teknik *Analysis of Variance* (ANOVA) dalam menganalisis data yang telah terkumpul. Kriteria pengujian ANOVA untuk mengetahui diterima atau ditolaknya hipotesis yakni dengan menggunakan *f-hitung* dan *p-value*. Jika $f\text{-hitung} > f\text{-tabel}$ maka dinyatakan signifikan dan hipotesis diterima, selanjutnya dengan menggunakan *p-value*, jika $p\text{-value} < 0,05$ maka dinyatakan signifikan dan hipotesis diterima.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Cek manipulasi dilakukan dengan menguji partisipan untuk menentukan benar atau salah dengan dua pertanyaan. Pertanyaan manipulasi cek pertama berkaitan dengan peran partisipan dalam skenario eksperimen, pertanyaan kedua tentang tekanan ketaatan. Para partisipan menjawab serangkaian pertanyaan tentang tingkat tekanan yang mereka rasakan. Pertanyaan ketiga tentang jumlah anggaran awal yang diusulkan. Hasil analisis cek manipulasi menunjukkan bahwa dari 120 partisipan, hanya sebanyak 101 partisipan (84,167%) yang lolos cek manipulasi, sehingga partisipan yang tidak lolos cek manipulasi adalah sebanyak 19 orang (15,83%).

Penelitian ini menggunakan dua jenis uji validitas. Uji validitas pertama adalah dengan teknik *face validity*. Teknik *face validity* digunakan pada variabel tekanan kepatuhan dan senjangan anggaran, dengan cara meminta orang profesional untuk membaca kasus dan isi instrumen tersebut. Peneliti menggunakan teknik *face validity* karena instrumen kasus yang digunakan peneliti hanya mengadopsi dan memodifikasi instrumen terdahulu yang telah diuji validitasnya. Uji validitas kedua menggunakan uji *content validity*. Berdasarkan hasil uji validitas untuk variabel orientasi etika idealisme sebanyak 10 butir pernyataan dinyatakan valid. Pada penelitian ini, variabel orientasi etika idealisme mempunyai jumlah partisipan ($n = 101$), sehingga besarnya df dapat dihitung: $101 - 2 = 99$, maka dapat diketahui r tabel sebesar 0,1956. Nilai *Pearson Correlation* masing-masing item yakni 0.572; 0,604; 0.634; 0.740; 0.605; 0.741; 0.469;

0.658; 0.567; dan 0.608. selanjutnya, dalam menguji reliabilitas variabel orientasi etika idealisme dengan melihat nilai *cronbach's alpha*. Berdasarkan hasil uji reliabilitas diketahui bahwa nilai *cronbach's alpha* instrumen variabel orientasi etika individu sebesar 0,818 dari 10 pertanyaan lebih besar dari 0,6 sehingga dapat disimpulkan bahwa semua item tersebut reliabel.

Sebelum melakukan pengujian hipotesis menggunakan ANOVA, terlebih dahulu dilakukan pengujian asumsi normalitas dan homogenitas. Hasil pengujian normalitas dengan *Kolmogorov-Smirnov Test* menunjukkan nilai *Monte Carlo. Sig* 0,064 (di atas 0,05) dengan hasil tersebut dapat dikatakan bahwa data terdistribusi dengan normal sehingga memenuhi salah satu asumsi ANOVA. Selanjutnya, berdasarkan hasil uji homogenitas dengan test Levene, nilai signifikansi tes Levene nilai *Levene Statistic* = 2.400 dan *Sig.* = 0,072. Hal ini memperlihatkan bahwa setiap kelompok partisipan memenuhi varian yang sama ($0,072 > 0,05$). Oleh sebab itu, dapat disimpulkan bahwa data telah memenuhi syarat untuk uji ANOVA.

Teknik analisis data untuk menguji hipotesis pada penelitian eksperimen ini menggunakan *two way anova*. Kriteria signifikansi dapat dilihat jika P_{value} kurang dari sama dengan 0,05 atau jika F_{hitung} lebih besar dari F_{tabel} , maka hipotesis yang diajukan dapat diterima atau terdukung. Jika P_{value} signifikansi lebih dari 0,05 atau jika F_{hitung} lebih kecil dari F_{tabel} , maka hipotesis ditolak atau tidak terdukung. Tabel 1 menunjukkan bahwa pada grup 1, terdapat 22 subjek penelitian yang memilih untuk merekomendasi jumlah anggaran dengan nilai rata-rata Rp 54.477.272.727,00. Pada grup 1 ini terdapat nilai *mean* tertinggi apabila dibandingkan dengan grup yang lain, sehingga grup 1 dengan kondisi adanya tekanan kepatuhan dan orientasi etika idealism yang rendah merupakan kondisi di mana subjek penelitian paling besar memilih untuk merekomendasikan nilai anggaran jauh dari perhitungan awal yakni Rp 50.000.000.000,00 dan mendekati rekomendasi anggaran yang diperintahkan atasan sebesar Rp 55.000.000.000,00. Grup 3 terdapat 27 subjek penelitian yang memilih untuk merekomendasi jumlah anggaran dengan nilai rata-rata Rp 51.018.518.518,00. Grup 3 ini terdapat kondisi adanya tekanan kepatuhan dan memiliki orientasi etika idealism yang tinggi, namun subjek penelitian memilih untuk merekomendasikan nilai anggaran sedikit lebih besar dari perhitungan awal yakni Rp 50.000.000.000,00. Hal tersebut menunjukkan bahwa dengan orientasi idealism yang tinggi walaupun terdapat tekanan kepatuhan, subjek penelitian tidak merekomendasi anggaran seperti yang diperintahkan atasan untuk menaikkan anggaran menjadi Rp 55.000.000.000,00.

Tabel 1. Deskriptif Statistik Kelompok

Descriptive Statistics				
Dependent Variable: Rekomendasi_Anggaran				
Tekanan	Idealisme	Mean	Std. Deviation	N
Ada	Rendah	54477272727.2727	1358196219.14397	22
	Tinggi	51018518518.5185	1637783924.19030	27
	Total	52571428571.4286	2298097038.85628	49
Tidak Ada	Rendah	52833333333.3333	1880487140.09375	24
	Tinggi	50750000000.0000	1506160190.19177	28
	Total	51711538461.5385	1973714905.42668	52
Total	Rendah	53619565217.3913	1832377880.14705	46
	Tinggi	50881818181.8182	1563364239.10352	55
	Total	52128712871.2871	2169854217.85259	101

Grup 2 terdapat 24 subjek penelitian yang memilih untuk merekomendasi jumlah anggaran dengan nilai rata-rata Rp 52.833.333.333,00. Grup 2 ini terdapat kondisi tidak adanya tekanan atasan dan memiliki orientasi etika idealism yang rendah, namun subjek penelitian memilih untuk merekomendasikan nilai anggaran lebih besar dari perhitungan awal yakni Rp 50.000.000.000,00. Hal tersebut menunjukkan bahwa dengan orientasi etika yang rendah namun tidak ada tekanan atasan, subjek penelitian tetap tidak merekomendasikan anggaran sebesar Rp 55.000.000.000,00 seperti jumlah anggaran periode sebelumnya. Grup 4 dengan 28 subjek penelitian yang memilih untuk merekomendasikan nilai anggaran mendekati dari nilai perhitungan awal yakni Rp 50.000.000.000,00 dengan nilai rata-rata Rp 5.075.000.000,00, nilai ini terendah apabila dibandingkan dengan grup yang lain. Grup 4 dengan kondisi tidak adanya tekanan kepatuhan dan memiliki orientasi etika idealism yang tinggi merupakan kondisi di mana subjek penelitian merekomendasikan nilai anggaran mendekati dengan perhitungan anggaran sebesar Rp 50.000.000.000,00.

Tabel 2. Hasil Uji Hipotesis

Tests of Between-Subjects Effects					
Dependent Variable: Rekomendasi_Anggaran					
Source	Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Corrected Model	2197640222355575 30000.000 ^a	3	7325467407851917 0000.000	28.303	.000
Intercept	2734308326919692 70000000.000	1	2734308326919692 70000000.000	105642.09 5	.000
Tekanan	2287757099641262 0000.000	1	2287757099641262 0000.000	8.839	.004
Idealisme	1921201433920497 60000.000	1	1921201433920497 60000.000	74.227	.000
Tekanan * Idealisme	1183306805044298 1000.000	1	1183306805044298 1000.000	4.572	.035
Error	2510627104377105 30000.000	97	2588275365337222 100.000		
Total	2749285000000000 40000000.000	101			
Corrected Total	4708267326732680 60000.000	100			

a. R Squared = .467 (Adjusted R Squared = .450)

Hipotesis pertama menyatakan bahwa individu akan cenderung melakukan senjangan anggaran saat berada dalam kondisi terdapat tekanan ketaatan daripada dalam kondisi tidak terdapat tekanan ketaatan. Dari Tabel 2 dapat dilihat bahwa terdapat pengaruh tekanan ketaatan terhadap niat untuk melakukan senjangan anggaran, dengan nilai $F = 8.839$ dan $p\text{-value} = 0,004$ (lebih kecil dari 0,05). Perbedaan niat individu untuk melakukan senjangan anggaran dapat dilihat dari nilai rata-rata (*mean*) pada Tabel 1. Total nilai rata-rata rekomendasi anggaran pada kondisi terdapat tekanan ketaatan adalah 52.571.428.571 (kelompok 1 dan kelompok 3) lebih besar daripada total nilai rata-rata rekomendasi anggaran pada kondisi tidak adanya tekanan ketaatan yaitu 51.711.538.461 (kelompok 2 dan kelompok 4). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama dapat diterima.

Hipotesis kedua menyatakan bahwa individu dengan orientasi etika idealisme yang rendah lebih cenderung melakukan senjangan anggaran daripada individu dengan orientasi etika idealisme yang tinggi. Dari Tabel 1 dapat dilihat total nilai rata-rata (*mean*) rekomendasi anggaran pada kelompok dengan etika idealism yang tinggi yaitu 50.881.818.181 (kelompok 3 dan kelompok 4) lebih rendah daripada nilai rata-rata kelompok dengan etika idealism yang rendah yaitu 53.619.565.217 (kelompok 1 dan kelompok 2). Secara statistik Tabel 2 juga menunjukkan bahwa nilai *p-value* untuk variabel penghargaan finansial signifikan yaitu dengan nilai $F= 74.227$ dan *p-value* 0,000 (lebih kecil dari 0,05). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua dapat diterima.

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa Ketika berada pada kondisi tekanan ketaatan, individu dengan orientasi etika idealisme yang rendah akan cenderung menciptakan senjangan anggaran dibandingkan dengan individu dengan orientasi etika idealisme yang tinggi. Untuk melihat pengaruh interaksi tersebut terlebih dahulu dilihat apakah terdapat pengaruh interaksi antara tekanan ketaatan dan orientasi etika idealisme terhadap penciptaan senjangan anggaran. Hasil perhitungan secara statistik pada Tabel 2 menunjukkan terdapat pengaruh interaksi antara tekanan ketaatan dan orientasi etika idealisme terhadap penciptaan senjangan anggaran.. Hal ini dapat dilihat dari nilai *p-value* sebesar 0,035 (lebih kecil dari 0,05). Nilai rata-rata rekomendasi anggaran dengan kondisi adanya tekanan ketaatan dan etika idealism yang rendah (kelompok 1) yaitu 54.477.272.727 paling tinggi diantara kelompok lainnya, sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga dapat diterima, yakni dalam kondisi adanya tekanan atasan dan etika idealism yang rendah, maka individu akan memiliki niat yang tinggi untuk merekomendasikan nilai anggaran diatas nilai hasil perhitungan yang sesungguhnya.

Hasil pengujian hipotesis pertama ditemukan bahwa terdapat pengaruh adanya tekanan ketaatan terhadap penciptaan senjangan anggaran. Nilai rata-rata rekomendasi anggaran dengan adanya tekanan ketaatan adalah 52.571.428.571 lebih tinggi daripada estimasi awal yakni sebesar 50.000.000.000. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa dalam kondisi adanya tekanan ketaatan, individu cenderung akan meningkatkan rekomendasi anggaran melebihi nilai estimasi di awal sebagai bentuk kepatuhan terhadap perintah atasannya. Akuntan manajemen organisasi akan menghasilkan rekomendasi anggaran yang lebih tinggi dari perhitungan estimasi anggaran di awal ketika berada di bawah tekanan dari atasan langsung untuk melakukan senjangan anggaran. Sejalan dengan *social influenced theory* (Kelman, 1958) individu akan merubah perilakunya menyesuaikan dengan permintaan lingkungan sosialnya, salah satunya adalah perintah dari atasannya dengan harapan untuk memperoleh *reward* dan menghindari hukuman. Tekanan sosial dalam hal ini tekanan ketaatan dapat mempengaruhi pertimbangan etis dalam pengambilan keputusan akuntansi khususnya penyusunan anggaran. Hasil penelitian ini mendukung pemaparan teori ketaatan (Milgram, 1974), yakni dengan adanya kekuasaan, individu memiliki pengaruh sosial untuk memerintahkan seseorang agar bertindak sesuai dengan arahnya, dalam hal ini perintah atasan kepada bawahannya, sehingga bawahan akan menampilkan perilaku yang bertentangan dengan nilai personalnya ketika memperoleh tekanan dari seseorang yang memiliki kewenangan. Ketika dihadapkan dengan dilema etika untuk melakukan senjangan anggaran, akuntan manajemen yang menerima tekanan dari atasan menetapkan anggaran yang lebih longgar daripada akuntan manajemen yang tidak menerima tekanan dari atasannya (Tantri, 2018). Dalam hal ini, tekanan ketaatan

mampu merubah rekomendasi anggaran awal para responden yang ditugaskan sebagai akuntan manajemen publik menjadi lebih tinggi dari nilai estimasi anggaran awal, sehingga seiring dengan teori ketaatan tersebut responden cenderung merekomendasikan nilai anggaran yang lebih tinggi dari estimasi awal sebagai bentuk kepatuhan atas perintah atasannya. Hasil penelitian ini mendukung secara langsung beberapa penelitian sebelumnya yaitu Ones dan Agustina (2016), Baihaqi, Madani, Maisyarah, dan Lucky (2017), Tantri (2018), dan Mirza et al (2020) dengan hasil bahwa ketika dihadapkan dengan tekanan ketaatan yang berasal langsung dari atasan, individu cenderung untuk melanggar kebijakan dan menciptakan senjangan anggaran.

Hasil pengujian hipotesis kedua ditemukan bahwa terdapat pengaruh orientasi etika idealism terhadap penciptaan senjangan anggaran. Nilai rata-rata rekomendasi anggaran dengan individu yang memiliki orientasi etika idealism yang tinggi adalah 50.881.818.181 lebih rendah daripada individu yang memiliki orientasi etika idealisme rendah yakni 53.619.565.217. Hasil penelitian ini menunjukkan individu yang memiliki orientasi etika idealism yang rendah cenderung melakukan senjangan anggaran daripada individu yang memiliki orientasi etika idealism yang tinggi. Hasil penelitian ini mendukung pemaparan tipologi ideologi etis Forsyth (1980) yang menyatakan bahwa tipologi orientasi etika idealisme berkaitan dengan keyakinan seseorang dalam hubungan antara tindakan moral dan hasil. Seorang yang idealis percaya bahwa tindakan yang benar secara moral selalu menghasilkan hasil yang positif dan tindakan yang salah secara moral selalu menghasilkan hasil negatif. Sebaliknya, orang yang kurang idealis percaya bahwa tindakan yang bermoral dapat menghasilkan kombinasi hasil yang positif dan negatif. Individu dengan orientasi etika idealisme yang tinggi mengarahkan pada tindakan yang etis sehingga menghindari tindakan penciptaan senjangan anggaran karena menganggap senjangan anggaran merupakan perilaku yang tidak etis. Hasil penelitian sejalan dengan penelitian Douglas dan Wier (2000) serta Abdullah (2013) bahwa ideologi etis mempengaruhi keputusan untuk membuat senjangan anggaran. Hasil penelitian ini memperkuat penelitian Douglas et al. (2007), Nazaruddin (2013), Nasir et al. (2014) serta Widiastuti dan Nugroho (2015) yang menemukan bahwa orientasi etika dapat memitigasi perilaku penciptaan senjangan anggaran, khususnya orientansi etika individu ke arah idealis dapat menurunkan perilaku tidak etis. Individu yang memiliki posisi etika idealisme cenderung untuk bersikap etis dan melakukan tindakan jujur, sehingga cenderung untuk tidak melakukan senjangan anggaran karena menyadari bahwa Tindakan tersebut tidak etis.

Pengujian efek interaksi digunakan untuk mencari kondisi yang memicu penciptaan senjangan anggaran yaitu dengan menginteraksikan variable independen tekanan kepatuhan dengan variabel independen orientasi etika idealisme. Hasil pengujian *Two-Way ANOVA* pada Tabel 2 memaparkan bahwa tekanan ketaatan mempengaruhi penciptaan senjangan anggaran. Orientasi etika idealism juga memengaruhi penciptaan senjangan anggaran. Demikian pula hasil interaksi antara tekanan ketaatan dengan Orientasi etika idealism memengaruhi penciptaan senjangan anggaran (signifikansi 0,035). Hasil pengujian tersebut menunjukkan tekanan ketaatan menyebabkan niat melakukan penciptaan senjangan anggaran tatkala individu memiliki orientasi etika idealisme yang tinggi. Hasil pengujian hipotesis ketiga ditemukan bahwa dalam kondisi adanya tekanan ketaatan dan tingkat orientasi etika idealisme yang rendah, maka individu akan memiliki kecenderungan yang tinggi untuk melakukan penciptaan senjangan anggaran, yakni niat akuntan manajemen publik untuk merekomendasikan anggaran menjadi lebih tinggi dibandingkan estimasi awalnya. Nilai

rata-rata rekomendasi anggaran dengan adanya tekanan ketaatan dan orientasi etika idealisme yang rendah (Grup 1) adalah 54.477.272.727 lebih tinggi dibanding rata-rata tidak ada tekanan ketaatan dan orientasi etika idealisme yang tinggi (grup 4) adalah 50.750.000.000

Perbandingan *mean* grup 3 (51.018.518.518) dan grup 4 (50.750.000.000) menunjukkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara grup 3 dan grup 4. Individu yang berada dalam kondisi adanya tekanan ketaatan (Grup 3) lebih cenderung melakukan senjangan anggaran atau merekomendasikan anggaran yang lebih tinggi dari estimasi awal dibandingkan individu yang berada dalam kondisi tidak ada tekanan ketaatan (Grup 4) dalam kondisi individu dengan orientasi etika idealism yang tinggi. Dalam keadaan terdapat tekanan ketaatan dari atasan, individu lebih cenderung untuk melakukan senjangan anggaran dibandingkan dengan kondisi tidak adanya tekanan atasan, terlepas dari tinggi rendahnya orientasi etika idealisme yang dimiliki individu. Hal ini sesuai dengan *social influenced theory* (Kelman, 1958) bahwa individu akan merubah perilakunya menyesuaikan dengan permintaan lingkungan sosialnya, salah satunya adalah perintah dari atasannya. Ketika dihadapkan dengan dilema etika untuk melakukan senjangan anggaran, akuntan manajemen yang menerima tekanan dari atasan menetapkan anggaran yang lebih longgar daripada akuntan manajemen yang tidak menerima tekanan dari atasannya (Tantri, 2018). Hasil penelitian ini mendukung penelitian dari Ones dan Agustina (2016), Baihaqi et.al (2017), Tantri (2018), dan Mirza et.al (2020) dengan hasil bahwa ketika dihadapkan dengan tekanan ketaatan yang berasal langsung dari atasan, individu cenderung untuk melanggar kebijakan dan menciptakan senjangan anggaran. Sehingga, dalam kondisi ada tekanan ketaatan, individu akan bersedia melakukan senjangan anggaran, menyesuaikan dengan perintah atasan untuk merekomendasikan anggaran yang lebih tinggi dari estimasi awalnya sebagai bentuk kepatuhan terhadap perintah atasan.

Perbandingan *mean* grup 2 (52.833.333.333) dan grup 4 (50.750.000.000) juga menunjukkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara grup 2 dan grup 4. Hal ini berarti individu yang berada dalam kondisi tidak adanya tekanan ketaatan dan orientasi etika idealisme yang rendah (Grup 2) lebih cenderung melakukan senjangan anggaran dibandingkan dengan individu yang berada dalam kondisi tidak adanya tekanan ketaatan dan memiliki orientasi etika idealisme yang tinggi (Grup 4). Penelitian ini menunjukkan bahwa dengan individu dalam kondisi tidak adanya tekanan dari atasan dan memiliki orientasi etika yang tinggi cenderung untuk merekomendasi anggaran sesuai dengan estimasi awal atau cenderung untuk tidak melakukan senjangan anggaran. Hal ini sesuai dengan tipologi ideologi etis Forsty (1980) bahwa tipologi orientasi etika idealisme berkaitan dengan keyakinan seseorang dalam hubungan antara tindakan moral dan hasil. Seorang yang idealis percaya bahwa tindakan yang benar secara moral selalu menghasilkan hasil yang positif dan tindakan yang salah secara moral selalu menghasilkan hasil negatif. Sebaliknya, orang yang kurang idealis percaya bahwa tindakan yang bermoral dapat menghasilkan kombinasi hasil yang positif dan negatif. Individu dengan orientasi etika idealisme yang tinggi mengarahkan pada tindakan yang etis sehingga menghindari tindakan penciptaan senjangan anggaran karena menganggap senjangan anggaran merupakan perilaku yang tidak etis. Di bawah tekanan sosial, yakni adanya tekanan dari atasan maupun individu pada tingkatan tertentu untuk melakukan *budgetary slack*, maka dengan adanya tekanan tersebut individu akan cenderung mengambil keputusan untuk menciptakan *budgetary slack* (Davis, et al, 2006; Hartmann & Maas, 2010; Grediani & Sugiri, 2010; Ones &

Agustina, 2016; Fitriyani, 2017; Tantri, 2018; Mirza & Adi 2020). Namun, ketika dihadapkan pada posisi etika masing-masing individu, maka dapat menimbulkan respon yang berbeda. Individu dengan posisi etika yang idealisme yang tinggi akan cenderung tidak melakukan *budgetary slack* meskipun dalam kondisi tekanan sosial yang tinggi, namun sebaliknya individu dengan posisi etika idealisme yang rendah akan cenderung melakukan *budgetary slack* untuk mengikuti perintah agar tidak kehilangan pekerjaannya tanpa terlalu memperdulikan tindakan yang dilakukan etis atau tidak etis. Dengan demikian, individu yang memiliki posisi etika idealisme yang tinggi cenderung untuk bersikap etis dan melakukan tindakan jujur, walaupun dihadapkan pada tekanan sosial dalam organisasi. Individu dengan orientasi etika idealisme yang rendah, ketika berada pada kondisi tekanan ketaatan, akan cenderung menciptakan senjangan anggaran dibandingkan dengan individu dengan orientasi etika idealisme yang tinggi.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan analisis data dan pembahasan, dapat disimpulkan bahwa dengan adanya tekanan dari atasan untuk melakukan penyimpangan penyusunan anggaran, dapat meningkatkan kecenderungan individu untuk menciptakan senjangan anggaran sebagai bentuk kepatuhan terhadap perintah atasan. Selain itu, individu yang memiliki posisi etika idealisme cenderung untuk bersikap etis dan melakukan tindakan jujur, sehingga cenderung untuk tidak melakukan senjangan anggaran karena menyadari bahwa tindakan tersebut adalah perilaku yang tidak etis. Penelitian ini juga menemukan bahwa individu yang memiliki posisi etika idealisme yang tinggi cenderung untuk bersikap etis dan melakukan tindakan jujur, walaupun dihadapkan pada tekanan sosial dalam organisasi. Dalam artian bahwa, individu dengan orientasi etika idealisme yang rendah, ketika berada pada kondisi tekanan ketaatan, akan cenderung menciptakan senjangan anggaran dibandingkan dengan individu dengan orientasi etika idealisme yang tinggi. Dengan demikian, individu dengan orientasi etika idealisme yang tinggi sangat diperlukan sebagai pihak yang ditugaskan dalam proses penyusunan anggaran untuk memitigasi terjadinya penciptaan senjangan anggaran. Untuk itu, para manajer publik perlu memperhatikan dan melihat tingkat orientasi etika idealisme karyawan yang akan diberikan tanggungjawab untuk melakukan proses penganggaran. Penelitian ini masih jauh dari sempurna dan memiliki beberapa keterbatasan. Penelitian ini hanya mengkaji salah satu orientasi etika (idealisme), peneliti selanjutnya dapat menggunakan orientasi etika idealisme dan relativisme. Penelitian selanjutnya dapat menyusun tugas eksperimen yang lebih kompleks dan juga mengembangkan indikator pengukuran penciptaan senjangan anggaran dengan menggunakan instrumen Maiga dan Jacobs (2007) yang terdiri dari tiga butir pertanyaan terkait kecenderungan individu melakukan *budgetary slack* sehingga dapat mengkaji kecenderungan penciptaan senjangan anggaran secara lebih mendalam.

DAFTAR PUSTAKA

Abdullah, I. A. (2013). *The influence of horizontal equity, self efficacy, and ethical position on the creation of budgetary slack* (Doctoral dissertation). Virginia Commonwealth University, Richmond Virginia, United State. Retrieved from: <https://scholarscompass.vcu.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=4147&context=etd>

- Atkinson, A. A., Kaplan., R.S., Matsumura, E.M & Young, S.M. (2012). Management accounting: information for decision-making and strategy execution (6th ed.). New York: Pearson Education, Inc.
- Baerdemaeker, D. J., & Bruggeman, W. (2015). The impact of participation in strategic planning on managers' creation of budgetary slack: The mediating role of autonomous motivation and affective organisational commitment. *Management Accounting Research*, 29, 1–12. doi: 10.1016/j.mar.2015.06.002
- Baihaqi, B., Madani, H., Maisyarah, M., & Lucky, A. (2017). Pengaruh tekanan ketaatan dan tanggung jawab persepsian terhadap budgetary slack. Ikatan akuntan Indonesia (Eds.), *Harmonisasi Spirit Kebhinekaan (Pendalungan) untuk Penguatan Profesionalitas Akuntan Menuju Indonesia Jaya*. Prosiding Simposium Nasional Akuntansi XX, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember, Jawa Timur, Indonesia. Retrieved from: <http://repository.unib.ac.id/16853/1/Prosiding%20SNA%20XX%202017%20JEMBER.pdf>
- Candra, M., & Helmayunita, N. (2019). Pengaruh skema kompensasi dan self efficacy terhadap budgetary slack: sebuah studi eksperimen. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(3), 906-921. doi:10.24036/jea.v1i3.117
- Chandrasekhar, R. (2008). *A regulatory focus theory perspective on the determinants of budgetary slack* (Doctoral Dissertation). University of Nebraska-Lincoln.
- Davis, S., DeZoort, F.T, & Kopp, L. S. (2006). The effect of obedience pressure and perceived responsibility on management accountants' creation of budgetary slack. *Behavioral Research In Accounting*, 18(1), 19–35. doi: 10.2308/BRIA.2006.18.1.19c
- Douglas, P.C., & Wier, B. (2000). Integrating ethical dimensions into a model of budgetary slack creation. *Journal of Business Ethics*, 28(3), 267-277. doi:10.1023/A:1006241902011
- Douglas, P. C., Hassabelnaby H., Norman C.S., & Wier, B. (2007). An investigation of ethical position and budgeting systems: Egyptian managers in us and egyptian firms. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 16(1), 90–109. doi: 10.1016/j.intaccaudtax.2007.01.001
- Erina, N. P. D., & Suartana, W. (2016). Pengaruh partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, kapasitas individu, dan kejelasan sasaran anggaran pada senjangan anggaran. *E-Jurnal Akuntansi*, 15(2), 973-1000. doi: 10.24843/EJA.2020.v30.i10.p09
- Fitriyani, F. (2017). Motivasi ekstrinsik pada penciptaan budgetary slack. *Jurnal Riset Akuntansi Terpadu*, 10(2). doi: 10.35448/jrat.v10i2.4235
- Forsyth, D. R. (1980). A taxonomy of ethical ideologies. *Journal of Personality and Social Psychology*, 39(1), 175-184. doi: 10.1037/0022-3514.39.1.1
- Forsyth, D. R. (1992). Judging the morality of business practices: The influence of personal moral philosophies. *Journal of business Ethics*, 11(5), 461-470. doi: 10.1007/BF00870557
- Godos-Díez, J. L., Fernández-Gago, R., & Cabeza-García, L. (2015). Business education and idealism as determinants of stakeholder orientation. *Journal of business ethics*, 131(2), 439-452. doi: 10.1007/s10551-014-2289-2
- Grediani, E., & Sugiri, S. (2010). Pengaruh tekanan ketaatan dan tanggung jawab persepsian pada penciptaan budgetary slack. *Simposium Nasional Akuntansi*, 13, Purwokerto.

- Greenfield, A. C., Norman, C. S., & Wier, B. (2008). The effect of ethical orientation and professional commitment on earnings management behavior. *Journal of Business Ethics*, 83(3), 419-434. doi: 10.1007/s10551-007-9629-4
- Hartmann, F. G. H., & Maas, V. S. (2010). Why business unit controllers create budget slack: involvement in management, social pressure, and machiavellianism. *Behavioral Research in Accounting*, 22(2), 27-49. doi: 10.2308/bria.2010.22.2.27
- Indonesia Corruption Watch. (2015). Ramai-ramai rampok APBD DKI Jakarta. Retrieved from: <https://antikorupsi.org/index.php/id/article/ramai-ramai-rampok-apbd-dki-jakarta>
- Kelman, H. C. (1958). Compliance, identification, and internalization three processes of attitude change. *Journal of conflict resolution*, 2(1), 51-60. doi:10.1177/002200275800200106
- Liessem, T., Schedlinsky, I., Schwering, A., & Sommer, F. (2015). Budgetary slack under budget-based incentive schemes the behavioral impact of social preferences, organizational justice, and moral disengagement. *Journal of Management Control*, 26(1), 81–94.
- Lord, A. T., & DeZoort, F. T. (2001). The impact of commitment and moral reasoning on auditors' responses to social influence pressure. *Accounting, Organizations and Society*, 26(3), 215-235. doi:10.1016/S0361-3682(00)00022-2
- Mahmudi, M., & Supriyadi, S. (2019). The effects of religiosity on earnings management under obedience pressure. *Journal of Economics, Business, & Accountancy Ventura*, 22(1), 73-83. doi: 10.14414/jebav.v22i1.1559
- Maiga, A.S., & Jacobs, F.A. (2007). Budget participation's influence on budget slack: the role of fairness perceptions, trust and goal commitment. *JAMAR*, 5(1), 39-58.
- Maiga, A.S., & Jacobs, F. A. (2008). The moderating effect of manager's ethical judgement on the relationship between budget participation and budget slack. *Advances in Accounting*, 23(2007), 113-145.
- Malang Corruption Watch. (2018). Budgetary slack di pemerintahan Malang Raya (hilangnya potensi pendapatan di kota Batu dan kota Malang). Retrieved from: <https://mcw-malang.org/budgetary-slack-di-pemerintahan-malang-raya-hilangnya-potensi-pendapatan-di-kota-batu-dan-kota-malang/>
- Milgram, S. (1974). *Obedience to authority*. Harper and Row. New York.
- 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. doi: 10.33312/ijar.474
- Nasir, N. E. M., Sallem, N. R. M., & Othman, R. (2014). Extent of idealism and relativism in earnings management behaviour. *Journal of Applied Environmental and Biological Sciences*, 4(6S), 23-29.
- Nasution, D., Ralf Ostermark. (2012). The impact of social pressures, locus of control, and professional commitment on auditors' judgment Indonesian evidence. *Asian Review of Accounting*, 2(20), 163-178.
- Nazaruddin, I. (2013). Pengaruh ideologi etis, personal benefit dan komitmen profesional terhadap perilaku manajemen laba: Sebuah studi eksperimen. *Journal of Accounting and Investment*, 14(2), 106-120.

- O'Fallon, M., & Butterfield, K. (2012). The influence of unethical peer behavior on observers' unethical behavior: A social cognitive perspective. *Journal of Business Ethics*, 109(2), 117-131.
- Ones, R., & Agustina, Y. (2016). Pengaruh tekanan ketaatan dan self esteem pada budgetary slack. *Jurnal Ilmiah Gema Ekonomi*, 6(1), 757-822.
- Onsi, M. (1973). Factor analysis of behavioral variables affecting budgetary slack. *The Accounting Review*, 48(3), 535-548.
- Pendse, S. G. (2012). Ethical hazards: a motive, means, and opportunity approach to curbing corporate unethical behavior. *Journal of Business Ethics*, 107(3), 265-279.
- Ponemon, L. A. (1992). Auditor underreporting of time and moral reasoning: an experimental lab study. *Contemporary Accounting Research*, 9(1), 171-189.
- Radu, M. (2011). The budgetary process – reason for dissatisfaction. *Annals of the University of Petroșani, Economics*, 11(4), 255-262.
- Sharp, F. C. (1898). An objective study of some moral judgments. *The American Journal of Psychology*, 9(2), 198-234.
- Stevens, D. E. (1996). The effects of social pressure, pay scheme, and intrinsic controls on budgetary slack: an integrative approach. *Dissertation*. School of Business Indiana University.
- Stevens, D. E. (2002). The effects of reputation and ethics on budgetary slack. *Journal of Management Accounting Research*, 14(1), 153-171.
- Su, C.C., & Ni, F.Y. (2013). Budgetary participation and slack on the theory of planned behavior. *International Journal of Organizational Innovation*, 5(4), 91-99.
- Tantri, S. N. (2018). Pengaruh mediasi dari perceived responsibility terhadap hubungan antara obedience pressure dan budgetary slack. *Jurnal Gama Societa*, 2(1), 54-65. doi: 10.22146/jgs.36737
- Valentine, S., Fleischman, G., & Bateman, C. R. (2015). An exploratory study of professional ethical standards, positive budgeting orientation, and the mediating role of corporate ethical values. *Accounting & Taxation*, 7(1), 1-20.
- Widiastuti, E., & Nugroho, M. A. (2015). Pengaruh orientasi etis, equity sensitivity, dan budaya Jawa terhadap perilaku etis auditor pada Kantor Akuntan Publik di Yogyakarta. *Nominal: Barometer Riset Akuntansi dan Manajemen*, 4(1), 32-48. doi: 10.21831/nominal.v4i1.6886
- Yuen, D. (2006). The impact of a budgetary design system: Direct and indirect models. *Managerial Auditing Journal*, 21(2), 148-165.