

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Untuk menjamin kelangsungan operasional, setiap perusahaan selalu berusaha mencapai performa terbaik. Anggaran membantu manajemen dalam perencanaan dan pengendalian serta menjalankan kegiatan operasional perusahaan (Carolina, 2020). Penganggaran melibatkan dua mekanisme penting yaitu persiapan anggaran dan pelaksanaan anggaran (Church et al., 2019). Anggaran bukan hanya alat untuk meramalkan, tetapi diharapkan juga dapat memberikan motivasi, meningkatkan komitmen, serta kinerja pegawai. (Mahardika & Rokhayati, 2021). Anggaran dibuat untuk menunjukkan rencana perusahaan baik jangka pendek maupun jangka Panjang (Fitrisia et al., 2023). Oleh karena itu, proses pembuatan anggaran sangat penting untuk diperhatikan.

Anggaran pada sistem pemerintahan atau sektor publik berisi tujuan dan target organisasi publik yang berfokus pada kesejahteraan Masyarakat (Kadir, 2023). Penyusunan anggaran di pemerintah daerah seharusnya difokuskan untuk mencapai tujuan utama, yaitu meningkatkan kesejahteraan masyarakat, bukan untuk kepentingan individu atau kelompok tertentu. Anggaran juga berfungsi sebagai mekanisme pengendalian, karena dapat dijadikan sebagai pengukur kinerja bagi setiap unit pertanggungjawaban di pemerintah daerah. Hal ini sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 21 Tahun 2004 pasal 7 ayat 1 yang menyatakan

penyusunan anggaran berbasis kinerja dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dengan keluaran dan hasil yang diterapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dan keluaran tersebut. Kota Denpasar adalah salah satu dari beberapa pemerintahan daerah yang menerapkan sistem anggaran berbasis kinerja. Sistem ini menggunakan kinerja sebagai alat untuk mengukur seberapa baik target anggaran telah dicapai dan juga dapat digunakan untuk meningkatkan kinerja agen seperti Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Anggaran yang berfokus pada kinerja biasanya mendorong agen untuk mengurangi anggaran (Ullah, K., & Bagh, 2019).

*Budgetary slack* (senjangan anggaran) adalah selisih antara jumlah anggaran yang diajukan oleh agen dan angka estimasi terbaik dari organisasi. Adanya *budgetary slack* menyebabkan anggaran menjadi lebih mudah dicapai dan penelitian empiris mengasumsikan bahwa keberadaan *budgetary slack* adalah tidak etis dan harus dibatasi (Dunk, 1993). Tanda-tanda potensi *slack* pada suatu anggaran dapat terlihat saat anggaran tersebut diimplementasikan. *Budgetary slack* muncul ketika pendapatan yang diterima melebihi target yang sudah ditetapkan, sementara pengeluaran yang terjadi biasanya berada di bawah target anggaran. Berikut merupakan kemungkinan terjadinya *budgetary slack* pada pemerintah Kota Denpasar sesuai dengan Tabel 1.1 berikut:

Tabel 1. 1  
Anggaran dan Realisasi APBD Pemerintah Kota Denpasar  
Tahun Anggaran 2018-2023 (dalam jutaan rupiah)

Tahun	Anggaran Pendapatan	Realisasi Pendapatan	%	Anggaran Belanja	Realisasi Belanja	%
-------	------------------------	-------------------------	---	---------------------	----------------------	---

Tahun	Anggaran Pendapatan	Realisasi Pendapatan	%	Anggaran Belanja	Realisasi Belanja	%
2018	2.067.764	2.121.040	102,6%	2.167.385,00	1.900.199,00	87,7%
2019	2.188.089	2.193.530	100,2%	2.285.463,00	2.055.142,00	89,9%
2020	1.947.478	1.964.054	100,9%	2.019.054,00	1.722.827,00	85,3%
2021	1.900.322	1.996.440	105,1%	2.204.424,00	1.925.695,00	87,4%
2022	1.988.204	2.106.397	105,9%	2.355.551,00	2.024.804,00	86,0%
2023	2.336.766	2.489.157	106,5%	2.750.130,00	2.323.885,00	84,5%

Sumber: BPKAD Kota Denpasar 2024 (data diolah)

Junjuran & Yulianto (2019) menjelaskan bahwa adanya budgetary slack terjadi ketika pendapatan yang dicatat melebihi target yang ditetapkan dalam anggaran, sedangkan pengeluaran cenderung di bawah target yang direncanakan. Ini terlihat pada Tabel 1.1, yang menunjukkan bahwa pendapatan daerah antara tahun 2018 hingga 2023 selalu melebihi anggaran, sedangkan pengeluaran daerah selalu berada di bawah anggaran yang telah ditentukan, bahkan kurang dari 90%. Penelitian yang dilakukan oleh Young (1985) menunjukkan bahwa budgetary slack adalah tindakan yang dilakukan oleh agen, di mana agen tersebut melakukan overestimasi pada kapasitas produksi dengan memproyeksikan pendapatan yang rendah dan biaya yang tinggi, sehingga dapat menghasilkan penilaian kinerja yang lebih baik.

Salah satu indikasi adanya senjangan anggaran pada sektor publik adalah sumber pendapatan yang berasal dari surplus anggaran atau dikenal dengan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA). Hal ini terjadi karena realisasi pendapatan yang melebihi target yang telah ditentukan atau akibat dari ketidakmampuan dalam mengoptimalkan penggunaan anggaran belanja daerah (Fitrisia et al., 2023). Tabel 1.1 menunjukkan bahwa target dan realisasi APBD Pemerintah Kota Denpasar

terdapat SiLPA. Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah, SiLPA dimanfaatkan untuk, (1) menutupi kekurangan anggaran jika pendapatan yang diterima lebih rendah daripada pengeluaran yang dilakukan, (2) mendukung pelaksanaan kegiatan yang belum selesai yang berhubungan dengan pengeluaran langsung, (3) membiayai kewajiban lain yang belum diselesaikan sampai akhir tahun anggaran.

Penelitian sebelumnya telah banyak dilakukan untuk meneliti hal-hal yang dapat berperan dalam munculnya *budgetary slack*, salah satunya adalah keterlibatan dalam penyusunan anggaran. Penelitian empiris mengenai anggaran masih lebih banyak berfokus pada tahap penentuan tujuan yang mencakup partisipasi dan senjangan anggaran (Ilyas et al., 2021). Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran dipilih sebagai salah satu faktor yang mungkin berpengaruh terhadap munculnya kelonggaran anggaran, karena sesuai dengan pernyataan Hansen dan Mowen (dalam Guntur et al., 2022) yang menyebutkan bahwa keterlibatan dalam penyusunan anggaran dapat menyebabkan masalah yang mungkin, salah satunya adalah timbulnya senjangan anggaran.

Partisipasi dalam proses penganggaran merujuk pada sejauh mana individu terlibat dan dapat mempengaruhi dalam pembentukan dan penyusunan anggaran, baik dalam jangka waktu tertentu maupun tahunan (Fitrisia et al., 2023). Partisipasi dalam penganggaran menciptakan peluang yang lebih besar bagi staf atau manajer anggaran untuk menghasilkan deviasi anggaran, terutama jika mereka memiliki akses lebih banyak terhadap informasi dibandingkan dengan atasan mereka (Bhilawa & Kautsar,

2018). Penganggaran yang melibatkan partisipasi didefinisikan sebagai sebuah proses di mana individu memiliki pengaruh dan berkontribusi dalam penyusunan anggaran (Brownell, 1982). Menurut penelitian yang dilakukan oleh Young (1985), senjangan anggaran dapat terjadi ketika bawahan menyimpan informasi penting selama proses penyusunan anggaran.

Partisipasi dalam proses anggaran menunjukkan bahwa banyak orang terlibat dalam perencanaan anggaran, hal ini tentunya ini berdampak pada penetapan target anggaran dan pentingnya menghargai pencapaian target tersebut. Selain itu, Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 mengenai Pemerintahan Daerah telah mengubah cara penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Hal ini telah meningkatkan partisipasi semua orang, mulai dari kepala daerah hingga unit kerja dinas yang lebih rendah, dalam proses penyusunan anggaran. Dengan peningkatan partisipasi, bawahan cenderung menyusun anggaran dengan cara yang lebih fleksibel agar lebih mudah untuk mencapai tujuan dan menunjukkan kinerja yang baik. (Guntur et al., 2022).

Variabel lainnya yang dapat memengaruhi *budgetary slack* adalah *budget emphasis* (penekanan anggaran). Penekanan anggaran adalah dorongan yang diberikan atasan kepada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah direncanakan dengan baik. Kegagalan untuk mencapai target anggaran dapat menyebabkan sanksi atau hukuman, sedangkan pencapaian target tersebut akan dihargai dengan memberikan pendapatan tambahan kepada bawahan. (Latif et al., 2020). Manajer tingkat menengah hingga rendah dapat diberi penghargaan atau

menilai kinerja mereka berdasarkan pencapaian target anggaran, atau mereka dapat menganggap bahwa penghargaan dan kinerja mereka didasarkan pada target anggaran yang tercapai (Dunk, 1993). Penilaian kinerja berdasarkan target anggaran yang tercapai atau tidak, dapat mendorong bawahan untuk menciptakan *slack* agar meningkatkan target kompensasi pada periode berikutnya (Sulastri & Tri Wardani, 2020).

Menurut Sheng (2019), Terdapat banyak literatur yang membahas kemungkinan terjadinya *budgetary slack*. Mayoritas literatur sebelumnya menyelidiki pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Namun studi empiris ini menghasilkan temuan yang bertentangan. Meskipun terdapat banyak literatur yang mengkaji, fenomena *budgetary slack* ini masih sering terjadi hingga saat ini. Penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran dan *budget emphasis* terhadap *budgetary slack* perlu dikaji kembali karena dari hasil penelitian-penelitian sebelumnya yang menggunakan variable-variabel tersebut masih terdapat hasil yang inkonsisten hingga saat ini.

Beberapa studi sebelumnya telah menyelidiki keterkaitan antara partisipasi dalam anggaran dan adanya *slack* dalam anggaran, dengan hasil yang bervariasi. Penelitian yang dilaksanakan oleh Young (1985), Fanani & Saudale (2019), Junjuna & Yulianto (2019), Guntur et al. (2022), Fatimah et al. (2023), Sopanah et al. (2023), dan Fitriasia et al. (2023) menunjukkan adanya hubungan positif antara partisipasi anggaran dan *budgetary slack*. Hal ini menunjukkan bahwa kemungkinan terjadinya *slack* berkorelasi positif dengan tingkat keterlibatan individu dalam proses

penyusunan anggaran. Seperti yang dijelaskan oleh Fanani & Saudale (2019), kekurangan anggaran dapat menurunkan kepercayaan terhadap anggaran sebagai alat untuk menilai kinerja karena anggaran yang ditetapkan tidak mencerminkan kemampuan sebenarnya dari penyusun anggaran. Penyusun anggaran biasanya mencari cara yang lebih mudah untuk mencapai tujuan mereka, misalnya dengan memperkirakan biaya yang lebih tinggi atau memproyeksikan pendapatan yang lebih rendah. Pendapat ini didukung oleh teori keagenan yang diusulkan oleh Jensen & Meckling (1976) yang menguraikan hubungan kontrak antara prinsipal dan agen. Hubungan ini melibatkan dua atau lebih pihak, baik itu individu, kelompok, atau organisasi. Dalam keadaan seperti ini, prinsipal memberikan agen otoritas untuk membuat anggaran. Dipercaya bahwa agen yang bertanggung jawab atas anggaran lebih cenderung melakukan kesalahan untuk membantu mencapai tujuan anggaran dan menghindari sanksi atau peringatan jika tujuan tersebut tidak tercapai. Sebaliknya, prinsipal dianggap hanya berkonsentrasi pada keuntungan perusahaan (Junjuna & Yulianto, 2019).

Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Wafiroh et al. (2020), dan Bharata et al. (2021), yang menemukan bahwa tingkat partisipasi dalam penganggaran yang tinggi dapat mengurangi munculnya *budgetary slack*. Wafiroh et al. (2020) mencatat bahwa keterlibatan yang aktif dalam pembuatan anggaran dapat secara langsung menurunkan kecenderungan karyawan untuk menciptakan *budgetary slack*. Ini menunjukkan bahwa partisipasi dalam anggaran memiliki peran yang sangat penting dalam mengurangi kemungkinan terjadinya selisih anggaran selama

proses penganggaran. Di sisi lain, penelitian oleh Daumosier et al. (2018) menunjukkan bahwa partisipasi dalam penganggaran dapat bersamaan meningkatkan dan mengurangi munculnya *budgetary slack*. Hal ini berkaitan dengan fungsi pengawasan dalam penyusunan anggaran yang perlu memastikan kesesuaian antara tugas, individu yang terlibat, nilai-nilai yang dianut, serta sistem pembayaran.

Penelitian yang dilakukan oleh Dunk (1993), Onsi (1973), Junjuna & Yulianto (2019), Latif et al. (2020), Sulastri & Tri Wardani (2020), Anggraini et al. (2023) dan Fatimah et al. (2023) menunjukkan bahwa semakin besar tekanan terhadap anggaran, semakin besar pula *slack* yang terdapat dalam anggaran tersebut. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang menggunakan anggaran sebagai pengukur kinerja berusaha untuk meningkatkan hasil dengan membuat anggaran lebih mudah dicapai. Teori keagenan mengatakan bahwa kepentingan pribadi akan mendorong setiap orang. Sementara atasan atau prinsipal berharap sasaran organisasi tercapai dengan optimal, agen berusaha untuk meningkatkan kekayaannya dengan usaha yang minimal. Namun penelitian oleh Putri & Sari (2020) dan Simamora (2020) menunjukkan bahwa penekanan pada anggaran tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap senjangan anggaran.

Jensen dan Meckling menguraikan teori keagenan pada tahun 1976, yang menunjukkan bahwa perbedaan kepentingan menyebabkan konflik dalam hubungan antara agen dan prinsipal. Teori keagenan berbicara tentang kontrak di mana satu atau lebih pihak bertindak sebagai prinsipal dan menunjuk pihak lain sebagai agen untuk melakukan tugas demi kepentingan prinsipal, termasuk memberikan kuasa



pengambilan keputusan. Teori ini menjelaskan alasan mengapa seseorang ingin bertindak dengan cara menciptakan celah. Menurut Sunardi (2019), *moral hazard* terjadi ketika manajemen tidak bertindak sebaik mungkin untuk kepentingan pemilik karena konflik kepentingan. Teori ini muncul sebagai tanggapan terhadap hal ini. Adanya *moral hazard* ini dapat menyebabkan asimetri informasi, di mana agen memiliki lebih banyak informasi tentang perusahaan daripada prinsipal.

Teori keagenan jika dikaitkan dengan topik penelitian menjelaskan bahwa dalam suatu praktik penyusunan anggaran kerap terjadi konflik kepentingan antara agen yaitu penyusun anggaran untuk menunjukkan kinerja yang baik dihadapan walikota selaku prinsipal. Hubungan antara agen dan prinsipal akan menghasilkan situasi di mana kedua pihak memiliki kepentingan yang tidak sama dalam suatu organisasi, terutama organisasi di sektor publik, ketika mereka membuat suatu anggaran (Guntur et al., 2022). Insentif perusahaan sebagai bentuk penghargaan atas kinerja karyawan juga mendorong bawahan untuk meminimalkan anggaran, sehingga dapat dengan mudah mencapai anggaran yang ditargetkan dan mendapatkan lebih banyak insentif (Fanani & Saudale, 2019).

Menurut Anggraini et al. (2023), terdapat dua hal yang memengaruhi perilaku seseorang, yaitu faktor internal yang muncul dari dalam diri mereka sendiri dan faktor eksternal yang berasal dari lingkungan sekitar. Ini berkaitan dengan perilaku dalam menciptakan *budgetary slack*, di mana individu cenderung membuat anggaran yang lebih realistis apabila mereka diberikan kesempatan untuk terlibat dalam proses penyusunan anggaran sebagai bagian dari standar kinerja mereka (Lukka, 1988).

Situasi serupa juga terlihat di sektor publik, di mana anggaran yang dibuat dijadikan dasar untuk menilai kinerja dan digunakan sebagai tolak ukur keberhasilan suatu organisasi. Munculnya celah dalam penyusunan anggaran dapat disebabkan oleh adanya penekanan anggaran (*budget emphasis*). Tekanan pada anggaran adalah pendorong dari atasan kepada pegawai mengenai realisasi anggaran yang telah ditentukan, di mana ketidakberdayaan untuk memenuhi target anggaran dapat mengakibatkan sanksi atau hukuman, dan sebaliknya (Latif et al., 2020). Kesenjangan anggaran yang terpengaruh oleh penekanan anggaran dapat muncul ketika anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya dipakai sebagai patokan untuk mengevaluasi kinerja pegawai, sehingga karyawan cenderung menyusun anggaran yang lebih realistis untuk meningkatkan penilaian kinerjanya.

Temuan penelitian yang tidak konsisten ini mengindikasikan bahwa terdapat faktor lain yang mungkin berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi dalam anggaran dan *slack* anggaran. Diperlukan cara lain untuk menguraikan ketidakpastian di antara beberapa variabel dalam penelitian ini. Perbedaan hasil dari penelitian yang telah dilakukan sebelumnya dapat dijelaskan melalui pendekatan kontingensi (Govindarajan, 1986). Variabel kontingensi dalam penelitian berfungsi untuk mengetahui sejauh mana variabel ini dapat memperkuat atau melemahkan hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Salah satu faktor kontingensi yang berperan sebagai pemoderasi dalam penelitian ini adalah etika religius. Etika religius, sebagai faktor internal, memiliki peran penting dalam membimbing nilai dan norma individu yang berkaitan dengan pengambilan keputusan mengenai anggaran.

Kombinasi antara teori atribusi dan pendekatan kontingensi membantu penelitian ini untuk memahami interaksi rumit dari faktor-faktor yang mungkin memengaruhi praktik pembuatan *budgetary slack* dalam organisasi.

Kecenderungan untuk menciptakan pemborosan anggaran juga bisa berhubungan dengan nilai-nilai religius yang dimiliki seseorang saat merancang anggaran. Terjadinya pemborosan tidak ditentukan oleh satu elemen tunggal, tetapi merupakan hasil dari campuran berbagai elemen, baik internal maupun eksternal (Church et al., 2019). Salah satu faktor internal yang dapat mempengaruhi perilaku individu adalah aspek religiusitas yang ditemukan oleh Prayudi & Dharmawan (2018). Secara sistematis, religiusitas diyakini mampu mempengaruhi nilai-nilai pribadi untuk kemudian berkonsekuensi terhadap penilaian seseorang terhadap derajat perilaku baik dan buruk yang patut dipertanyakan (Prayudi & Dharmawan, 2018).

Faktor etika religius dipilih sebagai variabel pemoderasi dalam penelitian ini karena berbagai faktor. Pertama, kerangka kecurangan psikologis yang dikembangkan oleh Murphy & Dacin (2011) menyatakan bahwa orang yang berada di bawah tekanan atasan dengan mudah melakukan kecurangan sesuai perintah tanpa mempertimbangkan etika dan legalitas tindakannya. Namun, Z. A. Putri & Dwita (2024) menyatakan bahwa orang-orang yang religius lebih cenderung bersikap jujur, memperhatikan tanggung jawab sosial mereka, dan memprioritaskan etika daripada kepentingan pribadi saat membuat keputusan. Kedua, faktor religiusitas menarik minat penelitian di Indonesia karena masyarakatnya sangat terlibat dalam kebiasaan

keagamaan. Indonesia adalah negara dengan banyak orang yang sangat percaya pada keberadaan Tuhan dan peran agama (Z. A. Putri & Dwita, 2024). Penelitian yang dilakukan oleh Prayudi & Dharmawan (2018) menunjukkan bahwa partisipan dengan tingkat religiusitas tinggi dapat menghasilkan kesenjangan anggaran yang lebih kecil dibandingkan dengan partisipan yang memiliki tingkat religiusitas rendah.

Religiusitas sudah mendapat momentum penelitian akuntansi selama dua dekade terakhir dan sejak 2012 menjadi faktor penting dalam studi tentang kualitas pelaporan keuangan (Baatwah et al., 2020). Riset yang melihat religiusitas dalam konteks akuntansi dan ekonomi berpendapat bahwa religiusitas berperan penting dalam membentuk keyakinan, nilai-nilai, dan perilaku individu yang berpengaruh terhadap akuntansi dan ekonomi (Alshehri et al., 2021). Studi mengenai pengaruh tingkat religiusitas terhadap perilaku anggaran masih jarang dilakukan, terutama dalam hal senjangan anggaran. Beberapa penelitian mengindikasikan bahwa orang yang memiliki religiusitas rendah lebih sering mengalami senjangan anggaran dibandingkan dengan mereka yang memiliki religiusitas lebih tinggi (Prayudi & Dharmawan, 2018). Selain itu, ada pandangan bahwa tingkat religiusitas seseorang dapat memengaruhi perilaku etis, di mana individu yang lebih religius cenderung bersikap lebih jujur, memperhatikan tanggung jawab sosial, dan memprioritaskan etika dalam pengambilan keputusan (Aryan Danil Mirza & Khoirunisa, 2021).

Religiusitas dianggap sebagai indikator penting dalam menentukan etika seseorang. Di negara-negara dengan mayoritas penduduk yang religius, pengaruh religiusitas terhadap sikap etis cenderung lebih kuat dibandingkan dengan negara-

negara yang lebih sekuler (Weaver & Agle, 2002). Religiusitas individu memiliki efek yang lebih kuat pada sikap etis di negara-negara yang mayoritas penduduknya lebih religius dan akan lemah di negara-negara yang lebih sekuler atau tidak beragama. Untuk itu, penelitian ini sangat sesuai untuk dilakukan di Indonesia sebagai negara dengan mayoritas penduduknya yang beragama (Z. A. Putri & Dwita, 2024).

Weaver & Agle (2002) menjelaskan bahwa religiusitas dapat mempengaruhi perilaku etis individu, terutama individu dengan religiusitas tinggi cenderung lebih bersikap etis dan membuat mereka menolak untuk berperilaku tidak etis. Selaras dengan itu, Baatwah et al., (2020) menemukan sifat-sifat pribadi juga memiliki hubungan dengan tingkat religiusitas individu. Lebih lanjut, Mirza & Khoirunisa, (2021) meyakini bahwa individu yang memiliki religiusitas tinggi terbukti lebih mampu menghindari terjadinya *budgetary slack*, dibandingkan dengan individu yang memiliki tingkat religiusitas rendah ketika memperoleh tekanan dari atasan dan teman sebaya. Kemudian, Prayudi & Dharmawan (2018) menegaskan bahwa religiusitas mempengaruhi pertimbangan etis individu ketika menciptakan senjangan anggaran.

Fenomena etika religius di Pemerintah Kota Denpasar dapat dikaitkan dengan budaya kerja *Sewakadarma*, khususnya nilai “*Sudharma*” yang menekankan pentingnya aparatur yang beriman dan bertakwa kepada Tuhan Yang Maha Esa, berbudi pekerti luhur, menghargai kerja sebagai kewajiban, serta memandang pekerjaan sebagai persembahan kepada Tuhan. Nilai ini menjadi fondasi etis yang kuat dalam mencegah terjadinya *budgetary slack* di lingkungan pemerintahan.

Aparatur yang menjunjung tinggi prinsip “*Sudharma*” akan memiliki kesadaran bahwa setiap tindakan, termasuk pengelolaan anggaran, merupakan wujud tanggung jawab moral dan spiritual. Mereka cenderung menghindari manipulasi anggaran karena menyadari bahwa perilaku tersebut tidak hanya melanggar etika profesional tetapi juga bertentangan dengan nilai-nilai spiritual yang di anut. Dengan menjadikan pekerjaan sebagai persembahan kepada Tuhan, aparatur di Denpasar lebih fokus pada pelayanan yang tulus kepada masyarakat dan pengelolaan keuangan yang transparan, sehingga risiko kesenjangan anggaran dapat diminimalkan. Budaya kerja ini, jika diterapkan secara konsisten, dapat memperkuat integritas dalam birokrasi dan mendorong terciptanya tata kelola anggaran yang akuntabel.

Berdasarkan penjelasan latar belakang yang telah disampaikan dan adanya inkonsistensi antara hasil studi sebelumnya, maka perlu dilakukan pengujian ulang mengenai pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap adanya *budgetary slack* yang dipengaruhi oleh etika religius. Peneliti melakukan penelitian di Denpasar dikarenakan Kota Denpasar memiliki karakteristik sebagai pusat pemerintahan dan perdagangan yang cukup signifikan di Bali. Senjangan anggaran yang terjadi dalam beberapa tahun terakhir menjadi perhatian penting bagi peneliti karena mencerminkan dinamika ekonomi yang berkembang pesat dan tuntutan pemerintahan yang semakin kompleks. Kota Denpasar sebagai pusat pertumbuhan ekonomi dan pusat administrasi Provinsi Bali memiliki dampak besar pada alokasi anggaran untuk infrastruktur, pelayanan publik, dan sektor-sektor krusial lainnya. Faktor seperti partisipasi dalam penyusunan anggaran, *budget emphasis*, dan etika

religius, menjadi variabel-variabel yang dapat memberikan wawasan mengenai penyebab timbulnya *budgetary slack*. Dengan melibatkan variabel-variabel tersebut, penelitian ini tidak hanya mencoba untuk memahami aspek finansial, tetapi juga mengeksplorasi dimensi social dan budaya yang dapat membentuk kebijakan dan praktik pengelolaan anggaran di Kota Denpasar. Oleh karena itu, penelitian ini diharapkan bisa memberikan kontribusi yang signifikan dalam merancang langkah-langkah yang lebih baik untuk menangani kesenjangan anggaran dan memastikan pertumbuhan ekonomi yang berkelanjutan serta pemerintahan yang efektif.

Keterbaruan dari penelitian ini jika dibandingkan dengan penelitian terdahulu terletak pada penerapan variabel etika religius sebagai variabel moderasi. Penelitian sebelumnya telah meneliti pengaruh *budget emphasis* dan partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*, tetapi tidak banyak penelitian yang mempertimbangkan etika religius dalam hal ini. Salah satu faktor yang menjadi penyebab terjadinya senjangan anggaran adalah etika religius. Orang-orang yang sangat religius biasanya lebih mampu menahan diri dari tindakan yang tidak etis di perusahaan mereka, terutama saat menyusun anggaran (Z. A. Putri & Dwita, 2024). Penelitian ini diharapkan mampu memberikan sudut pandang baru tentang faktor-faktor yang memengaruhi praktik penganggaran dalam organisasi, sekaligus meningkatkan pemahaman yang lebih menyeluruh mengenai dinamika hubungan antar variabel-variabel tersebut. Dengan demikian, studi ini diharapkan dapat memberikan sumbangan yang berarti bagi literatur akademis mengenai pengelolaan keuangan dan perilaku organisasi.

## 1.2 Identifikasi Masalah

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor-faktor perilaku yang berperan dalam proses penganggaran di sektor pemerintahan. Berdasarkan penjelasan yang ada di latar belakang, motivasi yang diperoleh dari peluang penelitian serta aspek inovasi dalam penelitian ini dapat dijelaskan sebagai berikut:

**Pertama**, perlu dilakukan penelitian untuk menganalisa faktor-faktor yang berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Dalam konteks organisasi pemerintah, *budgetary slack* merupakan masalah yang berhubungan dengan perilaku serta etika moral yang dapat merugikan anggaran instansi (Subroto Bambang, Rosidi, 2019) karena menunjukkan pemanfaatan sumber daya yang tidak optimal dan efisien, yang berpotensi mengurangi kualitas layanan kepada masyarakat (Kadir, 2023). *Budgetary slack* mengakibatkan anggaran tidak dapat berperan secara maksimal sebagai alat evaluasi kinerja manajer tingkat bawah, karena anggaran yang dibuat tidak mencerminkan kompetensi nyata dari manajer tersebut. Selain itu, dampak yang lebih signifikan adalah perbedaan anggaran dapat mempengaruhi proses pembuatan anggaran untuk periode yang akan datang (Junjuran & Yulianto, 2019). Dalam kerangka teori keagenan, sering kali muncul konflik kepentingan antara agen, yang bertanggung jawab atas penyusunan anggaran, dan prinsipal, yang dalam hal ini adalah walikota. Agen sering kali berusaha menunjukkan kinerja yang lebih baik demi keuntungan pribadi, yang dapat memicu terjadinya *budgetary slack*.



**Kedua**, studi ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya yang masih menunjukkan adanya bukti ketidakkonsistenan dalam hasil temuan yang telah dijelaskan. Dunk (1993) menyatakan bahwa yang mempengaruhi *budgetary slack* sejatinya bukanlah partisipasi dalam proses penganggaran atau perkiraan, melainkan karakteristik individu yang menyusun anggaran tersebut. Onsi (1973) juga menganjurkan untuk memperhitungkan aspek dari faktor individu dalam munculnya *budgetary slack*. Oleh karena itu, penelitian ini juga memasukkan faktor etika religius sebagai variabel moderasi. Etika religius berdampak pada nilai dan norma individu yang terkait dengan keputusan dalam penganggaran. Kombinasi teori atribusi dan pendekatan kontingensi memungkinkan pemahaman yang lebih mendalam mengenai faktor-faktor internal dan eksternal yang memengaruhi *budgetary slack*.

**Ketiga**, pengembangan dari penelitian ini terletak pada model penelitian yang digunakan yakni dengan menggunakan etika religius sebagai pemoderasi. Di Indonesia, penelitian yang mengangkat isu terutama melihat variable religiusitas dalam konteks anggaran masih belum banyak. Untuk itu, penelitian ini berusaha menindaklanjuti penelitian Z. A. Putri & Dwita (2024), Danil Mirza. BR & Khoirunisa (2021), dan Prayudi & Dharmawan (2018). Penelitian sebelumnya telah mengkaji hubungan langsung antara variable etika religius terhadap senjangan anggaran. Namun dalam penelitian ini akan meneliti bagaimana etika religius memoderasi pengaruh partisipasi anggaran dan *budget emphasis* terhadap terjadinya *budgetary slack*. Dengan demikian motivasi penelitian ini yaitu untuk membangun

dan menguji model baru berdasarkan studi empiris yang dipandu oleh studi teoritis yang sudah ada.

### 1.3 Batasan Masalah

Batasan masalah digunakan untuk mencegah terjadinya penyimpangan atau perluasan dari topik utama pembahasan, sehingga penelitian dapat lebih terarah dan mempermudah proses analisis agar tujuan penelitian dapat tercapai. Adapun batasan-batasan masalah yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian ini dapat dibatasi dengan fokus pada pengaruh partisipasi anggaran dan *budget emphasis* terhadap *budgetary slack* dengan etika religious sebagai pemoderasi.
2. Penelitian ini terbatas pada organisasi pemerintah, dengan fokus pada penyusunan anggaran di tingkat lokal, khususnya dalam lingkup tugas dan tanggung jawab walikota sebagai principal dan pembuat anggaran sebagai agen
3. Batasan masalah juga mencakup aspek populasi dan sampel penelitian, di mana studi ini berfokus pada responden yang terlibat secara langsung dalam proses perencanaan anggaran di wilayah pemerintahan Kota Denpasar.

### 1.4 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang permasalahan tersebut, maka yang menjadi rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*?
2. Apakah *budget emphasis* berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*?
3. Apakah etika religius memperlemah pengaruh antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*?
4. Apakah etika religius memperlemah pengaruh antara *budget emphasis* terhadap *budgetary slack*?

### 1.5 Tujuan Penelitian

Berdasarkan uraian pada permasalahan di atas, tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*.
2. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh *budget emphasis* terhadap *budgetary slack*.
3. Untuk menguji dan menganalisis etika religius dalam memperlemah pengaruh antara partisipasi anggaran pada *budgetary slack*.
4. Untuk menguji dan menganalisis etika religius dalam memperlemah pengaruh antara *budget emphasis* pada *budgetary slack*.

### 1.6 Manfaat Penelitian

#### 1.6.1 Manfaat Teoritis

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada teori keagenan dan teori atribusi. Perspektif dalam teori keagenan membantu menjelaskan mengapa seseorang bisa terdorong untuk melakukan penyimpangan pada anggaran, akibat adanya pertikaian kepentingan antara agen dan prinsipal. Prinsipal akan menugaskan agen melakukan jasa untuk kepentingan prinsipal, namun agen juga memiliki kepentingan pribadi seperti menunjukkan kinerja yang baik dihadapan prinsipal. Tindakan yang dilakukan agen untuk menunjukkan kinerjanya yaitu dengan menyusun target anggaran yang mudah dicapai. Di samping itu, studi ini menyajikan bukti konkret tambahan bagi teori atribusi, yang menggambarkan kebiasaan individu dalam proses penganggaran, baik yang dipengaruhi oleh kekuatan internal maupun kekuatan eksternal.

### **1.6.2 Manfaat Praktis**

#### **1. Bagi Peneliti**

Penelitian ini diharapkan dapat menambah pengetahuan mengenai penggunaan kontrol informal dalam mengurangi terciptanya selisih anggaran ketika menggunakan sistem partisipasi dalam proses penyusunan anggaran.

#### **2. Bagi Pemerintah Kota Denpasar**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan informasi bagi Pemerintah Kota Denpasar mengenai penggunaan kontrol informal seperti persepsi reputasi atasan dan kejujuran bawahan dalam mengurangi terciptanya

senjangan anggaran ketika menggunakan sistem partisipasi dalam proses penyusunan anggaran.

### 3. Bagi Akademisi

Penelitian ini diharapkan mampu menjelaskan tentang etika religius yang berfungsi sebagai pengatur dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan *budgetary slack*, sehingga bisa menjadi rujukan untuk penelitian di masa mendatang.

#### 1.6.3 Kontribusi Kebijakan

Hasil dari penelitian ini diharapkan bisa memberi wawasan yang berguna untuk Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Pemerintah Kota Denpasar, misalnya dalam merancang kebijakan pengendalian internal terkait pelaksanaan anggaran dengan lebih cermat dalam memilih orang-orang yang terlibat dalam proses penganggaran. Lebih jauh, penelitian ini juga diharapkan bisa mendorong peningkatan keterbukaan kepada masyarakat melalui penyampaian laporan keuangan dan informasi lain yang berhubungan dengan SKPD Kota Denpasar.

#### 1.7 Penjelasan Istilah

Terdapat beberapa istilah yang digunakan dalam penjelasan yang dijelaskan dalam penelitian ini, diantaranya:

1. SKPD : Satuan Kerja Perangkat Daerah
2. TAPD : Tim Anggaran Pemerintah Daerah
3. APBD : Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

4. SILPA : Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran
5. PPKD : Pejabat Pengelola Keuangan Daerah
6. BPKAD : Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah

### 1.8 Asumsi Penelitian

Asumsi penelitian atau asumsi dasar dalam studi ini adalah deskripsi dari suatu asumsi, perkiraan, pendapat atau kesimpulan sementara, atau teori sementara yang belum terbukti. Pendapat yang diungkapkan oleh Winarko Surakhman menjelaskan bahwa asumsi dasar atau asumsi merupakan titik awal bagi ide-ide yang kebenarannya diterima oleh peneliti.

Berdasarkan pemahaman tentang asumsi-asumsi yang telah dijelaskan, penelitian ini mengemukakan beberapa anggapan penting. Pertama, keterlibatan dalam proses penyusunan anggaran dan tekanan anggaran diyakini berpengaruh terhadap timbulnya *budgetary slack*. Selain itu, nilai-nilai etika religius juga diharapkan berperan sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dan *budget emphasis* terhadap *budgetary slack*.

### 1.9 Rencana Publikasi

Penelitian ini menargetkan publikasi di jurnal ilmiah yang terakreditasi oleh Sistem Nasional Terindeks (SINTA) dengan tujuan untuk berkontribusi pada perkembangan ilmu pengetahuan, khususnya di Indonesia. Dengan mempublikasikan di jurnal SINTA, penulis dapat berbagi pengetahuan, temuan dan gagasan baru yang

dapat bermanfaat bagi peneliti lain, praktisi atau pembaca yang lebih luas dan beragam.

