

BAB IV

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Pengumpulan Data

Eksperimen telah dilaksanakan pada tanggal 20 Desember 2018 pukul 14.00 WIB dan tanggal 27 Desember 2018 pukul 09.00 WIB di Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia. Jumlah partisipan yang mengerjakan kasus eksperimen berjumlah 78 partisipan. Dari 78 partisipan tersebut, 2 diantaranya tidak menyelesaikan kasus eksperimen dengan lengkap sehingga jumlah partisipan yang digunakan dalam penelitian ini hanya sebanyak 76 partisipan.

Partisipan tersebut dibagi kedalam 4 kelompok secara acak pada setiap eksperimen. Jumlah partisipan yang lolos *manipulation check* sebanyak 53 orang yang terdiri dari Kelompok 1 sebanyak 15 orang, kelompok 2 sebanyak 19 orang, kelompok 3 sebanyak 13 orang, kelompok 4 sebanyak 14 orang.

Tabel 4.1

Kriteria Sampel Penelitian

No.	Keterangan	Jumlah
1.	Partisipan:	76
	Kelompok SA 1 : partisipan dengan perlakuan 1	19
	Kelompok SA 2 : partisipan dengan perlakuan 2	23
	Kelompok SA 3 : partisipan dengan perlakuan 3	17
	Kelompok SA 4 : partisipan dengan perlakuan 4	17
2.	Partisipan yang tidak lolos <i>manipulation check</i>:	22
	Kelompok SA 1 : partisipan dengan perlakuan 1	5
	Kelompok SA 2 : partisipan dengan perlakuan 2	7
	Kelompok SA 3 : partisipan dengan perlakuan 3	4
	Kelompok SA 4 : partisipan dengan perlakuan 4	6
3.	Partisipan yang berhasil lolos <i>manipulation check</i>:	54

	Kelompok SA 1 : partisipan dengan perlakuan 1	14
	Kelompok SA 2 : partisipan dengan perlakuan 2	16
	Kelompok SA 3 : partisipan dengan perlakuan 3	13
	Kelompok SA 4 : partisipan yang mendapat perlakuan 4	11

(Sumber: data primer yang diolah, 2019)

4.2 Karakteristik Partisipan

Data yang berhasil diperoleh yaitu sebanyak 76 partisipan dan sebanyak 22 partisipan diantaranya gagal melalui *manipulation check*, sehingga data yang dapat diolah hanya sebanyak 54 partisipan. Tabel menunjukkan data demografis 54 partisipan. Seluruh partisipan berusia antara 19 tahun sampai 29 tahun dan telah lulus mata kuliah Akuntansi Biaya, Akuntansi Manajemen, Sistem Informasi Akuntansi, Sistem Pengendalian Manajemen.

Tabel 4.2
Karakteristik Demografi Partisipan

Data	Level	Frekuensi	%
Gender	Laki-laki	17	31.48
	Perempuan	37	68.52
Usia	19-29 tahun	54	100
	30-39 tahun	0	
	>40 tahun	0	
Akuntansi Biaya	Lulus	54	100
	Belum	0	
Akuntansi Manajemen	Lulus	54	100
	Belum	0	
Sistem Informasi Akuntansi	Lulus	54	100
	Belum	0	
Sistem Pengendalian Manajemen	Lulus	54	100
	Belum	0	

(Sumber: data primer yang diolah, 2019)

Untuk melihat apakah terdapat pengaruh antara variabel jenis kelamin terhadap variabel senjangan anggaran, maka data demografi tersebut diuji

terlebih dahulu. Tabel 4.3 menunjukkan hasil uji variabel demografi yaitu usia dan jenis kelamin. Variabel jenis kelamin memiliki nilai sig. sebesar 0,914 lebih besar dari nilai signifikansi 0,1. Hasil ini menunjukkan bahwa variabel demografi tidak mempengaruhi motivasi seseorang dalam menciptakan senjangan anggaran.

Tabel 4.3

Hasil Uji *Independent Sample T-test*

Variabel Dependen: senjangan anggaran

Sumber	Levene's Test		F	Sig
	Sig.	Df		
Variabel kontrol				
Jenis Kelamin	0,683	9	0,168	0,914

(Sumber: data primer yang diolah, 2019)

4.3 Uji Homogenitas

Tabel 4.4

Hasil Uji Homogenitas

Variabel Dependen: senjangan anggaran

Levene Statistic	Df1	Df2	Sig
0,832	3	50	0,483

(Sumber: data primer yang diolah, 2019)

Uji homogenitas dilakukan untuk mengetahui variansi dari variabel dependen. Berdasarkan output dari tabel nilai probabilitas (p) 0,483 yaitu lebih

besar dari tingkat signifikansi (0,1), maka dapat disimpulkan bahwa semua variansi populasi adalah sama. Sehingga persyaratan dalam uji two way anova sudah terpenuhi.

4.4 Pengujian Hipotesis

Untuk menguji apakah terdapat perbedaan antara *slack* yang dibuat manajer dengan tekanan ketaatan dan skema pembayaran insentif *slack-inducing* dan *truth-inducing* digunakan uji ANOVA. Berikut merupakan ketentuan uji ANOVA:

H : Jika probabilitas (p) < 0,1 maka H_a diterima. Hal ini berarti bahwa ada perbedaan senjangan anggaran yang dibuat manajer ketika ada tekanan ketaatan dengan skema pembayaran insentif *slack-inducing* dan *truth-inducing*.

H_o : Jika probabilitas (p) > 0,1 maka H_a diterima. Hal ini berarti bahwa tidak ada perbedaan senjangan anggaran yang dibuat manajer ketika ada tekanan ketaatan dengan skema pembayaran insentif *slack-inducing* dan *truth-inducing*.

4.4.1 Hasil dan Interpretasi *Main Effects*

Tabel 4.5

Hasil Uji ANOVA *Tests of Between-Subjects Effects*

Sumber	Sum of Squares	Df	F	Sig
<i>Main Effect</i>				
Tekanan Ketaatan	266,65	1	3,145	0,082
Skema				

Pembayaran	0,178	1	0,002	0,964
<i>Interaction Effect</i>				
Tekanan*Skema Pembayaran	33,51	1	0,395	0,532
Error	10.392	54		
Corrected Total	4541,28	53		

R Squared = 0,066 (Adjusted R Squared = 0,010)

Tabel 4.5 menyajikan hasil uji *main effect* dan *interaction effect* kedua variabel yaitu tekanan ketaatan dan skema pembayaran insentif. Uji *between subject effect* menunjukkan hasil sebagai berikut:

1. Tekanan ketaatan memiliki probabilitas (p) 0,082, (tabel 4.5) lebih kecil dari 0,1. Dilihat dari rata-ratanya (tabel 4.7), ada tekanan ketaatan dan tidak ada tekanan ketaatan menunjukkan nilai yang berbeda. Rata-rata untuk ada tekanan ketaatan sebesar 12,47 sedangkan tidak ada tekanan ketaatan memiliki rata-rata sebesar 8,02. Hasil ini menunjukkan bahwa senjangan anggaran yang dibuat manajer pada kondisi ada tekanan ketaatan berbeda dengan kondisi tidak ada tekanan ketaatan, maka hipotesis 1 (H_1) diterima.
2. Skema pembayaran insentif memiliki probabilitas (p) 0,964, (tabel 4.5), lebih besar dari 0,1. Dilihat dari rata-ratanya (tabel 4.7), dua skema pembayaran insentif tersebut menunjukkan nilai yang tidak jauh berbeda. Rata-rata untuk skema pembayaran insentif *slack-inducing* sebesar 10,21 (tabel 4.7) sedangkan skema pembayaran

insentif *truth-inducing* memiliki rata-rata sebesar 10,61. Hasil ini menunjukkan bahwa senjangan anggaran yang dibuat manajer dengan skema pembayaran insentif *slack-inducing* maupun *truth-inducing* tidak berbeda secara signifikan, maka hipotesis 2 (H_2) ditolak.

4.5 Hasil Dan Interpretasi Uji Interaksi

Hasil uji interaksi antar variabel dalam desain eksperimen 2×2 *between subject* akan disajikan dalam bagian ini. Tabel 4.6 Menyajikan probabilitas dari perbandingan antar variabel sedangkan dalam Tabel 4.7 Menyajikan *mean*, standar deviasi, dan jumlah partisipan setiap kelompok. Hasil uji interaksi menunjukkan bahwa:

- a. Probabilitas (tabel 4.6) antara kelompok SA 1 dan kelompok SA 2 tidak signifikan yaitu sebesar 0,636, lebih besar dari tingkat signifikansi (0,1). Sedangkan jika dilihat dari rata-ratanya kelompok SA 1 memiliki rata-rata sebesar 11,60 dan kelompok SA 2 memiliki rata-rata sebesar 13,29. Rata-rata keduanya tidak memiliki perbedaan yang signifikan, maka hipotesis 3 (H_3) ditolak.
- b. Probabilitas antara kelompok SA 3 dan kelompok SA 4 tidak signifikan yaitu sebesar 0,620, (tabel 4.6) lebih besar dari tingkat signifikansi (0,1). Sedangkan berdasarkan rata-ratanya (tabel 4.7), kelompok SA 3 memiliki rata-rata sebesar 8,72 dan kelompok SA 4 memiliki rata-rata sebesar 7,25. Hasil pengujian menunjukkan bahwa hipotesis 4 (H_4) ditolak.

- c. Probabilitas antara kelompok SA 1 dan kelompok SA 3 tidak signifikan yaitu sebesar 0,420, (tabel 4.6) lebih besar dari tingkat signifikansi (0,1). Sedangkan jika dilihat dari rata-ratanya (tabel 4.7), kelompok SA 1 memiliki rata-rata sebesar 11,60 dan kelompok SA 3 memiliki rata-rata sebesar 8,72. Hasil pengujian menunjukkan bahwa hipotesis 5 (H_5) ditolak.
- d. Probabilitas antara kelompok SA 2 dan kelompok SA 4 signifikan yaitu sebesar 0,083, (tabel 4.6) lebih kecil dari tingkat signifikansi (0,1). Sedangkan berdasarkan rata-ratanya (tabel 4.7), kelompok SA 2 memiliki rata-rata sebesar 13,29 dan kelompok SA 4 memiliki rata-rata sebesar 7,25. Hasil pengujian menunjukkan bahwa hipotesis 6 (H_6) diterima.

Tabel 4.6
Hasil Uji ANOVA (Perbandingan)

Sumber	Mean Diff (I-J)	SE	Sig.
(Kelompok SA 1-Kelompok SA 2	1,600	3,362	0,636
S Kelompok SA 3-Kelompok SA 4	1,876	3,764	0,620
^u Kelompok SA 1-Kelompok SA 3	2,879	3,539	0,420
^m Kelompok SA 2-Kelompok SA 4	6,355	3,598	0,083

er: data primer yang diolah, 2019)

Tabel 4.7
Mean, Standar Deviasi (ditunjukkan oleh angka di dalam kurung) dan
Jumlah Partisipan Setiap Sel

		Skema Pembayaran Insentif		Rata-rata Tekanan Ketaatan
		<i>Slack-inducing</i>	<i>Truth-inducing</i>	
Tekanan Ketaatan	Ada	Kelompok SA 1 11,60 (9,33) 14	Kelompok SA 2 13,29 (11,29) 15	12,47
	Tidak Ada	Kelompok SA 3 8,72 (9,39) 13	Kelompok SA 4 7,25 (4,91) 12	8,02
Rata-rata Skema Pembayaran Insentif		10,21	10,61	

(Sumber: data primer yang diolah, 2019)

4.6 Pembahasan

4.6.1 Tekanan Ketaatan

Tekanan ketaatan memiliki signifikansi sebesar 0,082, lebih kecil dari tingkat signifikansi (0,1). Hasil ini menunjukkan bahwa senjangan anggaran yang dibuat manajer pada kondisi ada tekanan ketaatan berbeda dengan kondisi tidak ada tekanan ketaatan, maka hipotesis 1 (H_1) diterima. Hasil tersebut didukung teori ketaatan Milgram (1963) yang menyatakan bahwa seseorang memiliki kecenderungan untuk taat pada perintah yang diberikan oleh atasan meskipun tindakan tersebut tidak etis atau melanggar hukum. Atasan dengan sikap otokratis yang memberikan perintah kepada bawahan menyebabkan bawahan mengalami tekanan dan bawahan tersebut

cenderung menaati perintah tersebut karena atasan mereka memiliki otoritas (DeZoort dan Lord, 1997). Sikap otokratis tersebut merupakan salah satu dari tiga tipe kepemimpinan menurut Lewin (1944).

Penelitian dengan faktor tekanan sosial yang dilakukan oleh DeZoort and Lord (1994, 1997), Davis *et al* (2006), Hartmann and Maas (2010) menunjukkan bahwa tekanan sosial mempengaruhi penciptaan senjangan anggaran. Dalam bidang *auditing*, DeZoort and Lord (1994) membuktikan bahwa auditor memiliki tendensi untuk melakukan tindakan tidak etis ketika mereka menerima tekanan dari atasan. Tekanan sosial dapat menyebabkan bias dalam pengambilan keputusan sehingga keputusan yang diambil dapat menyimpang.

Akuntan profesional seperti akuntan manajemen dan auditor memiliki probabilitas yang tinggi untuk mendapat tekanan sosial. Dalam etika pengambilan keputusan, tekanan sosial dari atasan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap keputusan yang diambil.

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa tekanan untuk taat pada perintah yang diberikan atasan (tekanan ketaatan) sangat berpengaruh pada pengambilan keputusan yang tidak etis. Dampak dari tekanan ketaatan juga dikaitkan dengan perilaku curang dan kecenderungan untuk menyalahgunakan wewenang yang diberikan. Baird dan Zelin (2009) menunjukkan bahwa tekanan untuk menaati atasan memberi efek pada perilaku curang dalam pembuatan laporan keuangan.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa faktor informal perusahaan, khususnya gaya kepemimpinan yang dianut atasan memiliki pengaruh pada senjangan anggaran. Perusahaan dapat membangun perilaku manajemen yang positif agar proses pengendalian perusahaan menjadi lebih baik.

4.6.2 Skema Pembayaran Insentif

Skema pembayaran insentif memiliki signifikansi sebesar 0,964, lebih besar dari tingkat signifikansi (0,1). Hasil ini menunjukkan bahwa senjangan anggaran yang dibuat manajer dengan skema pembayaran insentif *slack-inducing* maupun *truth-inducing* tidak memiliki perbedaan yang signifikan, maka hipotesis 2 (H_2) ditolak. Dilihat dari rata-ratanya, skema pembayaran insentif *slack-inducing* memiliki rata-rata 10,21 dan skema pembayaran insentif *truth-inducing* memiliki rata-rata 10,61. Hal tersebut menunjukkan tidak ada perbedaan yang signifikan, artinya skema pembayaran *slack-inducing* maupun *truth-inducing* menciptakan senjangan anggaran yang sama besarnya.

Penelitian dengan variabel serupa juga menyatakan bahwa terdapat beberapa motivasi bagi manajer untuk melakukan manajemen laba seperti adanya insentif atau bonus (Healy, 1985; Gaver, Gaver, and Austin, 1985, Houlthausen, Larcker, dan Sloan, 1995), untuk mencapai target anggaran, dan untuk meningkatkan laba, namun penelitian mengenai insentif ini memberikan hasil yang bervariasi.

Dalam eksperimen yang dilakukan oleh Chow et al (1988), skema pembayaran insentif *truth-inducing* menghasilkan *slack* yang lebih kecil ketika ada asimetri informasi, artinya skema pembayaran insentif *slack-inducing* menciptakan *slack* yang lebih besar. Skema pembayaran insentif *slack-inducing* memotivasi manajer untuk menciptakan senjangan anggaran karena skema tersebut menyediakan bonus bagi manajer apabila dapat melampaui target (Hobson *et al*, 2011). Hasil penelitian yang dilakukan oleh L. M. N. Puspita dan B. Andriansyah (2017) menunjukkan hasil yang berbeda, dalam penelitiannya *budgetary slack* yang dibuat dibawah skema pembayaran insentif *truth-inducing* lebih besar dibandingkan dengan skema pembayaran insentif *slack-inducing* karena bawahan tidak ingin menerima *penalty* ketika mereka tidak memenuhi target anggaran yang telah dibuat.

Hasil penelitian ini memberikan implikasi bahwa skema pembayaran insentif yang merupakan faktor formal yang dapat menjadi bentuk pengendalian manajemen terhadap kinerja perusahaan melalui sistem bonus tetap butuh perhatian karena kedua skema tersebut menyebabkan terjadinya senjangan anggaran, meskipun tidak ada perbedaan keefektikan antara skema pembayaran insentif tersebut yang dapat meminimalisir senjangan anggaran. Sesuai dengan teori agensi yang menjelaskan adanya perbedaan kepentingan antara atasan (CFO) dengan bawahannya (manajer). Perusahaan tentunya

menginginkan pencapaian target yang baik untuk meningkatkan kualitas perusahaan itu sendiri, untuk itu CEO memberikan insentif bila karyawannya dapat mencapai target yang ditetapkan, namun CFO memiliki kepentingan lain untuk mencapai insentif yang tinggi tanpa mungkin memperhatikan kapasitas optimal perusahaan. Disinilah timbul kasus senjangan anggaran dimana insentif yang diberikan disalahgunakan oleh CFO dan manajer yang berusaha merendahkan target produksi untuk mencapai aktual produksi yang lebih tinggi diatas target, dengan begitu semakin rendah target yang dibuat dan semakin tinggi pencapaian targetnya, insentif yang diterima pun akan semakin tinggi.

Dalam penelitian ini skema pembayaran insentif tidak memiliki perbedaan implikasi karena masih ada faktor lain yang harus diteliti seperti faktor budaya perusahaan mengingat variasi hasil penelitian dengan faktor skema pembayaran insentif terjadi pada penelitian yang berbeda negara.

4.6.3 Tekanan Ketaatan dan Skema Pembayaran Insentif *Slack-*

Inducing

Interaksi variabel tekanan ketaatan dan skema pembayaran insentif memiliki signifikansi (p) sebesar 0,532. Artinya, ketika dua variabel tersebut diinteraksikan tidak ada perbedaan yang signifikan terhadap senjangan anggaran. Mengingat bahwa skema pembayaran insentif tidak memiliki perbedaan terhadap senjangan anggaran.

Sama halnya dengan kondisi ada tekanan dan tidak ada tekanan dengan skema pembayaran insentif *slack-inducing* yang memiliki tingkat signifikansi 0,420, artinya tidak ada perbedaan senjangan anggaran yang dibuat manajer ketika ada tekanan maupun tidak ada tekanan dengan skema pembayaran insentif *slack-inducing*. Manajer cenderung melakukan estimasi berupa target anggaran yang akan disusun dengan memberi jarak aman atau *slack* dari kemampuan sebenarnya atas kinerja mereka karena ada motivasi untuk mendapatkan bonus. Skema pembayaran insentif *slack-inducing* menyebabkan seseorang mengalami dilema etika dalam mengambil keputusan apakah akan meningkatkan rekomendasi anggaran atau tidak (Hobson *et al*, 2011). Hasil ini juga didukung oleh penelitian Chow *et al* (1988) yang menggunakan skema pembayaran insentif bahwa skema pembayaran insentif *slack-inducing* menciptakan senjangan anggaran yang lebih besar karena bawahan termotivasi untuk mendapatkan bonus.

4.6.4 Tekanan Ketaatan dan Skema Pembayaran Insentif *Truth-Inducing*

Kondisi ada tekanan dan tidak ada tekanan dengan skema pembayaran insentif *truth-inducing* memiliki signifikansi (p) sebesar 0,083, artinya terdapat perbedaan senjangan anggaran yang dibuat manajer pada kondisi ada tekanan ketaatan dan tidak ada tekanan ketaatan dengan skema pembayaran insentif *truth-inducing*. Skema pembayaran

insentif *truth-inducing* dianggap sebagai skema yang membuat bawahan menyusun anggaran sesuai dengan kapasitas (*truthful budget*), namun dengan kondisi ketika ada tekanan ketaatan bawahan justru menciptakan senjangan anggaran yang lebih besar karena tidak ingin mendapat penalti.

