

PENGARUH KAPASITAS INDIVIDU DIINTERAKSIKAN DENGAN LOCUS OF CONTROL TERHADAP BUDGETARY SLACK

Rudy Haryanto ⁽¹⁾ dan M. Wahyu Wardhana ⁽¹⁾

⁽¹⁾ Staf Pengajar Administrasi Bisnis, Politeknik Negeri Banjarmasin

Ringkasan

Seiring dengan perkembangan dan kemajuan seatu daerah atau kota maka akan bermunculan bisnis-bisnis baru salah satunya adalah pada bisnis perhotelan. Persaingan bisnis yang semakin ketat dan kompleks saat ini, menuntut manajemen perusahaan agar mampu menjamin operasi perusahaan berjalan dengan baik, tetap bertahan dan terus berkembang. Salah satu cara agar manajemen dapat mencapai hal tersebut adalah dengan menyusun, mengendalikan, melaksanakan dan mengevaluasi anggaran yang digunakan oleh perusahaan.

Partisipasi dalam penganggaran merupakan variabel yang banyak dihubungkan dengan budgetary slack dan ditemukan terdapat pengaruh yang tidak konsisten.

Hasil temuan penelitian yang pertama menemukan bahwa kapasitas individu berpengaruh positif terhadap budgetary slack dengan locus of control sebagai variabel pemoderasi, dan kapasitas individu berpengaruh positif terhadap budgetary slack.

Kata Kunci : *Kapasitas individu, Locus of control, Budgetary slack*

1. PENDAHULUAN

Latar Belakang

Seiring dengan perkembangan dan kemajuan seatu daerah atau kota maka akan bermunculan bisnis-bisnis baru salah satunya adalah bisnis perhotelan dan hal tersebut terjadi juga di kota Banjarmasin. Persaingan bisnis yang semakin ketat dan kompleks saat ini, menuntut manajemen perusahaan agar mampu menjamin operasi perusahaan berjalan dengan baik, tetap bertahan dan terus berkembang. Salah satu cara agar manajemen dapat mencapai hal tersebut adalah dengan menyusun, mengendalikan, melaksanakan dan mengevaluasi anggaran yang digunakan oleh perusahaan.

Anggaran sebagai suatu rencana yang mencakup seluruh aspek kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit moneter untuk jangka waktu tertentu membantu manajemen melakukan fungsi-fungsinya, meliputi formasi dan rencana, koordinasi dari kegiatan-kegiatan yang akan dilakukan dengan berdasar pada rencana dan pengendalian atas kegiatan tertentu (Hariadi, 1992: 218). Anggaran disusun sebagai alat perencanaan, alat memfasilitasi komunikasi, pengalokasian sumber daya, alat kontrol laba dan operasi, dan alat evaluasi kinerja dan pemberian insentif (Hilton, 1997: 152).

Partisipasi dalam penganggaran merupakan satu variabel yang banyak dihubungkan dengan *budgetary slack* dan ditemukan terdapat pe-

ngaruh yang tidak konsisten. Dunk dan Perera (1996) menduga sebenarnya bukan partisipasi dalam penganggaran atau asimetri informasi yang mempengaruhi *budgetary slack* tetapi faktor personal dari pembuat anggaran itu sendiri. Penelitian-penelitian beberapa waktu terakhir ini lebih banyak menekankan pengaruh faktor individual terhadap *budgetary slack*, seperti dilakukan oleh Stevens (1996), dan Blanchette, et. al., (2002). Akan tetapi, temuan yang dihasilkan oleh kedua penelitian tersebut berbeda.

Steven (1996) menemukan bahwa bawahan mengasosiasikan *slack* sebagai misinterpretasi atau ketidakjujuran yang menekan bawahan untuk mengurangi *slack*. Sebaliknya Blanchette, et. al., (2002) menemukan bahwa bawahan menganggap *budgetary slack* berpengaruh positif, sehingga bawahan cenderung untuk menaikkan *budgetary slack*.

Ketidakkonsistenan hasil penelitian sebelumnya disinyalir karena tidak ada hubungan langsung yang sederhana antara kapasitas personal (individu) dengan *budgetary slack*. Menurut Govindarajan (1986), untuk merekonsiliasi hasil penelitian yang tidak konsisten tersebut, diperlukan pendekatan kontinjensi dan upaya untuk mengevaluasi faktor-faktor kondisional ini yang kemungkinan menyebabkan anggarannya menjadi efektif. Pendekatan ini memberikan gagasan bahwa sifat hubungan antara kapasitas individu dengan *budgetary slack* memang berbeda antara satu situasi dengan situasi la-

innya. Kondisi inilah yang mendorong peneliti untuk memasukkan variabel *locus of control* sebagai variabel kontinjensi, yang diharapkan dapat menjelaskan ketidakkonsistenan temuan diatas. Yuhertiana (2004) melakukan penelitian tentang hubungan antara kapasitas individu dengan *budgetary slack* dengan menggunakan budaya paternalistik sebagai variabel intervensi. Akan tetapi penelitian ini belum mampu membuktikan ini bahwa budaya paternalistik mampu memediasi hubungan antara kapasitas individu dengan *budgetary slack*.

Keberadaan *locus of control* dalam penelitian ini adalah dengan mempertimbangkan penelitian Indriantoro (2000) yang telah membuktikan bahwa *locus of control* merupakan salah satu variabel pemoderasi yang dapat digunakan untuk penelitian di Indonesia. Meskipun penelitian tersebut mengamati hubungan antara partisipasi dalam penganggaran dengan kepuasan kerja dan kinerja manajerial, tetapi dapat menunjukkan *locus of control* sebagai bentuk perilaku individu dapat digunakan untuk mengamati keberadaan anggaran.

Penelitian inipun akan berusaha membuktikan pengaruh faktor personal yang difokuskan pada kapasitas individu dengan keberadaan *budgetary slack* dengan mempertimbangkan munculnya perilaku individu yaitu *locus of control*.

Penelitian ini akan menggunakan obyek, manajer perusahaan perhotelan di kota Banjarmasin. Hal ini sejalan dengan pendapat Moore, et. al. (2000) bahwa fenomena *budgetary slack* bisa terjadi pada tiap jenis organisasi. Perusahaan perhotelan dipilih karena karakteristik bisnisnya adalah pelayanan pribadi dan kontrak langsung antara manajer hotel dan karyawan lainnya dengan pelanggan (Lookwood and Jones dalam Mia, 2001).

Pertanyaan Penelitian

Dengan memperhatikan latar belakang yang telah dikemukakan sebelumnya, maka penelitian ini berusaha menguji "apakah kapasitas individu manajer berpengaruh terhadap *budgetary slack* manajer pembuat anggaran dengan *locus of control* sebagai variabel *moderating*?"

2. TINJAUAN PUSTAKA

Hubungan Kapasitas Individu dengan Budgetary Slack

Menurut pernyataan Syakhroza (2003), *gap* yang terjadi dalam implementasi anggaran disebabkan karena karyawan tidak mempunyai cukup pengetahuan dan pelatihan yang dibutuhkan. Penekanan tentang *individual who have specific attributes such as educational qualification held advantages over others in budgetary*

process. Oleh karena itu, proses penganggaran membutuhkan keterlibatan dan partisipasi karyawan. Adapun efektivitas penganggaran itu sendiri berhubungan dengan kapabilitas individu yang terlibat didalamnya.

Budgetary slack juga didefinisikan sebagai suatu perilaku yang disfungsi bahkan tidak jujur, karena manajer berusaha untuk memusahkan kepentingannya dan menyebabkan meningkatnya biaya organisasi (Stevens, 1996 & 2000). Oleh karena itu, manajer secara moral menilai *budgetary slack* sebagai sesuatu yang negatif. Sebaliknya Blanchette, et. al., (2002) menemukan bahwa bawahan bisa menganggap *budgetary slack* berpengaruh positif, sehingga bawahan cenderung untuk menaikkan *budgetary slack*. Hasil penelitian yang berbeda tentang hubungan antara kapasitas individu dan *budgetary slack*, membuat penelitian ini berusaha menguji kembali hubungan kedua kondisi tersebut.

Kapasitas individu pada hakekatnya terbentuk dari proses pendidikan secara umum, baik melalui pendidikan formal, nonformal maupun informal. Individu yang berkualitas adalah individu yang memiliki pengetahuan. Terkait dalam proses penganggaran, maka individu yang memiliki cukup pengetahuan akan mampu mengalokasikan sumber daya secara optimal, dengan demikian dapat memperkecil *budgetary slack* (Yuhertiana, 2004). Akan tetapi pada kenyataannya, meningkatnya kapasitas individu ternyata justru memunculkan anggapan bahwa *budgetary slack* adalah suatu konsekuensi yang muncul dalam penyusunan anggaran.

Hubungan Kapasitas Individu – Locus of Control 2

Brownell (1982) menggolongkan berbagai kondisi kedalam empat kelompok variabel, yaitu : kultural, organisasional, interpersonal dan individual. *Locus of control* merupakan salah satu faktor individual yang mempengaruhi cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa, bisa tidaknya ia mengendalikan peristiwa tersebut.

Menurut Rotter, seperti dikutip oleh Brownell (1981), *locus of control* adalah tingkatan dimana seseorang menerima tanggung jawab personal terhadap apa yang terjadi pada diri mereka. *Locus of control* dibedakan menjadi dua, yaitu *locus of control* internal dan eksternal. *Locus of control* internal mengacu kepada persepsi bahwa kejadian baik positif maupun negatif, terjadi sebagai konsekuensi dari tindakan atau perbuatan diri sendiri dan di bawah pengendalian diri, sedang *locus of control* eksternal mengacu kepada keyakinan bahwa suatu kejadian tidak mempunyai hubungan langsung dengan tindakan oleh diri sendiri dan berada di luar kontrol dirinya.

Model yang ingin dikembangkan dalam penelitian ini tentang hubungan antara kapasitas individu dan *budgetary slack* dengan *locus of control* sebagai pemoderasi. Perilaku *budgetary slack* merupakan tindakan yang memiliki konsekuensi logis tertentu apabila manajer benar-benar akan melakukannya. Seorang manajer dengan *locus of control* internal akan mengetahui konsekuensi dari tindakan *budgetary slack* yang akan dilakukannya. Dengan demikian hipotesis kedua yang diajukan adalah:

H1 : Kapasitas individu manajer berpengaruh positif terhadap *budgetary slack* pimpinan pembuat anggaran yang mempunyai *locus of control* internal.

3. METODE PENELITIAN

Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel

Penelitian akan dilakukan dengan metode survei pada perusahaan perhotelan di kota Banjarmasin. Sampel dari penelitian ini adalah para manajer hotel berbintang di kota Banjarmasin. Daftar hotel berbintang di kota Banjarmasin diperoleh dari Perhimpunan Hotel dan Restoran (PHRI) kota Banjarmasin, yaitu 20 hotel berbintang terdiri dari empat hotel berbintang empat, sepuluh hotel berbintang tiga, dua hotel berbintang dua dan empat hotel berbintang satu. Pengambilan sampel dilakukan dengan *purposive sampling*, dengan kriteria bahwa manajer hotel berbintang tersebut diberikan wewenang untuk membuat anggaran, minimal untuk unit kerjanya, serta memiliki atasan dan bawahan yang akan membantu kegiatannya. Dari 20 hotel berbintang yang ada di kota Banjarmasin hanya 12 hotel yang memiliki lebih dari satu manajer dan memberikan wewenang bagi manajer untuk menyusun anggaran. Secara kebetulan 12 hotel tersebut adalah hotel bintang dua, tiga dan empat. Akan tetapi dalam pelaksanaannya hanya 10 hotel yang bersedia untuk dijadikan obyek penelitian dengan jumlah manajer sebanyak 57 orang.

Pengumpulan data dilakukan dengan kuesioner dan diserahkan langsung kepada manajer. Masing-masing manajer diberikan waktu beberapa hari untuk mengisi kuesioner tersebut dan dikumpulkan kembali pada waktu yang telah disepakati (antara 3-7 hari).

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

a. Variabel dependen: Budgetary Slack (BS)

Budgetary slack adalah perbedaan antara anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksikan. Variabel ini diukur secara kualitatif untuk mengetahui persepsi individu

tentang kecenderungan dalam menciptakan *budgetary slack*. Untuk mengukur variabel ini digunakan instrumen dari Dunk (1993), yang terdiri dari enam pernyataan. Responden diminta mengisi kolom tanggapan "Sangat Tidak Setuju" (STS) sampai dengan "Sangat Setuju (SS)" dengan menggunakan skala likert, 1 sampai 5.

b. Variabel independen: Kapasitas Individu

Kapasitas Individu akan diukur melalui jenis pendidikan formal terakhir yang telah dilalui responden, jumlah pelatihan tentang anggaran yang pernah diikuti oleh responden, dan jumlah tahun pengalaman responden telah melakukan penyusunan anggaran (minimal untuk unit kerjanya).

1.) Pendidikan

Pendidikan adalah usaha untuk meningkatkan pengetahuan seseorang. Pendidikan yang dimaksudkan disini adalah pendidikan formal yang telah ditempuh oleh manajer. Pendidikan diukur dengan indikator tingkat pendidikan. Skala yang digunakan untuk mengetahui pada tingkat pendidikan adalah 5 = untuk pendidikan terakhir S-2; 4 = untuk pendidikan terakhir S-1; 3 = untuk pendidikan terakhir D-3/Akademi; 2 = untuk pendidikan terakhir SMU dan 1 = untuk pendidikan terakhir SMP.

2.) Pelatihan

Pelatihan merupakan berbagai pendidikan non formal yang diperoleh pembuat anggaran dalam meningkatkan kapasitasnya sebagai pembuat anggaran. Pelatihan akan diukur dari frekuensi pelatihan yang pernah diikuti oleh manajer dalam hal pelatihan keuangan dan manajerial.

3.) Pengalaman

Pengalaman terkait dengan jumlah peran serta manajer dalam penyusunan anggaran. Pelatihan diukur dengan frekuensi keikutsertaan manajer dalam proses perencanaan anggaran.

Variabel kapasitas individu akan dianalisis dengan menggunakan *common factor analysis*. Analisis ini digunakan untuk mendapatkan satu variabel yang dapat mewakili satu ukuran set variabel dari beberapa variabel proksi kapasitas individu. Jumlah variabel proksi yang dapat digunakan lebih lanjut (faktor) adalah yang mempunyai *eigenvalues* sama dengan atau lebih dari satu, maupun sama atau melampaui nilai total *communalities* seluruh variabel yang digunakan (Hair, et., al., 1998). Sebelumnya akan dilakukan uji korelasi spearman rho dan uji bartlett's test of sphericity untuk

menghasilkan nilai *measure of sampling adequacy* (MSA). Dengan nilai MSA sama atau lebih dari 0,5, diharapkan dapat diperoleh satu set faktor yang mewakili satu variabel.

c. Variabel Moderating: Locus of control

Locus of control merupakan tingkatan seseorang mampu menerima tanggungjawab pribadi terhadap apa yang terjadi dalam diri mereka sendiri. *Locus of control* akan diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Rotter (1966) yang terdiri dari 17 pertanyaan dengan menggunakan skala *dummy*, yaitu 0 untuk jawaban yang berkaitan dengan *locus of control* eksternal dan 1 untuk *locus of control* internal.

Teknik Analisis Data

a. Uji Validitas dan Reliabilitas

Penelitian ini menggunakan instrumen yang telah digunakan oleh penelitian-penelitian sebelumnya, sehingga validitas dan reliabilitasnya dapat dipertanggungjawabkan. Akan tetapi, tetap akan dilakukan pengujian ulang atas validitas dan reliabilitas instrumen tersebut. Uji validitas dilakukan dengan *confirmatory factor analysis* (CFA). CFA dilakukan atas setiap variabel yang digunakan. Setiap faktor dianggap signifikan apabila menghasilkan *factor loading* di atas 0,5, sesuai pendapat Hair, et. al. (1998). Uji reliabilitas yang dilakukan dengan *cronbach alpha*. Suatu variabel dapat dinyatakan reliabel jika menghasilkan nilai *cronbach alpha* > 0,60 (Nunnally, 1967).

b. Uji Asumsi Klasik

Uji Asumsi Klasik dilakukan untuk memenuhi asumsi regresi linear berganda yang digunakan untuk menjawab hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini. Uji normalitas akan dilakukan terhadap residual dari model regresi dengan *kolmogorov-smirnov test* (Ghozali, 2005: 115). Masalah *multikolinearitas* terjadi jika nilai *Tolerance*-nya < 0,10 atau sama dengan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) >10 (Ghozali, 2005: 91-92). Uji *autokorelasi* akan dilakukan dengan *durbin-watson test* dan masalah *autokorelasi* tidak terjadi jika nilai D-W berada pada daerah $du < d < 4-du$ berdasarkan tabel D-W (Ghozali, 2005: 95-96). Uji masalah *heteroskedastisitas* dilakukan uji *Glejser* atas nilai absolut dari residual terhadap variabel independen (Gujarati, 2003).

c. Uji Regresi Linear Berganda

Hipotesis akan diuji dengan model regresi moderasian. Model regresi yang digunakan adalah:

$$Y = 0 + 1 X_1 + 2 X_2 + 3 X_1 * X_2 + e$$

Keterangan:

Y = *Budgetary Slack*

X₁ = Kapasitas Individu

X₂ = *Locus of Control*

0 = Konstanta

1... 3 = Koefisien Regresi

X₁*X₂ = Interaksi antara Kapasitas Individu dengan *Locus of Control* Hipotesis akan dibuktikan dengan melihat hasil uji t dari koefisien variabel hasil interaksinya. Schoonhoven (1981) menyatakan bahwa tanda koefisien hanya dapat menunjukkan pengaruh interaksinya berada dalam arah yang dihipotesiskan, namun tidak dapat menjelaskan apakah hipotesisnya berbentuk simetris. Oleh karena itu, akan dilakukan analisis dengan turunan parsial persamaan regresi dengan formula Y / X_1 .

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Dari 57 kuesioner diserahkan kepada 57 manajer, tetapi hanya 50 kuesioner yang diterima kembali oleh peneliti (87,72%). Dari 50 kuesioner yang diterima, hanya 45 kuesioner yang dapat diolah (78,95%). 5 kuesioner kurang lengkap, sehingga tidak dapat diolah.

Dari 45 responden, 37 (82,22%) responden laki-laki dan 8 (17,78%) responden adalah perempuan. Umur responden berkisar antara 20 sampai 57 tahun. Responden telah bekerja pada bidangnya antara 2-19 tahun masa kerja dengan pendidikan mulai SMU sampai S-1. Hasil pengujian statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel 1.

Tabel 1. Statistik Deskriptif Variabel

Variabel	Kisaran Teoretik	Kisaran Aktual	Mean	Median (Teoretik)	Median (Aktual)	Deviasi Standar
Budgetary Slack	6-30	12-30	20,20	18	21	5,255
Locus of Control	0-14	0-13	5,62	7	6	2,529

Hasil statistik deskriptif pada tabel 1 menunjukkan bahwa *budgetary slack* masih terjadi karena nilai median aktualnya (21) masih lebih tinggi dari median teoretik (18) dengan nilai mean 20,73. Responden memiliki kecenderungan memiliki *locus of control* internal, karena dengan nilai mean (4,62) nilai median aktual (6)-nya mendekati median teoretiknya (7).

Untuk variabel kapasitas individu, pertama yang harus dilakukan adalah menaksir ketepatan penggunaan analisis faktor dengan mengevaluasi korelasi antar variabel-variabel proksi kapasitas individu. Hasil uji korelasi spearman pada tabel 2 menunjukkan bahwa ketiga varia-

bel proksi, yaitu pendidikan, pelatihan dan pengalaman berkorelasi secara signifikan. Disamping itu, nilai bartlett's test of sphericity (Tabel 3) juga menunjukkan hasil yang signifikan, sehingga ketiga variabel proksi tersebut dapat dievaluasi dengan pengujian berikutnya.

Tabel 4, menunjukkan hasil *common factor analysis*. Jumlah ketiga nilai communalities adalah 2,169 dan hanya terdapat ada satu faktor yang mempunyai nilai *eigenvalues* diatas 1. Faktor 1 tersebut menunjukkan set yang tepat untuk mempresentasikan variabel individu karena besarnya korelasi yang ditunjukkan dengan nilai MSA diatas 0,5 untuk ketiga faktor (variabel proksi). Berdasarkan uji *common factor analisis* akan dihasilkan indeks untuk variabel kapasitas individu.

Tabel 2. Hasil Uji Korelasi Spearman

	KAPIN1	KAPIN2	KAPIN3
SpearmanKAPIN1 Correlation Coefficient	1,000	,415**	,395**
Sig. (2-tailed)		,005	,007
N	45	45	45
KAPIN2 Correlation Coefficient	,415**	1,000	,918**
Sig. (2-tailed)	,005		,000
N	45	45	45
KAPIN3 Correlation Coefficient	,395**	,918**	1,000
Sig. (2-tailed)	,007	,000	
N	45	45	45

** · Correlation is significant at the .01 level (2-tailed).

Tabel 3. Hasil Uji Bartlett's Test of Sphericity

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		,595
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	70,817
	df	3
	Sig.	,000

Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas

Hasil uji validitas untuk variabel *budgetary slack* menunjukkan *factor loading* untuk setiap faktor diatas 0,5 atau berada diantara 0,755-0,932, dengan satu kali rotasi. Akan tetapi untuk variabel *locus of control*, hanya terdapat 14 pertanyaan (dari 17 pertanyaan yang diajukan), yang valid dengan *factor loading* antara 0,501-0,656. Hasil uji reliabilitas (tabel 5) untuk variabel dependen dan variabel pemoderasi juga menunjukkan hasil yang reliabel. Nilai cronbach alpha yang dihasilkan > 0,6, sehingga variabel *budgetary slack* dan *locus of control* yang digunakan dinyatakan reliabel.

Hasil Uji Hipotesis dan Pembahasan

Sebelum melakukan pengujian hipotesis dilakukan pengujian asumsi klasik Hasil uji normalitas atas residual (tabel 6) menunjukkan ni-

lai signifikansi sebesar 0,851 berarti lebih besar dari tingkat signifikansi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu 0,05. Hasil uji autokorelasi (tabel 7) menunjukkan nilai D-W *test* sebesar 1,791 yang terletak didaerah tidak terjadi autokorelasi ($1,666 < 1,791 < 2,334$). Persamaan regresi juga tidak mengalami masalah multikolinieritas karena semua variabel independen dan variabel pemoderasi yang digunakan menghasilkan *tolerance value* > 0,10 atau nilai *variance inflation factor* (VIF) < 10, seperti tampak pada tabel 8.

Tabel 4. Common Factor Analysis Kapasitas Individu

A. Communalities tiga nilai kapasitas individu			
Kapasitas Individu	Pendidikan	Pelatihan	Pengalaman
Communalities	0,431	0,866	0,872
B. Eigenvalues untuk pengurangan matrik korelasi			
Faktor	1	2	3
Eigenvalues	2,169	0,710	0,121
C. Korelasi antara faktor dengan kapasitas individu			
Kapasitas Individu	Pendidikan	Pelatihan	Pengalaman
Faktor 1	0,926	0,559	0,558

Tabel 5. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
Budgetary Slack	0,9602	Reliabel
Locus of Control	0,7933	Reliabel

Tabel 6. Hasil Uji Normalitas

	Kolmogorov - Smirnov Z	Asymp. Sig		Keterangan
Unstandardized Residual	0,610	0,851	0,05	Terdistribusi normal

Tabel 7. Hasil Uji Autokorelasi

	DW-test	DI	Du	4-4u	Keterangan
Durbin-Watson	1,791	1,383	1,666	2,334	Tidak terdapat masalah autokorelasi

Tabel 10 menunjukkan hasil analisis regresi moderasian dan diperoleh nilai t = -2,095 (p = 0,042), hal ini berarti interaksi antara kapasitas individu dan *locus of control* berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Nilai *adjusted R²* juga menunjukkan angka 0,848, artinya 84,8% variasi variabel *budgetary slack* dapat dijelaskan oleh variabel kapasitas individu, *locus of control* dan interaksi keduanya, sedangkan sisanya (15,2%) dijelaskan oleh variabel lain yang tidak digunakan dalam penelitian ini.

Tabel 8. Hasil Uji Multikolinearitas

Simbol	DW-test	Tolerance Value	VIF	Keterangan
X ₁	Kapasitas Individu	0,274	3,648	Tidak ada masalah multikolinearitas
X ₂	Locus of Control	0,315	3,170	Tidak ada masalah multikolinearitas
X ₁ *X ₂	Interaksi Kapasitas Individu dengan Locus of Control	0,545	1,835	Tidak ada masalah multikolinearitas

Tabel 9. Hasil Uji Heterokedastisitas

Simbol	DW-test	Nilai t	Signifikansi	Keterangan
X ₁	Kapasitas Individu	-1,394	0,171	Tidak ada masalah Heterokedastisitas
X ₂	Locus of Control	1,199	0,237	Tidak ada masalah Heterokedastisitas
X ₁ *X ₂	Interaksi Kapasitas Individu dengan Locus of Control	0,854	0,398	Tidak terdapat masalah Heterokedastisitas

Tabel 10. Hasil Uji Hipotesis

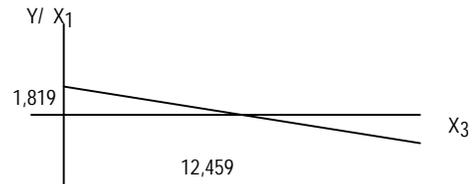
	Koefisien Beta	Nilai Koefisien Beta	Standard Error	t-value	signifikansi
Konstanta	0	17,501	0,939	18,637	0,000
X ₁	1	1,819	0,589	6,478	0,000
X ₂	2	0,640	0,194	3,309	0,002
X ₁ *X ₂	3	-0,146	0,070	-2,095	0,042
N= 45; R ² = 0,859; Adjusted R ² = 0,848; F= 82,988 (p= 0,000)					

Hasil regresi yang ada mendorong dilakukannya analisis berikutnya untuk melihat sifat dan bentuk interaksinya. Perhitungan derivasi parsial menghasilkan nilai $Y/ X_1 = 1,819$ dan nilai *inflection point* $X_3 = -1,819 / -0,146 = 12,459$. Nilai *inflection point* yang diperoleh, ternyata berada pada kisaran aktual variabel *locus of control* yaitu antara 0-13. Grafik untuk memperjelas hasil perhitungan *inflection point* tampak pada gambar 1.

Gambar 1 menunjukkan bahwa pada *locus of control* internal (skor < 12,459), hubungan kapasitas individu dan *budgetary slack* adalah positif. Artinya semakin tinggi kapasitas individu berhubungan dengan semakin meningkatnya *budgetary slack*, apabila manajer pembuat anggaran tersebut cenderung memiliki *locus of control* internal. Sebaliknya apabila manajer pembuat anggaran memiliki *locus of control* eksternal (skor > 12,459), kapasitas individu tidak begitu tinggi dan *budgetary slack* kemungkinan juga akan menurun.

Dari persamaan regresi juga diketahui bahwa kapasitas individu juga berpengaruh positif

terhadap *budgetary slack* ($t = 6,478$; $p = 0,000$). Kondisi ini dapat dipahami mengingat *slack* terhadap anggaran dianggap sebagai konsekuensi logis yang harus ditanggung dalam penyusunan anggaran dengan mempertimbangkan bahwa kondisi pada perioda yang akan datang belum dapat dipastikan. Kapasitas individu yang memadai memungkinkan terjadinya peningkatan *budgetary slack* mengingat para manajer memiliki wacana yang lebih luas tentang proses penyusunan anggaran. Hasil analisis ini mendukung pernyataan Belkaoui (1989) bahwa dengan adanya *budgetary slack*, manajer menjadi lebih kreatif, lebih bebas melakukan aktivitas operasionalnya, mampu mengantisipasi adanya ketidakpastian, sehingga secara moral mereka menilai *budgetary slack* sebagai sesuatu yang positif. Temuan ini juga sesuai dengan hasil penelitian Yuhertiiana (2004).



Gambar 1. Grafik Inflection Point Interaksi antara Kapasitas Individu dengan *Locus of Control*

Locus of control juga berpengaruh positif signifikan secara statistik dengan *budgetary slack* ($t = 3,309$; $p = 0,002$). Hal ini menunjukkan perilaku personal ternyata juga mempengaruhi *budgetary slack* yang terjadi dalam organisasi.

5. PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang sudah dibahas pada bagian sebelumnya, maka dari penelitian ini dapat disimpulkan beberapa hal, pertama, kapasitas individu berpengaruh positif terhadap *budgetary slack* dengan *locus of control* sebagai variabel pemoderasi. Seorang manajer dengan kapasitas individu yang cukup dan *locus of control* internal akan mengetahui konsekuensi dari tindakan *budgetary slack* yang akan dilakukannya. Kedua, grafik yang disajikan juga menunjukkan bahwa interaksi yang dilakukan semakin menjelaskan arah yang dihipotesiskan dalam bentuk yang simetris. Ketiga, penelitian ini berusaha menunjukkan set kapasitas individu melalui variabel proksinya. Keempat, kapasitas individu berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Oleh karena itu, dengan adanya *budgetary slack*, manajer menjadi lebih kreatif bebas melakukan aktivitas operasionalnya, sehingga mampu mengantisipasi adanya ketidakpastian di masa yang akan datang.

Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini masih memiliki banyak keterbatasan. Pertama, penelitian ini hanya meneliti perusahaan perhotelan di kota Banjarmasin, sehingga hasilnya tidak dapat digeneralisasi untuk perusahaan-perusahaan lainnya di kota yang berbeda pula. Kedua, penelitian ini hanya menggunakan *locus of control* sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan antara kapasitas personal dengan *budgetary slack*, sedangkan masih banyak faktor pengendalian diri lain yang mungkin mempengaruhi. Disamping itu sebenarnya masih banyak variabel pemoderasi lain yang dapat ditelaah. Ketiga, peneliti belum dapat memisahkan jumlah pelatihan yang diikuti hanya untuk pelatihan tentang proses penyusunan anggaran, sehingga implementasi dari adanya pelatihan tersebut belum tentu dapat memperbaiki kapasitas individu responden. Keempat, adalah keterbatasan yang melekat pada metode survei untuk pengumpulan data, mengingat tidak dapat mengendalikan jawaban responden.

Saran

Dengan memperhatikan keterbatasan yang ada, penelitian selanjutnya diharapkan dapat mengembangkan variabel kontinjensi lain yang mungkin ikut mempengaruhi hubungan antara kapasitas individu dengan *budgetary slack*. Penelitian selanjutnya diharapkan ini juga dapat memperluas obyek penelitian maupun wilayah yang diamati. Masih banyak variabel proksi kapasitas individu, oleh karena itu masih terdapat kemungkinan muncul variabel proksi lain yang akan semakin menunjukkan karakteristik dari kapasitas individu. Penelitian ini hanya mampu menggunakan tiga variabel proksi, kemungkinan masih terdapat variabel proksi lain yang masih dapat dikembangkan pada penelitian selanjutnya.

6. DAFTAR PUSTAKA

- Blanchette, Danielle; Claude Pilote dan Jean Cadieux. (2002). *Manager's Moral Evaluation of Budgetary Slack Creation*. <http://www.accounting.rutgers.edu/raw>
- Brownell, Peter. (1981). Participation in Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness. *The Accounting Review*, October, 844-860.
- Brownell, Peter. (1982). A Field Study Examination of Budgetary Participation and Locus of Control. *The Accounting Review*, October, 766-777.
- Dunk, Alan S. (1993). The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between budgetary participation and Slack. *The Accounting Review*, No. 68, 400-410.
- Dunk, Alan S. dan Hector Perera. (1996). The Incidence of Budgetary Slack: A Field Study of Exploration. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, No. 10 (5), 649-664.
- Ghozali, Imam. (2005). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*, Edisi 3. Semarang: BP-UNDIP.
- Govindarajan. V. (1986). Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitude and Performance: Universalistic and Contingency Perspectives. *Decision Science*, No. 17, 496-516.
- Gujarati, Damodar. (2003). *Basic Econometric*. New York: McGraw-Hill. Hair, Jr., Joseph F., Rolph E. Anderson, Ronald L. Tatham dan William C. Black. 1998.
- Multivariate Data Analysis*. New Jersey: Prentice-Hall. Hariadi. (1992). *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: BPFE.
- Hilton, Ronald W. (1997). *Managerial Accounting*, 4th Edition. New York: Irwin, McGraw Hill Companies.
- Indriantoro. (2000). An Empirical Study of Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables of The Effect of Participative Budgeting On Job Performance and Job Satisfaction. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, Volume 15, No. 1 Januari, 97-114.
- Licata, M., Strawser R. dan Welker R.A. (1986). Note on Participation in Budgeting and Locus of Control. *The Accounting Review*, January, 112-117.
- Magner, Nace. (2003). Overview of Budgetary Participation. <http://www.wku.edu/~magner>
- Moore, Walter B.; Peter J. Poznanski dan Richard Kelsey. (2000). A Path Analytic Model Of Municipal Budgetary Slack Behavior. *Proceedings of The American Business and Behavioral Sciences*, No. 7 (1), 29-43.
- Schoonhoven, C. B. (1981). Problem with Contingency Theory: Testing Assumptions Hidden within the language of Contingency "Theory". *Administrative Science*, Vol. 26: 349-377..
- Yuhertiiana, Indrawati. (2004). Kapasitas Individu dalam Dimensi Budaya, Keberadaan Tekanan Sosial dan Keterkaitannya dengan Budgetary Slack (Kajian Perilaku Eksekutif dalam Proses Perencanaan Anggaran di Jawa Timur. *Kumpulan Materi Simposium Nasional Akuntansi VII, Denpasar, Bali*, 525-546.