

## Apakah Kecerdasan Spiritual Penting? Model Moderasi atas Determinan *Budgetary Slack* pada Pemerintah Daerah

Roby Aditiya<sup>a\*</sup>, Arifuddin Mannan<sup>b</sup>, Rahmawati<sup>c</sup>

<sup>a</sup> Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar, [robby.aditiya@uin-alauddin.ac.id](mailto:robby.aditiya@uin-alauddin.ac.id)

<sup>b</sup> Universitas Hasanuddin, [arifuddin.mannan@gmail.com](mailto:arifuddin.mannan@gmail.com)

<sup>c</sup> Universitas Hasanuddin, [rahmawatihs@unhas.ac.id](mailto:rahmawatihs@unhas.ac.id)

\*Corresponding Author: [robby.aditiya@uin-alauddin.ac.id](mailto:robby.aditiya@uin-alauddin.ac.id)

### INFO ARTIKEL

#### Keywords:

*Budgetary Slack; Information Asymmetry; Budget Participation; Budget Goal Clarity; Spiritual Quotient; Public Sector Budgeting.*

#### Kata Kunci:

*Budgetary Slack; Asimetri Informasi; Partisipasi Anggaran; Kejelasan Sasaran Anggaran; Spiritual Quotient; Penganggaran Sektor Publik.*

### ABSTRACT

*This study examines the determinants of budgetary slack in the public sector in Indonesia, focusing on information asymmetry, budget participation, and budget target clarity, as well as testing the role of spiritual quotient (SQ) as a moderating variable. The study was conducted at the Gowa District SKPD (Regional Work Unit) involving 41 respondents selected using purposive sampling. Data collection was conducted through questionnaires and analyzed using multiple linear regression and Moderated Regression Analysis (MRA). The results show that information asymmetry increases budgetary slack, while budget participation and clarity of budget targets can reduce it. In addition, SQ is proven to weaken the influence of information asymmetry and strengthen the influence of budget participation and clarity of objectives on budgetary slack. These findings expand agency theory through the role of ethical values in suppressing opportunistic behavior, and reinforce goal setting theory by showing that participation and clarity of objectives will be more effective when supported by individual moral orientation. Practically, this study emphasizes the importance of information transparency, ethical culture, and performance-based budgeting to improve accountability and minimize dysfunctional behavior in local government budgeting.*

### ABSTRAK

Penelitian ini mengkaji determinan *budgetary slack* pada sektor publik di Indonesia, dengan fokus pada asimetri informasi, partisipasi anggaran, dan kejelasan sasaran anggaran, serta menguji peran *spiritual quotient* (SQ) sebagai variabel moderasi. Penelitian dilakukan pada SKPD Kabupaten Gowa dengan melibatkan 41 responden yang dipilih menggunakan *purposive sampling*. Pengumpulan data dilakukan melalui kuesioner dan

dianalisis menggunakan regresi linear berganda dan Moderated Regression Analysis (MRA). Hasil menunjukkan bahwa asimetri informasi meningkatkan *budgetary slack*, sedangkan partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran mampu menurunkannya. Selain itu, SQ terbukti memperlemah pengaruh asimetri informasi dan memperkuat pengaruh partisipasi anggaran serta kejelasan sasaran terhadap *budgetary slack*. Temuan ini memperluas *agency theory* melalui peran nilai etis dalam menekan perilaku oportunistik, serta memperkuat *goal setting theory* dengan menunjukkan bahwa partisipasi dan kejelasan tujuan akan lebih efektif apabila didukung oleh orientasi moral individu. Secara praktis, penelitian ini menegaskan pentingnya transparansi informasi, budaya etika, dan penganggaran berbasis kinerja untuk meningkatkan akuntabilitas serta meminimalkan perilaku disfungsional pada penganggaran pemerintah daerah.

---

## PENDAHULUAN

Anggaran publik memiliki kedudukan strategis dalam tata kelola pemerintahan sebagai instrumen utama perencanaan, koordinasi, dan pengendalian sumber daya yang dikelola oleh negara untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat. Pemerintah daerah dituntut untuk mengelola anggaran secara efektif dan efisien agar tujuan pembangunan dapat tercapai serta akuntabilitas publik terjaga (Broadbent & Guthrie, 2008; Chong et al., 2021; Ramlall & Grobbelaar, 2024). Dalam perspektif tata kelola yang baik, anggaran bukan sekadar dokumen administratif, melainkan representasi kontrak sosial antara pemerintah sebagai agen dan masyarakat sebagai prinsipal yang berhak memperoleh transparansi serta pertanggungjawaban yang kredibel.

Meskipun demikian, dinamika birokrasi sektor publik menunjukkan bahwa proses penganggaran masih rentan terhadap perilaku disfungsional, salah satunya adalah *budgetary slack*. Fenomena ini terjadi ketika pelaksana anggaran secara sengaja menetapkan target kinerja di bawah kemampuan riil atau mengestimasi biaya lebih tinggi untuk mempermudah pencapaian anggaran (Chong et al., 2021; Irmawati, 2024; Mogues & Olofinbiyi, 2020). Praktik *budgetary slack* dapat mendorong pemborosan anggaran, menurunkan kualitas layanan publik, serta memperlemah mekanisme akuntabilitas dan kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah (Irmawati, 2024; Lhutfi, 2025). Oleh karena itu, identifikasi faktor penyebab *budgetary slack* dalam sektor publik menjadi penting untuk diteliti.

Berbagai studi mengemukakan bahwa *budgetary slack* dipengaruhi oleh kondisi struktur informasi dan partisipasi dalam proses anggaran. Pertama, asimetri informasi antara atasan dan bawahan memungkinkan bawahan memanfaatkan informasi internal yang lebih unggul untuk melakukan manipulasi anggaran (Fanani & Saudale, 2019; Zhang et al., 2017). Kedua, tingkat partisipasi anggaran yang tidak terkontrol

memberikan ruang tawar bagi penyusun anggaran untuk menetapkan target yang menguntungkan kepentingannya (Affandi et al., 2022, 2022; Widanaputra & Mimba, 2014). Ketiga, kejelasan sasaran anggaran yang rendah meningkatkan peluang *budgetary slack* akibat ketidakpastian tujuan, lemahnya pemantauan, serta kurangnya tanggung jawab kinerja (Hutama & Yudianto, 2019).

Berdasarkan kondisi tersebut, penelitian ini mengangkat pertanyaan: bagaimana pengaruh asimetri informasi, partisipasi anggaran, dan kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack*, serta bagaimana spiritual quotient memoderasi hubungan tersebut dalam proses penyusunan anggaran pemerintah daerah? Penelitian ini bertujuan menganalisis faktor determinan *budgetary slack* dan mengevaluasi efektivitas *spiritual quotient* sebagai variabel moderasi yang memperkuat perilaku etis aparatur.

Penelitian ini berkontribusi pada penguatan *agency theory* dan *goal setting theory* dalam ranah sektor publik, khususnya dengan memasukkan dimensi spiritual dalam menjelaskan perilaku penganggaran. Secara praktis, hasil penelitian ini diharapkan memberikan rekomendasi kebijakan bagi pemerintah daerah terkait mekanisme penguatan integritas dan pengendalian perilaku *budgetary slack* melalui pengembangan nilai-nilai spiritual aparatur dalam sistem penganggaran pemerintah daerah.

## KAJIAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

### *Agency Theory*

*Agency Theory* merupakan landasan teoritis utama yang menjelaskan hubungan antara prinsipal (masyarakat) dan agen (birokrasi pemerintah) dimana terdapat perbedaan kepentingan dan ketidakseimbangan informasi (Jensen & Meckling, 1976). Kondisi ini memungkinkan agen bertindak oportunistik seperti menciptakan *budgetary slack* untuk mengamankan kepentingan pribadi atau kelompoknya (Dunk, 1993). Asimetri informasi menjadi faktor esensial dalam memperbesar peluang slack karena bawahan yang memiliki informasi lebih dapat menyusun anggaran yang memberikan ruang longgar bagi pencapaian target tanpa diketahui atasan (Eisenhardt, 1989; Panda & Leepsa, 2017). SQ berfungsi sebagai pengendali internal yang mengurangi peluang perilaku oportunistik dalam *Agency Theory*. Individu dengan SQ tinggi lebih menghargai transparansi dan integritas, mengurangi potensi manipulasi anggaran.

### *Goal Setting Theory*

*Goal Setting Theory* menekankan bahwa sasaran yang jelas, spesifik, dan terukur akan meningkatkan motivasi dan akuntabilitas kinerja (Locke & Latham, 2002). Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat memperkuat komitmen terhadap tujuan

namun juga dapat menimbulkan perilaku *self-interest* apabila pengawasan lemah. Kejelasan sasaran anggaran diperlukan untuk memastikan setiap unit memahami tanggung jawab dan indikator keberhasilan sehingga peluang *slack* dapat diminimalisasi (Pebrianti & Aziza, 2019). SQ memperkuat efektivitas *Goal Setting Theory* dengan meningkatkan kesadaran etis terhadap tanggung jawab dalam pencapaian tujuan anggaran. SQ memperkuat komitmen terhadap tujuan dan mengurangi *budgetary slack*.

### ***Budgetary Slack* dalam Penganggaran**

Konsep *budgetary slack* didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang secara sengaja mengajukan target kinerja lebih rendah atau estimasi biaya lebih tinggi untuk mempermudah realisasi anggaran (Lhutfi, 2025; Lukka, 1988). Praktik *slack* dipandang sebagai bentuk perilaku disfungsional dalam penganggaran yang berdampak pada inefisiensi pemanfaatan sumber daya, menurunnya akuntabilitas publik, serta berkurangnya kualitas pelayanan publik (Lhutfi, 2025). Dalam konteks sektor publik, *budgetary slack* tidak hanya menimbulkan pemborosan anggaran tetapi juga menghambat pencapaian tujuan pembangunan daerah serta memperlemah legitimasi pemerintah di mata Masyarakat (Mogues & Olofinbiyi, 2020). Fenomena *slack* pada pemerintah daerah di Indonesia masih kerap ditemukan akibat lemahnya system pengendalian internal dan adanya perilaku *opportunistic budgeting* yang memanfaatkan celah birokrasi. Oleh karena itu, penelitian terkait determinan *budgetary slack* menjadi penting untuk memastikan bahwa anggaran publik disusun secara objektif dan mencerminkan kebutuhan riil organisasi yang berorientasi pada pelayanan masyarakat.

### **Asimetri Informasi**

Asimetri informasi merupakan salah satu faktor krusial yang mendorong munculnya *budgetary slack*. Dalam proses penyusunan anggaran, bawahan sering kali memiliki pengetahuan yang lebih mendalam mengenai kondisi operasional dibandingkan atasan, sehingga memungkinkan mereka memanfaatkan keunggulan informasi tersebut untuk menetapkan target anggaran yang menguntungkan dirinya (Aprila & Hidayani, 2012; Jensen & Meckling, 1976). Hal ini terjadi ketika informasi tidak terdistribusi secara seimbang, agen memiliki peluang untuk mengubah estimasi biaya atau pendapatan secara manipulatif sehingga anggaran menjadi kurang mencerminkan realitas organisasi. Hal ini menciptakan ruang longgar dan memberi kesempatan bagi perilaku oportunistik untuk memperoleh keuntungan pribadi seperti beban kerja lebih ringan atau pencapaian target yang mudah.

Van Helden et al. (2025) juga menunjukkan bahwa semakin besar asimetri informasi antara atasan dan bawahan, semakin tinggi kecenderungan munculnya *slack*

akibat lemahnya mekanisme pengendalian yang mampu mendeteksi manipulasi anggaran. Dengan demikian, keberadaan asimetri informasi memperkuat logika oportunistik dalam *agency theory* bahwa agen akan bertindak sesuai kepentingannya ketika terdapat peluang dan minim pengawasan. Berdasarkan argumen teoritis dan temuan empiris tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis bahwa:

**H1: Asimetri informasi berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.**

### **Partisipasi Anggaran**

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran dipandang sebagai instrumen manajerial yang dapat meningkatkan rasa memiliki, motivasi, dan komitmen pegawai terhadap tujuan organisasi (Locke & Latham, 2002). Ketika pegawai turut serta menentukan target anggaran, mereka akan lebih memahami tanggung jawab kinerja serta terdorong untuk mencapai hasil yang optimal. Dengan demikian, partisipasi anggaran diyakini mampu menekan kemungkinan terjadinya *budgetary slack* karena adanya transparansi dalam pengambilan keputusan dan akuntabilitas yang lebih kuat terhadap kesepakatan yang dibuat (Hutama & Yudianto, 2019).

Namun demikian, beberapa penelitian mencatat bahwa partisipasi anggaran juga dapat menimbulkan peluang negosiasi kepentingan pribadi, terutama jika struktur pengawasan masih lemah (Affandi et al., 2022; Irfan et al., 2016). Dalam kondisi tersebut, pegawai dapat menggunakan partisipasi sebagai alat untuk menetapkan target yang mudah dicapai, sehingga memperbesar potensi *slack*. Oleh karena itu, arah hubungan antara partisipasi anggaran dan *budgetary slack* bersifat kontekstual sesuai kualitas tata kelola dan mekanisme pengawasan organisasi. Meski demikian, sebagian besar literatur menyimpulkan bahwa partisipasi anggaran cenderung menekan *budgetary slack* ketika nilai akuntabilitas dan integritas organisasi terjaga. Berdasarkan argumen tersebut, maka dirumuskan hipotesis kedua yaitu:

**H2: Partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*.**

### **Kejelasan Sasaran Anggaran**

Kejelasan sasaran anggaran berhubungan dengan sejauh mana tujuan yang ditetapkan dalam anggaran dapat dipahami secara spesifik, terukur, dan dapat dicapai oleh para pelaksana anggaran (Locke & Latham, 2002). Kejelasan sasaran anggaran memastikan setiap unit memahami target kinerja dan indikator keberhasilan sehingga dapat meningkatkan koordinasi dan pemantauan pelaksanaan anggaran (Pebrianti & Aziza, 2019). Dengan tujuan yang jelas, pegawai akan lebih bertanggung jawab atas kinerja mereka dan berupaya mencapai hasil yang sesuai dengan target.

Alawia et al. (2021) serta Utama dan Yudianto (2019) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dapat mengurangi ruang interpretasi yang berlebihan terhadap target anggaran, sehingga mempersempit peluang terjadinya *budgetary slack*.

Ketika tujuan anggaran disusun secara jelas, aparaturnya tidak dapat dengan mudah menetapkan target yang rendah atau menggelembungkan biaya. Oleh karena itu, semakin tinggi kejelasan sasaran anggaran maka semakin rendah kecenderungan munculnya *budgetary slack*. Dengan demikian, dirumuskan hipotesis ketiga bahwa:

**H3: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*.**

### ***Spiritual Quotient* dalam Perilaku Etis Aparatur Pemerintahan**

*Spiritual quotient* (kecerdasan spiritual) merupakan dimensi kecerdasan yang berfokus pada nilai, makna, dan tujuan hidup seseorang, serta kemampuan untuk bertindak berdasarkan prinsip moral yang luhur dalam berbagai situasi, termasuk dalam konteks organisasi (Abdillah et al., 2023; Anwar & Osman-Gani, 2015). Dalam sektor publik, *Spiritual quotient* memegang peran penting karena aparaturnya pemerintah tidak hanya dituntut untuk memenuhi target anggaran, tetapi juga menjaga integritas dan amanah masyarakat. Menurut (Abdullah et al., 2023), kecerdasan spiritual dapat menekan tindakan disfungsi dalam organisasi melalui peningkatan kesadaran etika dan pertanggungjawaban moral individu terhadap dampak dari setiap keputusan yang diambil. Oleh karena itu, kecerdasan spiritual dipandang sebagai faktor psikologis yang mampu menjadi filter bagi individu ketika menghadapi kesempatan untuk bertindak oportunistik dalam proses penganggaran.

Dalam kondisi asimetri informasi yang tinggi, agen memiliki peluang besar untuk memanipulasi anggaran karena atasan tidak memiliki informasi yang setara. Namun, individu dengan kecerdasan spiritual tinggi cenderung menjunjung amanah dan menolak pemanfaatan informasi untuk keuntungan pribadi (Abdillah et al., 2023). Hal ini sejalan dengan konsep *agency theory* yang mengasumsikan agen cenderung memanfaatkan peluang, tetapi kecerdasan spiritual dapat menjadi mekanisme internal yang mengubah perilaku tersebut menuju orientasi moral yang lebih kuat. Dengan demikian, kecerdasan spiritual diperkirakan dapat melemahkan pengaruh positif asimetri informasi terhadap *budgetary slack*.

**H4: *Spiritual quotient* memoderasi hubungan antara asimetri informasi dan *budgetary slack*.**

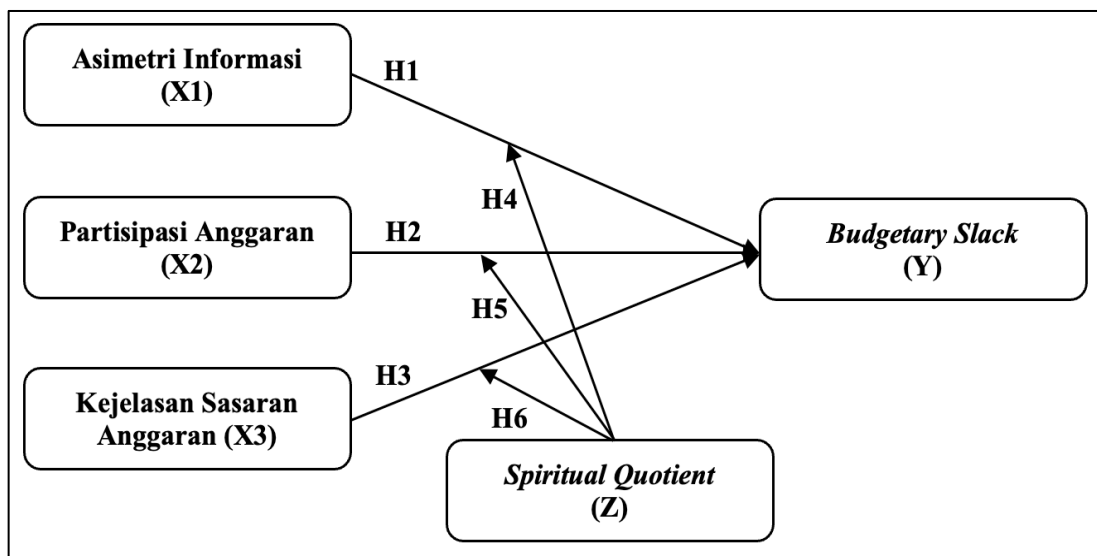
Selain itu, partisipasi dalam penganggaran memberikan ruang bagi individu untuk menentukan target serta menyuarakan kebutuhan unit kerja. Dalam perspektif *goal setting theory*, partisipasi yang sehat dapat meningkatkan komitmen terhadap tujuan organisasi (Locke & Latham, 2002; Widanaputra & Mimba, 2014). Namun, partisipasi juga berpotensi mengarah pada kepentingan pribadi jika tidak diarahkan oleh nilai etis yang kuat (Hutama & Yudianto, 2019). Pegawai dengan kecerdasan spiritual tinggi cenderung memanfaatkan partisipasi sebagai sarana kontribusi yang bertanggung jawab, bukan sebagai peluang untuk mempermudah pencapaian target

melalui slack. Oleh karena itu, spiritual quotient berperan memperkuat pengaruh negatif partisipasi anggaran terhadap budgetary slack.

**H5: *Spiritual quotient* memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan budgetary slack.**

Kejelasan sasaran anggaran juga memberikan arahan terukur dan spesifik yang dapat mempersempit peluang munculnya *budgetary slack* (Alawia et al., 2021; Utama & Yudianto, 2019; Pebrianti & Aziza, 2019). Namun, apabila individu memiliki kecerdasan spiritual yang rendah, mereka mungkin tetap mencari celah untuk memanipulasi tujuan meskipun sasaran sudah jelas. Sebaliknya, individu dengan kecerdasan spiritual tinggi akan melihat kejelasan sasaran sebagai bagian dari amanah publik yang harus dijaga sehingga memaksimalkan upaya pencapaian target secara jujur dan akuntabel. Kecerdasan spiritual dengan demikian memperkuat efektivitas kejelasan sasaran anggaran dalam menekan *budgetary slack*.

**H6: *Spiritual quotient* memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dan budgetary slack.**



**Gambar 1.** Kerangka Teoritis

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan jenis penelitian eksplanatori karena berupaya menjelaskan hubungan kausal antara variabel independen dan variabel dependen serta menguji pengaruh variabel moderasi dalam konteks penyusunan anggaran sektor publik (Smith, 2022). Metode ini dipilih untuk memperoleh hasil analisis yang objektif dan terukur mengenai determinan budgetary slack dalam organisasi pemerintahan.

Penelitian dilakukan pada perangkat Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah Daerah Kabupaten Gowa yang memiliki keterlibatan langsung dalam proses penyusunan anggaran. Populasi penelitian terdiri dari seluruh pegawai yang terlibat dalam penyusunan anggaran pada masing-masing SKPD Pemerintah Kabupaten Gowa. Teknik pengambilan sampel menggunakan purposive sampling dengan kriteria: (1) pegawai yang terlibat dalam penyusunan anggaran minimal satu tahun terakhir, serta (2) memiliki pemahaman terhadap proses perencanaan dan pengendalian anggaran. Jumlah sampel dalam penelitian adalah 41 responden yang dianggap telah memenuhi kebutuhan data untuk analisis regresi linear berganda.

Data yang digunakan merupakan data primer yang diperoleh melalui kuesioner dengan skala Likert lima poin, yaitu 1 jika sangat tidak setuju hingga 5 jika sangat setuju. Instrumen penelitian disusun berdasarkan indikator variabel dari penelitian terdahulu yang telah teruji validitas dan reliabilitasnya, dengan penyesuaian dalam konteks pemerintah daerah di Indonesia.

Definisi operasional dan indikator utama setiap variabel dapat dilihat pada Tabel 1 berikut ini.

**Tabel 1.** Operasionalisasi Variabel

| Variabel                        | Indikator Utama                                                                                                                     | Referensi                                                             |
|---------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|
| Budgetary Slack (Y)             | Standar produktivitas, Kepastian realisasi, Kontrol pengeluaran, Tuntutan anggara, Target anggaran, Realisasi anggaran.             | (Irmawati, 2024; Lhutfi, 2025; Maryati & Hendrawan, 2020)             |
| Asimetri Informasi (X1)         | Informasi memadai, Kualitas informasi, Keunggulan informasi aktivitas, Keunggulan informasi kinerja, Informasi teknis lebih unggul. | (Aprila & Hidayani, 2012; Irfan et al., 2016; Ngo et al., 2017)       |
| Partisipasi Anggaran (X2)       | Keterlibatan penyusunan, Pengaruh terhadap anggaran, Kontribusi anggaran, Peran dalam Keputusan, Diskusi anggaran.                  | (Affandi et al., 2022; Irfan et al., 2016; Maryati & Hendrawan, 2020) |
| Kejelasan Sasaran Anggaran (X3) | Sasaran kinerja, Standar kinerja, Batas waktu, Prioritas tujuan, Koordinasi sasaran.                                                | (Alawia et al., 2021; Utama & Yudianto, 2019; Ngo et al., 2017)       |
| Spiritual Quotient (Z)          | Transendensi diri, Kesadaran spiritual, Makna sakral dalam aktivitas, Pemecahan masalah spiritual, Perilaku luhur.                  | (Abdullah et al., 2023; Anwar & Osman-Gani, 2015; King et al., 2009)  |

Sumber: Diolah oleh peneliti, 2025

Teknik analisis data menggunakan regresi linear berganda untuk menguji pengaruh langsung variabel independen terhadap *budgetary slack*. Untuk menguji peran *spiritual quotient* sebagai variabel moderasi, digunakan Moderated Regression

Analysis (MRA) dengan menambahkan interaksi antara variabel independen dan variabel moderasi dalam model regresi. Pengujian validitas dan reliabilitas instrumen dilakukan sebelumnya, disertai uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, multikolinearitas, dan heteroskedastisitas untuk memastikan validitas dan kualitas data. Seluruh analisis statistik diolah dengan perangkat lunak SPSS. Model regresi yang digunakan dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Model 1: } Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \varepsilon$$

$$\text{Model 2: } Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 Z + \beta_5 X_1 Z + \beta_6 X_2 Z + \beta_7 X_3 Z + \varepsilon$$

Dimana Y adalah *budgetary slack*, X1 adalah asimetri informasi, X2 adalah partisipasi anggaran, X3 adalah kejelasan sasaran anggaran, Z adalah *spiritual quotient*,  $\beta$  adalah koefisien regresi,  $\alpha$  adalah konstanta, dan  $\varepsilon$  adalah error.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### HASIL ANALISIS

Responden dalam penelitian ini merupakan pegawai pada SKPD Pemerintah Kabupaten Gowa yang memiliki keterlibatan langsung dalam penyusunan anggaran. Berdasarkan karakteristik demografis, sebagian besar responden berada pada rentang usia produktif dengan pengalaman kerja lebih dari tiga tahun dalam bidang perencanaan anggaran. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa para responden memiliki kompetensi, pengalaman, serta pemahaman yang relevan mengenai proses dan kebijakan penganggaran di lingkungan pemerintah daerah. Dengan demikian, data yang diperoleh diyakini mencerminkan kondisi aktual dan kredibel dalam menggambarkan fenomena *budgetary slack* pada pemerintah daerah di Indonesia.

Uji validitas dan reliabilitas yang dilakukan sebelum analisis utama menunjukkan bahwa seluruh instrumen penelitian memenuhi standar kelayakan. Tabel 2 menunjukkan bahwa seluruh instrumen penelitian memiliki nilai korelasi item-total di atas 0,30 yang berarti setiap butir pernyataan dinyatakan layak dan mampu mengukur konstruk variabelnya secara akurat. Rentang korelasi yang relatif kuat ini mengindikasikan bahwa semua item telah berfungsi dengan baik dalam merepresentasikan fenomena penelitian.

**Tabel 2.** Hasil Uji Validitas Instrumen

| Variabel                   | Jumlah Item | Rentang Korelasi Item-Total | Keterangan |
|----------------------------|-------------|-----------------------------|------------|
| Budgetary Slack            | 6           | 0,837 - 0,920               | Valid      |
| Asimetri Informasi         | 5           | 0,728 - 0,883               | Valid      |
| Partisipasi Anggaran       | 5           | 0,838 - 0,908               | Valid      |
| Kejelasan Sasaran Anggaran | 5           | 0,660 - 0,817               | Valid      |
| Spiritual Quotient         | 5           | 0,746 - 0,885               | Valid      |

Sumber: Olah data SPSS, 2025

Selain itu, nilai Cronbach's Alpha pada Tabel 3 menunjukkan bahwa semuanya

di atas 0,70 pada tiap variabel yang berarti bahwa instrumen bersifat konsisten dan reliabel. Dengan demikian, seluruh item kuesioner memenuhi persyaratan untuk digunakan sebagai dasar dalam pengujian hipotesis.

**Tabel 3.** Hasil Uji Reliabilitas Instrumen

| Variabel                   | Cronbach's Alpha | Keterangan |
|----------------------------|------------------|------------|
| Budgetary Slack            | 0,890            | Reliabel   |
| Asimetri Informasi         | 0,843            | Reliabel   |
| Partisipasi Anggaran       | 0,922            | Reliabel   |
| Kejelasan Sasaran Anggaran | 0,791            | Reliabel   |
| Spiritual Quotient         | 0,943            | Reliabel   |

Sumber: Olah data SPSS, 2025

Pengujian asumsi klasik yaitu uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi juga dilakukan untuk memastikan bahwa model regresi memenuhi syarat analisis statistik inferensial. Hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa data berdistribusi normal, tidak terdapat multikolinearitas antar variabel independen, dan model bebas dari heteroskedastisitas. Temuan tersebut mengonfirmasi bahwa model regresi linear berganda yang digunakan dalam penelitian ini telah memenuhi asumsi dasar sehingga layak untuk digunakan dalam analisis selanjutnya.

Hasil pengujian regresi linear berganda yang disajikan pada Tabel 4 menunjukkan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack* dengan koefisien sebesar 0.935 dan tingkat signifikansi di bawah 0.05. Temuan ini menguatkan perspektif *agency theory* yang menyatakan bahwa perbedaan informasi antara prinsipal dan agen dapat memicu perilaku oportunistik yang berorientasi pada kepentingan pribadi. Sebaliknya, partisipasi anggaran memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap *budgetary slack* dengan koefisien -0.428 dan tingkat signifikansi di bawah 0.05, yang menunjukkan bahwa keterlibatan pegawai dalam penyusunan anggaran mampu menekan terjadinya *slack* melalui peningkatan komitmen, transparansi, dan rasa memiliki terhadap target anggaran. Kejelasan sasaran anggaran juga berpengaruh negatif signifikan terhadap *budgetary slack* dengan koefisien -0.509 dan tingkat signifikansi di bawah 0.05, menegaskan bahwa pemahaman yang jelas terhadap tujuan, tolok ukur kinerja, dan indikator keberhasilan mampu mempersempit peluang terjadinya manipulasi anggaran. Model regresi ini memiliki nilai Adjusted R<sup>2</sup> sebesar 0.530 yang berarti bahwa 53,00% variasi *budgetary slack* dijelaskan oleh ketiga variabel independen dalam model.

**Tabel 4.** Hasil Uji Regresi Linear Berganda

| Variabel                                             | Koefisien ( $\beta$ ) | Sig.  | Keterangan  |
|------------------------------------------------------|-----------------------|-------|-------------|
| Asimetri Informasi                                   | 0.935                 | 0,000 | H1 diterima |
| Partisipasi Anggaran                                 | -0.428                | 0,013 | H2 diterima |
| Kejelasan Sasaran Anggaran                           | -0.509                | 0,016 | H3 diterima |
| Asimetri Informasi dengan Spiritual Quotient         | -0,350                | 0,005 | H4 diterima |
| Partisipasi Anggaran dengan Spiritual Quotient       | 0,288                 | 0,001 | H5 diterima |
| Kejelasan Sasaran Anggaran dengan Spiritual Quotient | 0,115                 | 0,019 | H6 diterima |

Sumber: Olah data SPSS, 2025

Pengujian hipotesis moderasi menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA) sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 4 juga menegaskan bahwa *spiritual quotient* berpengaruh dalam memperlemah ataupun memperkuat hubungan antar variabel. Interaksi antara asimetri informasi dan spiritual quotient (X1Z) menunjukkan pengaruh yang signifikan dengan arah negatif koefisien -0,350 ( $p < 0.05$ ), yang berarti *spiritual quotient* mampu menekan perilaku oportunistik saat pegawai memiliki informasi lebih. Interaksi antara partisipasi anggaran dan *spiritual quotient* (X2Z) menghasilkan pengaruh positif dengan koefisien 0,288 ( $p < 0.05$ ), sehingga keikutsertaan pegawai dalam penyusunan anggaran yang didasari nilai etis akan semakin mengurangi kecenderungan slack. Interaksi antara kejelasan sasaran anggaran dan spiritual quotient (X3Z) juga berpengaruh positif dengan koefisien 0,115 ( $p < 0.05$ ), menunjukkan bahwa nilai spiritual mendorong pegawai untuk memaknai tujuan anggaran secara amanah dan bertanggung jawab. Model regresi moderasi ini memiliki Adjusted  $R^2$  sebesar 0.667, yang berarti kontribusi model meningkat signifikan setelah memasukkan variabel spiritual quotient sebagai moderator.

## PEMBAHASAN

### Pengaruh Asimetri Informasi terhadap *Budgetary Slack*

Pengaruh positif asimetri informasi terhadap *budgetary slack* mengonfirmasi asumsi *agency theory* yang menyatakan bahwa ketika agen memiliki informasi lebih banyak dibandingkan prinsipal, peluang perilaku oportunistik akan meningkat karena agen berusaha memaksimalkan kepentingan pribadi (Aprila & Hidayani, 2012; Jensen & Meckling, 1976). Kondisi ini relevan dalam birokrasi pemerintah daerah yang memiliki kompleksitas struktur dan alur informasi hierarkis sehingga memungkinkan bawahan menahan informasi untuk menetapkan target anggaran yang menguntungkan dirinya (Dezoort et al., 2020). Temuan ini juga sejalan dengan penelitian Mogues & Olofinbiyi (2020), Van Helden et al. (2025) dan Irfan et al. (2016) yang menunjukkan bahwa ketimpangan informasi dalam proses penganggaran meningkatkan risiko

manipulasi dalam penyusunan estimasi pendapatan dan biaya. Oleh karena itu, semakin besar jarak informasi antara atasan dan bawahan, semakin tinggi kecenderungan aparatur untuk mengembangkan ruang kelonggaran dalam target anggaran.

### **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack***

Partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*, yang menunjukkan bahwa pelibatan pegawai dalam proses perencanaan dapat meningkatkan rasa tanggung jawab terhadap capaian anggaran. Hal ini mendukung perspektif *goal setting theory* yang menekankan bahwa sasaran yang disepakati bersama akan menumbuhkan komitmen dan motivasi untuk mencapainya (Locke & Latham, 2002). Ketika aparatur diberikan ruang untuk menyampaikan aspirasi dan kontribusinya, mereka akan cenderung menjaga integritas target kinerja sesuai amanah publik (Irfan et al., 2016). Hasil ini konsisten dengan penelitian Lhutfi (2025) yang menemukan bahwa partisipasi mendorong efektivitas pengendalian internal dan mengurangi dorongan untuk memanfaatkan kesempatan menciptakan slack. Dengan demikian, partisipasi yang sehat berfungsi sebagai mekanisme tata kelola yang mendorong transparansi dan akuntabilitas dalam penganggaran daerah.

### **Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap *Budgetary Slack***

Kejelasan sasaran anggaran juga terbukti berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*, yang menegaskan bahwa tujuan kinerja yang spesifik dan terukur dapat membatasi ruang interpretasi individu dalam menentukan target anggaran. Berdasarkan *goal setting theory*, sasaran yang jelas membantu pegawai mengetahui standar keberhasilan, batasan anggaran, serta konsekuensi dari pencapaian target (Locke & Latham, 2002). Ketika arah dan tolok ukur kinerja terdefinisi dengan baik, aparatur tidak dapat dengan mudah menetapkan target yang terlalu rendah atau menggelembungkan estimasi biaya untuk menghindari tekanan pencapaian kinerja (Alawia et al., 2021). Penelitian ini sejalan dengan Utama & Yudianto (2019) dan Locke & Latham (2002) yang menegaskan bahwa kejelasan tujuan memperkuat disiplin anggaran dan meminimalkan *slack*. Dengan demikian, peningkatan kualitas perencanaan kinerja menjadi aspek fundamental dalam tata kelola anggaran publik yang berupaya mendorong efektivitas dan efisiensi penggunaan sumber daya.

### **Peran Spiritual Quotient sebagai Kendali Etis dalam Penganggaran**

Peran *spiritual quotient* (kecerdasan spiritual) sebagai moderator memberikan kontribusi teoritis penting karena menunjukkan bahwa perilaku penganggaran tidak hanya dipengaruhi oleh faktor struktural, tetapi juga oleh nilai etis personal yang melekat pada pegawai pemerintah. Kecerdasan spiritual berfungsi sebagai

pengendalian internal yang mendorong individu untuk bertindak sesuai prinsip integritas, kejujuran, dan pertanggungjawaban moral (Abdullah et al., 2023). Temuan penelitian menunjukkan bahwa *spiritual quotient* mampu melemahkan pengaruh asimetri informasi terhadap *budgetary slack*. Artinya, meskipun pegawai memiliki informasi yang lebih tinggi dibandingkan atasan, mereka dengan tingkat *spiritual quotient* tinggi cenderung tidak memanfaatkan keunggulan tersebut untuk tujuan pribadi. Hal ini mendukung penelitian Anwar & Osman-Gani (2015) yang menemukan bahwa individu dengan spiritualitas tinggi lebih berorientasi pada kepentingan publik dan menjaga amanah dalam pengelolaan anggaran. Dengan demikian, *spiritual quotient* berfungsi sebagai pembatas moral terhadap praktek opportunistic budgeting berbasis informasi.

Selain itu, *spiritual quotient* juga memperkuat pengaruh positif partisipasi individu terhadap *budgetary slack*. Ketika partisipasi dalam penganggaran dimaknai sebagai tanggung jawab etis untuk berkontribusi bagi pelayanan publik, maka pegawai akan menjaga agar target kinerja tidak direayasa demi kepentingan pribadi (Abdillah et al., 2023; Van Helden et al., 2025). Temuan ini menegaskan bahwa efektivitas partisipasi dalam mencegah *budgetary slack* tidak hanya bergantung pada desain sistem, tetapi juga pada kualitas nilai moral individu dalam organisasi. Sejalan dengan itu, *spiritual quotient* juga memperkuat pengaruh positif kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack*. Ketika tujuan dan indikator kinerja dipahami sebagai amanah yang memiliki dimensi ibadah bagi sebagian aparatur, maka mereka akan menghindari praktik manipulasi dalam penyusunan anggaran (Abdullah et al., 2023; Aprila & Hidayani, 2012). Penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa integrasi dimensi spiritual dalam pengendalian anggaran berpotensi meningkatkan akuntabilitas publik secara signifikan.

Hasil penelitian ini mempertegas bahwa pengendalian *budgetary slack* memerlukan kombinasi antara struktur tata kelola yang kuat dan internalisasi nilai spiritual dalam pelaksanaan tugas pemerintahan. Dengan demikian, pembangunan sistem akuntabilitas yang efektif harus diikuti dengan pembentukan karakter aparatur yang berlandaskan integritas, kejujuran, dan orientasi pelayanan publik yang berkelanjutan.

## **SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

Penelitian ini menegaskan bahwa *budgetary slack* masih menjadi tantangan dalam pengelolaan anggaran sektor publik, khususnya di pemerintah daerah Indonesia. Asimetri informasi terbukti meningkatkan peluang terjadinya *budgetary slack*, sementara partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran dapat mengurangi slack dengan meningkatkan komitmen dan pemahaman terhadap tujuan organisasi, sesuai dengan *goal setting theory*. Penelitian ini juga menunjukkan bahwa *spiritual*

*quotient (SQ)* berperan sebagai kendali etis yang memperlemah perilaku oportunistik dan memperkuat efektivitas kontrol anggaran. Untuk penerapan praktis, pemerintah daerah perlu mengintegrasikan SQ dalam pelatihan dan pembinaan aparatur agar mereka memiliki orientasi moral yang kuat dalam proses penganggaran, memastikan bahwa setiap keputusan anggaran dilakukan dengan integritas dan tanggung jawab. Selain itu, transparansi informasi, memperluas partisipasi pegawai, dan memperjelas target kinerja juga sangat penting untuk mencapai penganggaran yang lebih akuntabel dan berorientasi pada pelayanan publik.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdillah, M. M., Hastuti, T., Soedjono, & Handini, H. (2023). The Influence of Intellectual Intelligence, Emotional Intelligence, and Spiritual Intelligence on Employee Ethical Behavior. *Journal of Management Research and Studies*, 1(2), 312–325. <https://doi.org/10.61665/jmrs.v1i2.47>
- Abdullah, M. W., Hanafie, H., & Bayan, A. Y. M. (2023). Internal governance and fraud prevention system: The potentiality of the spiritual quotient. *Journal of Governance and Regulation*, 12(4), 50–59. <https://doi.org/10.22495/jgrv12i4art5>
- Affandi, M. A., Marijan, K., & Windyastuti, D. (2022). Participatory Budgeting in Indonesia: From the Policy Innovation to the Democracy Innovation. *The Journal of Society and Media*, 6(2), 527–565. <https://doi.org/10.26740/jsm.v6n2.p527-565>
- Alawia, M. T., Rahman, A. F., & Prastiwi, A. (2021). The effect of budgetary goal clarity and budget evaluation on performance accountability of local government. *International Journal of Research in Business and Social Science* (2147- 4478), 10(4), 520–524. <https://doi.org/10.20525/ijrbs.v10i4.1241>
- Anwar, Md. A., & Osman-Gani, Aa. M. (2015). The effects of spiritual intelligence and its dimensions on organizational citizenship behaviour. *Journal of Industrial Engineering and Management*, 8(4), 1162–1178. <https://doi.org/10.3926/jiem.1451>
- Aprila, N., & Hidayani, S. (2012). The Effect of Budgetary Participation, Asymmetry Information, Budget Emphasis and Commitment Organization to Budgetary Slack at SKPD Governmental of Bengkulu City. *Proceeding The 13th Malaysia Indonesia Conference on Economic, Managemen and Accounting*, 617–628.
- Broadbent, J., & Guthrie, J. (2008). Public Sector to Public Services: 20 Years of “Contextual” Accounting Research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(2), 129–169. <https://doi.org/10.1108/09513570810854383>

- Chong, V. K., Leong, M. K. C., & Woodliff, D. R. (2021). *The Effect of Accountability Pressure and Perceived Levels of Honesty on Budgetary Slack Creation* (pp. 1–28). <https://doi.org/10.1108/S1475-148820200000024001>
- Dunk, A. S. (1993). The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation between Budgetary Participation. In *Source: The Accounting Review* (Vol. 68, Issue 2, pp. 400–410). <https://doi.org/10.2307/248408>
- Eisenhardt, K. M. (1989). Agency Theory: An Assessment and Review. *Academy of Management Review*, 14(1). <https://doi.org/10.5465/amr.1989.4279003>
- Fanani, Z., & Saudale, G. E. K. (2019). Influence of Information Asymmetry and Self-Efficacy on Budgetary Slack: An Experimental Study. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 20(2), 62–72. <https://doi.org/10.9744/jak.20.2.62-72>
- Hutama, R. S., & Yudianto, I. (2019). The Influence of Budget Participation, Budget Goals Clarity and Internal Control Systems Implementation on Local Government Performance. *Journal of Accounting Auditing and Business*, 2(2), 58–76. <https://doi.org/10.24198/jaab.v2i2.22640>
- Irfan, Muh., Santoso, B., & Effendi, L. (2016). Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasional sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Dan Investasi*, 17(2), 158–175. <https://doi.org/10.18196/jai.2016.0052.158-175>
- Irmawati, L. (2024). Determinan Budgetary Slack Pada Satuan Perangkat Daerah Kabupaten Banyuwangi. *Analisa: Jurnal Manajemen Dan Akuntansi*, 12(2), 13–23. <https://doi.org/10.62734/analisa.v12i2.610>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Corporate Governance: Values, Ethics and Leadership*, 3(4), 305–360. <https://doi.org/10.4159/9780674274051-006>
- King, D. B., DeCicco, T. L., & Trent University. (2009). A Viable Model and Self-Report Measure of Spiritual Intelligence. *International Journal of Transpersonal Studies*, 28(1), 68–85. <https://doi.org/10.24972/ijts.2009.28.1.68>
- Lhutfi, I. (2025). Determinants Of Budgetary Slack: The Influence Of Budget Preparer Behaviour In Local Government. *Jurnal Pendidikan Akuntansi Indonesia*, 23(2), 1–9.
- Locke, E. A., & Latham, G. P. (2002). Building a practically useful theory of goal setting and task motivation: A 35-year odyssey. *American Psychologist*, 57(9), 705–717. <https://doi.org/10.1037/0003-066X.57.9.705>
- Lukka, K. (1988). Budgetary biasing in organizations: Theoretical framework and empirical evidence. *Accounting, Organizations and Society*, 13(3), 281–301. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(88\)90005-0](https://doi.org/10.1016/0361-3682(88)90005-0)

- Maryati, S., & Hendrawan, R. (2020). Budgetary Slack: Information Asymmetry and Emphasis of Budgetary as Moderating Effect. *Akuntabilitas*, 14(2), 243–252.
- Mogues, T., & Olofinbiyi, T. (2020). Budgetary influence under information asymmetries: Evidence from Nigeria's subnational agricultural investments. *World Development*, 129, 104902. <https://doi.org/10.1016/j.worlddev.2020.104902>
- Ngo, Q.-H., Doan, T.-N.-N., & Huynh, T.-N. (2017). A Study on Managers' Creation of Budgetary Slack in Emerging Economies: The Case of Vietnam. *Asian Journal of Accounting Research*, 2(2), 15–28. <https://doi.org/10.1108/AJAR-2017-02-02-B003>
- Panda, B., & Leepsa, N. M. (2017). Agency theory: Review of theory and evidence on problems and perspectives. *Indian Journal of Corporate Governance*, 10(1). <https://doi.org/10.1177/0974686217701467>
- Pebrianti, S., & Aziza, N. (2019). Effect of Clarity of Budget Objectives, Accounting Control, Reporting Systems, Compliance with Regulation on Performance Accountability of Government Agencies. *Proceedings of the 1st Aceh Global Conference (AGC 2018)*. Proceedings of the 1st Aceh Global Conference (AGC 2018), Banda Aceh, Indonesia. <https://doi.org/10.2991/agc-18.2019.62>
- Ramlall, R., & Grobbelaar, S. (2024). Deficiencies in the traditional budgeting process cause the negative behaviour of budgetary slacking. *South African Journal of Business Management*, 55(1). <https://doi.org/10.4102/sajbm.v55i1.4348>
- Smith, M. (2022). *Research methods in accounting* (Sixth edition). SAGE.
- Van Helden, J., Budding, T., Guarini, E., & Pattaro, A. F. (2025). Ethics of accounting information manipulation in local government: Opportunism or selfishness? *Journal of Accounting and Public Policy*, 54, 107356. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2025.107356>
- Widanaputra, A. A., & Mimba, N. P. S. H. (2014). The Influence of Participative Budgeting on Budgetary Slack in Composing Local Governments' Budget in Bali Province. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164(August), 391–396. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.093>
- Zhang, Y., Song, X., & Zhao, S. (2017). Evidences from China: Impacts of Information Asymmetry, Budgetary Participation, Emphasis, Procedural Justice, Interactive Justice, Clarity and Difficulty of Budgetary Goals on Subordinate Manager Propensity of Creating Budgetary Slack. *Journal of Computational and Theoretical Nanoscience*, 14(1), 207–220. <https://doi.org/10.1166/jctn.2017.6150>