

Peran Partisipasi, Skema Kompensasi, dan Kognitif Religiusitas Islam dalam menguatkan Sistem *Budget Control*

Syarifuddin

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YPUP Makassar

Info Artikel

Article history:

Received Sep, 2026

Revised Sep, 2026

Accepted Sep, 2026

Kata Kunci:

Partisipasi, Kompensasi
Berbasis Anggaran, Religiusitas
Islam, Pengendalian Anggaran,
Moderasi Usia

Keywords:

Participation, Budget-Based
Compensation, Islamic
Religiosity, Budgetary Control,
Age Moderation

ABSTRAK

Tujuan - menguji pengaruh partisipatif anggaran, skema kompensasi berbasis anggaran dan kognitif religiusitas terhadap *budget control* dalam menunjang proses penganggaran di Kalla Group Makassar. Design/methodology/approach – Penelitian menggunakan 176 manajer sebagai responden di perusahaan Kalla Group yang tersebar pada 14 provinsi di Indonesia. Analisis data menggunakan teknik PLS SEM. Findings- Hasil menunjukkan bahwa partisipatif anggaran, skema kompensasi berbasis anggaran, dan kognitif religiusitas memiliki pengaruh langsung secara positif terhadap *budget control*. Selain itu, dapat dilihat bahwa faktor umur seseorang memoderasi penuh hubungan skema kompensasi berbasis anggaran terhadap *budget control* secara positif dan signifikan. Sehingga dapat dikatakan bahwa keberadaan variabel tersebut merupakan penguat terhadap meningkatnya sistem *budget control* dalam perusahaan. Practical implications – Penelitian memberikan bukti empiris tentang pengaruh partisipatif anggaran, skema kompensasi berbasis anggaran dan kognitif religiusitas terhadap penguatan sistem *budget control*. Konsep tersebut dapat diterapkan dalam sistem penganggaran pada perusahaan syariah, perbankan syariah, dan maupun perusahaan umum yang mengadopsi nilai-nilai religius dalam bisnisnya. Originality/value – Penelitian memberikan bukti secara empiris bahwa faktor kognitif religiusitas islam dan faktor lingkungan Individu seperti faktor model partisipasi anggaran dan skema berbasis anggaran dapat menguatkan sistem *budget control* dalam menunjang efektivitas sistem penganggaran perusahaan. Sekaligus menjelaskan pengaruh tingkat umur seseorang dalam menguatkan skema kompensasi berbasis anggaran. Secara empirik juga mengklarifikasi perbedaan hasil penelitian terdahulu tentang pengaruh partisipatif *budgeting* dan skema kompensasi terhadap *budget control*.

ABSTRACT

Purpose – To examine the influence of budgetary participation, budget-based compensation schemes, and cognitive religiosity on budget control in support of the budgeting process at Kalla Group Makassar. Design/methodology/approach – The study surveyed 176 managers from Kalla Group across 14 Indonesian provinces. Data analysis was conducted using the PLS-SEM technique. Findings – The results indicate that budgetary participation, budget-based compensation schemes, and cognitive religiosity have a direct, positive influence on budget control. Furthermore, age was found to fully moderate the relationship between budget-based compensation schemes and budget control in a positive and significant manner. Thus, this variable acts as a reinforcing factor for enhancing the company's budget control

system. Practical implications – The study provides empirical evidence regarding the impact of budgetary participation, budget-based compensation schemes, and cognitive religiosity on strengthening budget control systems. These concepts can be applied to budgeting systems in Sharia-compliant companies, Islamic banks, and general enterprises that incorporate religious values into their business operations. Originality/value – The study provides empirical evidence that cognitive Islamic religiosity and individual-level factors—such as budgetary participation models and budget-based schemes—can strengthen budget control systems, thereby supporting the effectiveness of corporate budgeting. It also elucidates the role of age in reinforcing the impact of budget-based compensation schemes. Empirically, the study clarifies conflicting findings from previous research regarding the influence of budgetary participation and compensation schemes on budget control..

This is an open access article under the [CC BY-SA](#) license.



Corresponding Author:

Name: Syarifuddin

Institution: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YPUP Makassar

Email: Syarif070707@gmail.com

1. PENDAHULUAN

Anggaran menurut Arnold dan Artz adalah proses penting untuk mengarahkan kegiatan dan upaya karyawan ke arah tujuan bersama organisasi. Proses tersebut menerjemahkan tujuan, strategi, dan rencana non-keuangan ke dalam proyeksi kuantitatif dari aktivitas organisasi, serta mengintegrasikannya ke dalam bentuk laporan proyeksi keuangan. Menurut Ferdous tujuan penganggaran adalah mengomunikasikan informasi secara andal dan akurat dari berbagai tingkat organisasi untuk digunakan dalam organisasi. Oleh karena itu, diperlukan adanya sistem pengendalian anggaran untuk memastikan tercapainya tujuan organisasi tersebut.

Budget control bertujuan untuk mendukung proses pengendalian rencana dan strategi organisasi supaya tetap berada dalam jalurnya dan memastikan tujuan organisasi tercapai. Sistem *budget control* yang tepat memungkinkan perusahaan untuk meningkatkan sikap manajerial dan kinerja organisasi, serta memberikan informasi yang berguna bagi organisasi dalam pengambilan keputusan dan tindakan.¹ Sistem *budget control* juga mendorong efektivitas dalam perencanaan, memotivasi, alat negosiasi, dan pengendalian organisasi. Namun hal tersebut tidak dapat dicapai jika tidak ada dukungan dari anggota organisasi. Untuk mendapatkan dukungan ini, perhatian harus diberikan kepada sisi persepsi terhadap peran dan dukungan sistem *budget control* tersebut terhadap organisasi.²

Hasil penelitian Abdel-Rahim dan Stevens mengemukakan bahwa kontrol dan pemantauan formal, serta sistem informasi dapat mendorong kejujuran bawahan. Sehingga dapat mengurangi

¹ Ramoutar, Prakash. "Predictive modelling of the factors impacting on budgetary control in institutions of higher learning." (2019); h. 26.

² Lu, Cheng-Tsung. "Relationships among Budgeting Control System, Budgetary Perceptions, and Performance: A Study of Public Hospitals." *African Journal of Business Management*, vol. 5, no. 15, Academic Journals, (2011); h. 6261.

asimetri informasi dan distorsi informasi anggaran.³ Bahkan lebih jauh, Moloi dan Marwala mengusulkan penggunaan *artificial intelegency* untuk mengumpulkan informasi dari berbagai sumber untuk diintegrasikan dalam sistem informasi prinsipal.⁴ Kemampuan mengakses sumber informasi tersebut dianggap signifikan dapat menekan perilaku oportunistik agen.

Yilmaz mengusulkan skema insentif anggaran dan peningkatan efektivitas *budget control*. Efektivitas sistem pengendalian anggaran akan menunjang pencapaian tujuan anggaran. Hasil penelitian Hobson dkk. menunjukkan bahwa insentif keuangan berperan dalam menentukan kerangka moral pengelolaan anggaran dan nilai-nilai pribadi berperan dalam menentukan cara individu merespons kerangka moral tersebut.⁵ Kerangka pikir Hobson tersebut juga didasarkan atas teori keagenan. Berangkat dari asumsi dasar teori keagenan bahwa konflik keagenan dapat dikontrol dengan proses pemantauan dan kompensasi. Hobson menguji skema kompensasi yang digunakan untuk mengontrol agen. Asumsinya skema kompensasi memotivasi upaya karyawan menghasilkan kinerja terbaiknya.

Namun peningkatan mekanisme *budget control* juga sering dikritik dan dihubungkan dengan munculnya *managerial stress* yang dapat memicu *disfunctional behavior*.⁶ Hasil penelitian Damayanti mengusulkan suatu restorasi terhadap model *budget control*, dengan meningkatkan kesadaran dan kejujuran agen secara mandiri.⁷ Norma kejujuran dipandang sebagai faktor penting yang dapat meningkatkan kesadaran dan menekan perilaku oportunistik agen secara mandiri. Oleh karena itu, norma kejujuran dianggap dapat meningkatkan sistem pengendalian anggaran.

Hasil penelitian eksperimen Blay dkk. menegaskan bahwa bawahan yang memiliki preferensi norma kejujuran akan berdampak positif terhadap kejujuran dalam pelaporan partisipatif *budgeting*.⁸ Hal yang sama dikemukakan oleh Chong dan Wang bahwa skema kompensasi berbasis insentif hanya akan memengaruhi manajer yang memiliki tanggungjawab rendah untuk membuat pelaporan salah (*misreporting*). Namun tidak berpengaruh pada manajer yang memiliki tanggungjawab tinggi.⁹ Sehingga dengan kata lain, norma kejujuran adalah faktor internal yang sangat kuat untuk melengkapi *budget control* yang bersifat eksternal. Salah satu faktor penting pendorong perilaku kejujuran dan tanggungjawab yang tinggi adalah religiusitas. Kejujuran dan tanggungjawab merupakan cerminan dari tingkat religiusitas seseorang.¹⁰ Oleh karena itu, penelitian ini berasumsi bahwa tingkat religiusitas seseorang dapat mengontrol perilaku ketidakjujuran dalam menyusun anggarannya. Asumsi tersebut berlandaskan karakteristik orang beriman menurut al-Qur'an sebagai orang yang selalu memelihara kejujuran dan amanah. Sebagaimana dijelaskan dalam QS al-Mu'minun/8;

Kalla Group juga telah menerapkan partisipatif *budgeting*. Selain itu, perusahaan juga telah menerapkan beberapa instrument *budget control* seperti; sistem PBCS, sistem PCDA, ERP Oracle

³ Abdel-Rahim, Heba Y., dan Douglas E. Stevens. "Information system precision and honesty in managerial reporting: A re-examination of information asymmetry effects." *Accounting, Organizations and Society* 64 (2018); h. 31.

⁴ Moloi, Tankiso, dan Tshilidzi Marwala. "The Agency Theory." *Artificial Intelligence in Economics and Finance Theories*. Springer, Cham, (2020); h. 100.

⁵ Hobson, Jessen L., Mark J. Mellon, dan Douglas E. Stevens. "Determinants of moral judgments regarding budgetary slack: An experimental examination of pay scheme and personal values." *Behavioral Research in Accounting* 23.1 (2011); h. 87.

⁶ Nafisatu, Amida Daboh. *Effect of Budget and Budgetary Control on Firms Performance: A Case Study of the East African Portland Cement Company Limited*. Diss. United States International University-Africa, (2018); h. 47-48.

⁷ Damayanti, Ratna Ayu., (2018); h. 85.

⁸ Blay, Allen, Jeremy Douthit, dan Bachman Fulmer III, (2019); h. 8.

⁹ Chong, Vincent K., dan Isabel Z. Wang., (2019); h. 25.

¹⁰ Awuni, Mathias, dan Mohammed Zaidan Tanko. "Organizational Citizenship Behavior and Religiosity at the Workplace." *International Journal of Contemporary Research and Rev*, vol. 10, no. 05, (2019); h. 21501.

system, dan RKMS (*Rumah Kalla Management System*). Sistem PBCS (*planning and budgeting cloud services*) merupakan bagian dari sistem *strategic plan* perusahaan. Penelitian ini mengajukan konsep penguatan sistem *budget control* melalui dorongan faktor partisipasi anggaran, skema kompensasi yang adil berbasis anggaran dan kognitif religiusitas Islam akan meningkatkan efektivitas sistem pengendalian anggaran, sehingga menunjang tercapainya tujuan penganggaran perusahaan sebagai alat control dan perencanaan. Konsep tersebut merepresentasikan pengendalian perilaku secara holistik (La Kasse, 2016). Sistem *kompensasi berbasis anggaran dan partisipasi anggaran* mewakili unsur yang menguatkan sistem *budget control* secara eksternal. Sementara religiusitas individu merupakan unsur yang menguatkan sistem *budget control* secara internal. Berdasarkan latar belakang tersebut, maka penelitian ini akan menguji secara empirik pengaruh partisipatif anggaran, skema kompensasi berbasis anggaran, dan kognitif religiusitas Islam terhadap sistem *budget control* perusahaan.

2. TINJAUAN PUSTAKA

Menurut teori perilaku, model manusia ekonomi yang membentuk fondasi mikro teori keagenan menjadi terlalu sederhana. Oleh karena itu, teori perilaku mengusulkan beberapa modifikasi terhadap model teori keagenan agensi standar. Pertama, modifikasi berkaitan dengan kinerja agen dan motivasi kerja. Teori keagenan kurang menekankan tujuan dan motivasi agen untuk melakukan yang terbaik. Selain itu, teori keagenan mengabaikan kemampuan individu menyelaraskan kepentingan antara agen dan principal. Teori perilaku berpendapat bahwa untuk memaksimalkan kinerja agen maka motivasi intrinsik, tidak boleh diremehkan. Gagasan ini sangat menantang mengingat motivasi intrinsik dan ekstrinsik adalah independen atau adiktif. Sebaliknya berpendapat bahwa imbalan uang sebenarnya dapat menyebabkan pengurangan motivasi intrinsik.

Modifikasi kedua adalah berkaitan dengan risiko dan ketidakpastian. Sebelumnya teori keagenan mengasumsikan agen lebih cenderung menghindari risiko (*risk averse*) dibanding prinsipal. Oleh karena itu, teori perilaku keagenan mengasumsikan sebaliknya, yaitu manajemen puncak atau prinsipal adalah *risk aversion*. Sementara keuntungan dan kerugian dikalkulasi oleh masing-masing agen terkait dengan titik referensi yang ditentukan secara subyektif. Modifikasi berikutnya berkaitan dengan persepsi agen tentang kompensasi yang adil. Apabila agen merasa bahwa kinerja, upaya, dan keterampilan yang diberikannya, telah dihargai secara adil dan memadai. Dan hasil kinerja tersebut tercermin dalam hasil dan imbalan yang diperoleh agen, baik imbalan tersebut berwujud atau tidak berwujud. Agen diasumsikan akan merasa senang dengan pekerjaannya dan termotivasi untuk terus berkontribusi pada tingkat yang sama atau pada tingkat yang lebih tinggi kepada perusahaan. Oleh karena itu, sistem *budget control* harus diperkuat agar manajer berkontribusi efektif terhadap perusahaan.

Kren, L. (2003) mengembangkan konsep *budget control* ke dalam tiga dimensi berdasarkan objek kontrol. Pertama adalah kontrol tindakan khusus. Kedua adalah kontrol hasil. Dan ketiga adalah kontrol personel. Kontrol tindakan khusus meliputi kebijakan manual dan prosedur yang memengaruhi pengambilan keputusan dalam kegiatan. Kontrol hasil diukur dengan dua item yang bertanya tentang sejauh mana rapat direksi mampu meninjau keputusan, dan ragam penjelasan varians anggaran yang memengaruhi pengambilan keputusan manajer. Sementara kontrol personel melibatkan upaya untuk mendorong kontrol individu dan sosial. Kombinasi dua jenis pendekatan perilaku yaitu; kognitif religiusitas Islam, partisipasi anggaran, dan sistem kompensasi berbasis anggaran diyakini akan menguatkan sistem *budget control*.

Berdasarkan konsep tersebut maka penelitian ini memasukkan variabel partisipatif *budgeting*, skema kompensasi berbasis anggaran, dan kognitif religiusitas Islam sebagai variabel independent. Hubungan variabel independent dengan dependen didasarkan pada asumsi teori perilaku keagenan. Tujuannya untuk menguji validitas asumsi teori perilaku keagenan dalam lingkungan religious dan sekaligus mengklarifikasi perbedaan hasil penelitian yang menggunakan teori keagenan. Sementara variabel moderasinya adalah umur karyawan dan tingkat masa kerja

karyawan dengan menggunakan asumsi bahwa umur dan masa kerja karyawan akan semakin meningkatkan loyalitas karyawan kepada perusahaan. Berdasarkan model tersebut, maka disusun 3 hipotesis seperti tercantum pada table 1.

Table 1. Theoretical hypotheses proposed

Hypotesis	Description
H1	Partisipatif budgeting manajerial memiliki pengaruh positif terhadap budget control.
H2	Skema kompensasi berbasis anggaran memiliki pengaruh positif terhadap budget control.
H3	Kognitif religiusitas Islam memiliki pengaruh positif terhadap budget control.

Source: Own Elaboration

3. METODE PENELITIAN

Survei dilakukan kepada seluruh level manajer di wilayah kerja Perusahaan dalam lingkup Kalla Group. Jumlah populasi sebanyak 313 manajer yang tersebar di 14 provinsi di Indonesia. Estimasi minimum sample berdasarkan slovin analysis adalah minimum 176 manajer. Teknik pengambilan sampel menggunakan probability sampling. Survei menggunakan kuesioner yang dibuat melalui google form. Sebelum dilakukan diedarkan, terlebih dahulu dilakukan pilot test terhadap instrument. Instrumen yang digunakan merupakan pengembangan dari beberapa penelitian terdahulu seperti; Onsi, (1973), Milani, (1975), Dunk, (1993), Kren, (2003), Chong and Law, (2016), (Mohd Mahudin et al., (2016), sebagaimana ditunjukkan pada table 2. Proses pilot test menggunakan 50 responden pada beberapa manajer perusahaan yang dipilih. Hasil menunjukkan perlunya beberapa perbaikan redaksi dari kuesioner agar mudah dipahami responden. Selanjutnya dilakukan beberapa perbaikan pada instrument sehingga layak untuk digunakan dalam survei.

Proses survei dilakukan dengan mengedarkan link kuesioner ke responden melalui aplikasi whats up group setiap perusahaan dalam lingkup Kalla Group. Ada 222 manajer yang memberikan tanggapan atas kuesioner. Namun ada 46 responden dikeluarkan karena tidak memenuhi kriteria seperti tidak sesuai dengan kualifikasi pengetahuan dan keseriusan dalam memberi tanggapan. Oleh karenanya dikeluarkan dari sample. Sehingga akhirnya tersisa sebanyak 176 responden dan telah memenuhi minimum sampel yang disyaratkan slovin analysis. Selanjutnya data diolah menggunakan program Warp SEM PLS Versi 6.0. Warp PLS-SEM terdiri dari dua model pengukuran yaitu outer model dan inner model (Sanchez, 2013).

Table 2. Composition of the Research Instrument

No	Variables	Questions used from previous studies	Original scale*
1	Budget Participation	From Milani, (1975) questionnaire, for Budget participation, there are six assertions regarding the budget participation were used and from Onsi, (1973) questionnaire, only three assertion (3 to 4)	Likert 5 points (1 = Strongly disagree and 5 = Strongly agree)
2.	Compensation scheme base on budgeting	From Chong and Law, (2016) questionnaire, for Compensation scheme base on budgeting, there are four assertions regarding the budget participation were used.	Likert 7 points (1 = Strongly disagree and 7 = Strongly agree)
3.	Budget Control	From Kren, (2003) questionnaire, for Control system characteristics, there are ten assertions regarding the budget control were used.	Likert 7 points (1 = Strongly disagree and 7 = Strongly agree)
4.	Islamic Religiosity	From Mohd Mahudin et al., (2016) questionnaire, for Islamic religiosity, there are ten assertions regarding the Islamic religiosity cognitive were used.	Likert 4 points (1 = Strongly disagree and 4 = Strongly agree)

Note: *To avoid differences in weights in the varied Likert scale in each variable, all scales were considered as Five points, thus unifying the categories of the qualitative variables.

Source: Own Elaboration

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Descriptive analysis

Berdasarkan data hasil survey, diketahui bahwa jumlah sampel yang berjenis kelamin pria lebih besar dibanding dengan wanita. Jumlah sampel pria sebesar 158 orang (89,8 %) dan wanita dengan jumlah sebanyak 18 orang (10.2%). Sementara berdasarkan tingkat usia, responden terbanyak berusia antara >31 – 40 sebanyak 74 orang (42%) dan juga berusia >41-50 tahun sebanyak 50 orang (28,4%). Hal tersebut dimaklumi sebab kluster responden adalah para pimpinan unit atau pemegang jabatan di perusahaan.

Sehingga umumnya sudah berada pada level yang matang dan produktif. Pemegang jabatan dengan responden paling banyak adalah section head berjumlah 87 orang (49,4%) dan kedua adalah manajer sebanyak 69 orang (39,2%). Selain itu, apabila ditinjau dari latar belakang pendidikan responden maka yang terbanyak adalah berpendidikan Sarjana/S1 sebanyak 134 orang (76,1%), S2 sebanyak 25 orang (14.2%), dan Diploma 3 sebanyak 17 orang (9,7%). Hal tersebut menunjukkan bahwa responden memiliki kemampuan pendidikan yang mumpuni untuk memahami dengan jelas pertanyaan kuesioner yang diberikan. Lebih lanjut, data tingkat pengabdian paling tinggi pada tingkat masa kerja lebih dari lima tahun. Sebagaimana ditunjukkan bahwa sebanyak 58 orang (33%) telah mengabdikan lebih dari 15 tahun, 11-15 tahun sebanyak 47 orang (26,7%), 6-10 tahun sebanyak 57 orang (32,4%), dan 0-5 tahun sebanyak 14 orang (8%). Sehingga dapat dikatakan bahwa seluruh responden memiliki kapasitas dan pengalaman yang mendukung untuk memahami proses anggaran di perusahaan. Adapun sebaran dari responden hampir meliputi sebagian besar propinsi yang ada di Indonesia. Sebanyak 106 orang (60%) berlokasi di wilayah provinsi Sulawesi Selatan. Terdiri atas 82 orang (46, 6%) berlokasi di kota Makassar dan sisanya 24 orang (13,6%) bertugas pada kabupaten/kota yang lain di Sulawesi selatan. Provinsi lain yang banyak memiliki responden adalah Sulawesi Tengah 13 orang (7%), Gorontalo (7%), Sulawesi Tenggara 7%, Jawa Barat 7 orang (4%), dan Sulawesi Barat 5 orang (3%). Sementara Jakarta dan Papua masing-masing 4 orang (2%). Sebaran responden tersebut tergantung tingkat aktifitas bisnis perusahaan di wilayah tersebut. Sebaran responden tersebut menunjukkan bahwa meskipun perusahaan Kalla Group berkantor pusat di Makassar, namun aktivitas bisnisnya sudah meliputi seluruh provinsi di Indonesia.

Statistik deskriptif konstruk bertujuan untuk mendeskripsikan berdasarkan analisa terhadap nilai minimum, maksimum, rata-rata (mean), dan standar deviasi suatu data. Rentang skala likert yang digunakan adalah skala I (sangat tidak setuju) sampai dengan 5 (sangat setuju). Adapun deskripsi statistik untuk tiap-tiap konstruk dimensi penelitian tersebut tertera pada tabel 3.

Table 3. Descriptive Analysis

No	Variable	Dimention	Likert Scales					Num	Min	Max	Mean	Std. Deviasi
			STS (1)	TS (2)	N (3)	S (4)	SS (5)					
1	<i>Budget participation</i>	<i>Participation</i>	3	25	103	480	269	176	1	5	4.122	0.738
		<i>Contribution</i>	6	31	133	424	286	176	1	5	4.083	0.733
2	<i>Compensation shema</i>	<i>Extrinsic Reward</i>	14	73	240	375	178	176	1	5	3.716	0.903
		<i>Intrinsic Reward</i>	13	30	172	450	215	176	1	5	3.936	0.817
3	<i>Budget control</i>	<i>Specific Action Ctr</i>	0	6	116	525	233	176	2	5	4.119	0.636
		<i>Results Controls</i>	1	7	173	757	294	176	1	5	4.084	0.620
		<i>Personnel Controls</i>	0	1	136	558	185	176	2	5	4.053	0.605
4	<i>Islamic Religiosity Cognition</i>	<i>Iman</i>	0	1	29	218	632	176	2	5	4.683	0.528
		<i>Islam</i>	0	0	15	130	735	176	3	5	4.818	0.427
		<i>Ihsan</i>	4	1	24	203	648	176	1	5	4.693	0.566

Notes: Ctr=controls; STS=strongly disagree; TS=disagree; N=Neutral; S=agree; SS=Strongly agree.
Source: Research data

Variabel mediasi *budget control* dan *kognitif religiusitas* Islam memiliki nilai rata-rata diatas nilai 4 (setuju). Sementara pada variabel dependen yaitu perilaku *budgetary slack* menunjukkan nilai rata-rata berada pada nilai 2 (tidak setuju). Hasil deskripsi statistik tersebut menunjukkan bahwa rata-rata responden memiliki persepsi yang setuju terhadap indikator yang mencerminkan sistem

pengendalian anggaran dan nilai-nilai religiusitas Islam. Sekaligus juga menyatakan tidak setuju dengan sikap dan perilaku yang mencerminkan *budgetary slack*.

4.2 Measurement model

Pengolahan data sendiri dilakukan melalui 2 (dua) tahap yaitu model pengukuran (outer model) dan model struktural (inner mode). Sementara evaluasi outer model terdiri atas 2 (dua) tahap yaitu first order dan second order. Pada tahap first order yang dilakukan adalah evaluasi model pengukuran (outer model). Yaitu melihat hubungan skor loading variabel konstruk dimensi dengan indikatornya.

Secara umum, loading yang lebih besar berarti model pengukuran yang lebih kuat dan lebih dapat diandalkan. Realibilitas indikator dapat diartikan sebagai kuadrat dari pengukuran loading. Sehingga $0,708^2 = 0,50$ (Garson, 2016). Hal tersebut dapat dianggap sebagai bentuk koefisien reliabilitas item untuk model reflektif. Semakin dekat loading ke nilai 1.0, maka semakin dapat diandalkan variable laten tersebut. Sesuai kesepakatan, untuk model reflektif yang pas, nilai loading harus di atas 0,70. Loading sebesar 0,70 adalah tingkat di mana sekitar setengah varian dalam indikator dijelaskan oleh faktornya dan juga tingkat di mana varians yang dijelaskan harus lebih besar dari varian kesalahannya. Pada nilai 0,70 sebagai kriteria pengukuran loading minimum. Sehingga indikator dengan nilai loading dibawah 0,70 harus dihapus. Hal tersebut akan memperbaiki nilai composites reliability.

Table 4. Second Order-Loading Factor Every Indicators

Indicators	Budget participation (X1)	Budget-based compensation scheme (X2)	Cognitive Islamic Religiosity (X3)	Budget Control (Y1)	P-value
X11 Participation	0.926				<0.001
X12 Contribution	0.926				<0.001
X21 Extrinsic reward		0.909			<0.001
X22 Intrinsic reward		0.909			<0.001
X31 Iman			0.920		<0.001
X32 Islam			0.934		<0.001
X33 Ihsan			0.913		<0.001
Y11 Control Specific				0.874	<0.001
Y12 Control Results				0.916	<0.001
Y13 Control Personal				0.893	<0.001

Source: Research Data

Pada pengujian *first order* ada beberapa indicator yang dihapus dari model karena tidak memenuhi minimum *loading* tersebut. Pada budget partisipatif ada dua indicator, skema kompensasi ada satu indicator, budget control satu indicator, dan budgetary slack 2 indikator. Setelah *first order* selesai, maka dilanjutkan dengan pengujian *second order*. Evaluasi *outer model second order* pada dasarnya sama dengan *first order*. Pada evaluasi *outer model second order* konstruk laten dimensi dibuat menjadi *latent score* sebagai indikator konstruk *high order* (Ghozali dan Latan, 2014). Hasil pengujian nilai loading second order ditunjukkan pada table 4.

Ada 2 (dua) kriteria pengujian *outer* model yaitu; uji validitas dan uji realibilitas kuesioner. *Composite reliability* lebih disukai sebagai alat uji validitas konvergen dibanding *cronbach's alpha* dalam model reflektif. Hal tersebut karena *cronbach's alpha* dipandang meremehkan ukuran reliabilitas. *Composite reliability* dipandang menghasilkan model yang memiliki keandalan yang lebih tinggi (Garson, 2016). Nilai *composite reliability* dan *cronbach's alpha* yang disyaratkan adalah $>0,7$ (Sanchez, 2013; Garson, 2016). Pada table 5 dapat dilihat bahwa baik nilai *composite reliability* dan *cronbach's alpha* telah memenuhi syarat. Sehingga dapat dikatakan model telah memenuhi syarat ukuran realibilitas. Nilai *average variances extracted* (AVE) yang disyaratkan adalah $>0,5$. Nilai tersebut berarti bahwa 50% atau lebih dari varians indikator telah diperhitungkan (Sanchez, 2013). Pada tabel 5 dapat dilihat bahwa nilai AVE untuk seluruh konstruk dimensi lebih dari 0,5. Sehingga dapat dikatakan seluruh dimensi telah memenuhi syarat minimum dan memiliki validitas konvergen. Sementara nilai FVIF (*full varians inflation factor*) menunjukkan nilai dibawah 2. Sehingga dapat dikatakan tidak terdapat masalah multikolinearitas dalam model. Aturan umum yang umum adalah bahwa multikolinieritas terjadi ketika faktor inflasi varians (FVIF) koefisien lebih tinggi dari 5,0 (Garson, 2016). Multikolinieritas terjadi ketika dua atau lebih variabel independen saling berhubungan. Multikolinieritas meningkatkan standard deviasi dan membuat uji signifikansi tidak dapat diandalkan.

5. KESIMPULAN

Theoretical implications

Penelitian ini menjelaskan model untuk memitigasi perilaku budgetary slack secara holistik. Hasil kajian penelitian memberikan bukti empiris atas penggunaan variabel religiusitas dalam kerangka cognitive social theory dalam mempengaruhi perilaku individu. Penelitian memberikan bukti secara empiris tentang faktor kognitif religiusitas dan faktor lingkungan Individu yaitu budget control dapat memitigasi perilaku budgetary slack. Hasil penelitian secara empirik juga mengklarifikasi perbedaan hasil penelitian terdahulu tentang pengaruh partisipatif budgeting dan skema kompensasi terhadap perilaku budgetary slack. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipatif budgeting dan skema kompensasi berpengaruh negatif terhadap perilaku budgetary slack.

Penelitian ini juga mengklarifikasi hubungan variabel yang belum pernah diteliti sebelumnya. Seperti hubungan pengaruh positif partisipatif budgeting dan skema kompensasi terhadap kognitif religiusitas. Penelitian ini sekaligus melihat kognitif religiusitas merupakan faktor yang penting untuk dikembangkan dalam penelitian-penelitian akuntansi keperilakuan selanjutnya.

Practical implications

Perilaku *budgetary slack* dalam proses penganggaran menciptakan inefisiensi dan efektivitas pengelolaan sumber daya, serta pengukuran kinerja yang menipu. Oleh karena itu, implementasi pendekatan holistic dengan menggabungkan pengembangan religiusitas individu dan budget control dalam sistem perusahaan diyakini dapat mengurangi perilaku tersebut secara signifikan. Hal tersebut sesuai dengan hasil penelitian yang menunjukkan bahwa kedua variabel tersebut dapat menurunkan perilaku tersebut (*block variable*). Pendekatan ini dapat diterapkan pada insitusi syariah perbankan syariah, dan institusi lain yang mengadopsi nilai-nilai religius Islam dalam bisnisnya.

Limitations and/or future research studies

Terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini. Pertama, tingkat kekuatan prediksi model penelitian ini sebesar 26% atau masuk kategori *moderate*. Hal tersebut berarti baru 26% faktor yang dijelaskan dalam model. Sehingga masih perlu penelitian lebih lanjut untuk mengetahui faktor-faktor lain yang mempengaruhi perilaku *budgetary slack*. Kedua, sampel diambil dari kelompok perusahaan swasta yang kental dengan nilai-nilai Islam. Sehingga perlu ada penelitian lebih lanjut jika pendekatan holistic tersebut digunakan pada perusahaan umum.

DAFTAR PUSTAKA

- Adnan, S. M., & Sulaiman, M. (2006). Religion, Religiosity and Slack Creation: Some Empirical Evidence. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 1(1), 49–66.
- Ahmed, H. Z., Khan, N. U. A., & Ahmad, Z. (2016). The concept of Performance measurement system in Islam. *AL-ADWA*, 45(31), 101–116.
- Amin, S. (2019). Eksistensi Kajian Tauhid dalam Keilmuan Ushuluddin. *Majalah Ilmu Pengetahuan Dan Pemikiran Keagamaan Tajdid*, 22(1), 71–83.
- Awuni, M., & Tanko, M. Z. (2019). Organizational Citizenship Behavior and Religiosity at the Workplace. *International Journal of Contemporary Research and Rev*, 10(05), 21501–21514.
- Blay, A., Douthit, J., & Fulmer III, B. (2019). Why don't people lie? Negative affect intensity and preferences for honesty in budgetary reporting. *Management Accounting Research*, 42, 56–65.
- Brink, A. G., Green, K. B., & Kearney, L. W. (2018). *An Investigation of Monitoring Frequency and Slack Allowance on Reporting Honesty*.
- Cardinaels, E., Dierynck, B., & Zhang, X. (2019). Managing Identities in Multi-Level Organizations: The Joint Effect of Social Distance and Social Value Orientation on Budget Reporting. *Available at SSRN 2481352*.
- Chong, V. K., & Law, M. B. C. (2016). The effect of a budget-based incentive compensation scheme on job performance. *Journal of Accounting & Organizational Change*.
- Chong, V. K., & Strauss, R. (2017). Participative budgeting: The effects of budget emphasis, information asymmetry and procedural justice on slack—Additional evidence. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 12(1), 181–220.
- Dunk, A. S. (1993). The effect of budget emphasis and information asymmetry on the relation between budgetary participation and slack. *Accounting Review*, 400–410.
- Etemadi, H., & Sirghani, S. (2016). The effect of the budget slack creation and budget internal control by managers on maximization of utility function in budgetary participation. *International Journal of Finance & Managerial Accounting*, 1(2), 37–49.
- Ferdous, L. T. (2019). Behavioral Implications of Budget Preparation: A Review and Future Research Context. *International Journal of Accounting & Finance Review*, 4(1), 24–28.
- Fridayanti, F. (2015). Religiusitas, Spiritualitas Dalam Kajian Psikologi dan Urgensi Perumusan Religiusitas Islam. *Psymphatic: Jurnal Ilmiah Psikologi*, 2(2), 199–208.
- Garson, G. D. (2016). *Partial least squares. Regression and structural equation models*. Statistical Publishing Associates.
- Ghozali, I., & Latan, H. (2014). PARTIAL LEAST SQUARES konsep, metode dan Aplikasi menggunakan program WarpPLS 4.0. *Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro*.
- Hatane, D. . and G. S. and J. T. and S. E. (2018). Linking Budgetary Participation to Budgetary Slack: An Indonesia Perspective. *International Journal of Engineering & Technology*, 7(4.38), 837. <https://doi.org/10.14419/ijet.v7i4.38.2755>
- Hobson, J. L., Mellon, M. J., & Stevens, D. E. (2011). Determinants of moral judgments regarding budgetary slack: An experimental examination of pay scheme and personal values. *Behavioral Research in Accounting*, 23(1), 87–107.
- Holdcroft, B. B. (2006). What is religiosity. *Catholic Education: A Journal of Inquiry and Practice*, 10(1).
- Kepramareni, P., Pramesti, I. G. A. A., & Widiasih, S. (2019). Effect of Participative Budgeting on Budgetary Slack With Asymmetry Information, Leadership Style and Organizational Commitment as Moderation Variables. *International Journal of Applied Science and Sustainable Development (IJASSD)*, 1(1), 1–9.
- Klein, L., Beuren, I. M., & Dal Vesco, D. (2019). Effects of the management control system in unethical behaviors. *RAUSP Management Journal*.
- Kren, L. (2003). Effects of uncertainty, participation, and control system monitoring on the propensity to create budget slack and actual budget slack created. *Advances in Management Accounting*, 11, 143–168.
- La Kasse, S., & Damayanti, R. A. (2016). Strategi Cost Reduction Dalam Nilai-Nilai Korporasi Perusahaan. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 7(1), 91–100.
- Maiga, A. S., & Jacobs, F. (2007). Budget participation's influence on budget slack: The role of fairness perceptions, trust and goal commitment. *Journal of Applied Management Accounting Research*, 5(1), 39–58.
- Milani, K. (1975). The relationship of participation in budget-setting to industrial supervisor performance and attitudes: a field study. *The Accounting Review*, 50(2), 274–284.
- Mitnick, B. M. (2019). Origin of the theory of agency: an account by one of the theory's originators. *Available at SSRN 1020378*.

- Mohd Mahudin, N. D., Noor, N. M., Dzulkifli, M. A., & Janon, N. S. (2016). Religiosity among Muslims: A scale development and validation study. *Makara Hubs-Asia*, 20(2), 109–121.
- Munandar, A., Shauki, E. R., & Diyanty, V. (2019). The Role of Pay Scheme and Ethics Level for Decreasing Budgetary Slack: Experiment Setting. *Asia Pacific Business and Economics Conference (APBEC 2018)*.
- Nafisatu, A. D. (2018). *Effect of Budget and Budgetary Control on Firms Performance: A Case Study of the East African Portland Cement Company Limited*. United States International University-Africa.
- Nasution, D. A. D. (n.d.). *Effect of Budgetary Participation on the Budgetary Slack with Information Asymmetry, Environmental Uncertainty, and Budget Emphasis as Variables Moderation*.
- Onsi, M. (1973). Factor analysis of behavioral variables affecting budgetary slack. *The Accounting Review*, 48(3), 535–548.
- Prayudi, M. A., & Dharmawan, N. A. S. (2018). Does the Level of Religiosity Determine Budgetary Slacks Behavior as the Result of Superior's Pressure? *Journal of Economics, Business, and Government Challenges*, 1(2), 103–115.
- Ramdeen, C., Taylor, M., & Lee, S. (2019). The Tendency of Hotel Rooms Division Managers to Create Budgetary Slack. *Journal of Hospitality Financial Management*, 27(2), 4.
- Rifqi, R. A., Subekti, I., & Rahman, A. F. (2017). The Effect of Budget Participation to Budgetary Slack with External Pressure as Moderating Variable. *Journal of Accounting and Business Education*, 2(1), 178–201.
- Rossello, D. (2012). Hobbes and the Wolf-Man: Melancholy and Animality in Modern Sovereignty. *New Literary History*, 43(2), 255–279.
- Sampouw, C. E. (2018). Experimental Study: The Influence of Pay Scheme and Personal Value to Budgetary Slack. *Management (JAM)*, 16(4).
- Sanchez, G. (2013). *PLS path modeling with R*. Berkeley: Trowchez Editions, 383, 2013.
- Santhi, L. G. M. W., Suprasto, H. B., & Ratnadi, N. M. D. (2019). *The Effect of Budgeting Participation on Budgetary Slack with Religious Ethics as a Moderating Variable*.
- Shujun, S. (2019). Literature Review on the Budget Slack. 2019 3rd International Conference on Education, Management Science and Economics (ICEMSE 2019).
- Simmons, S. (2015). *The effects of rollover options and interpersonal trust on budgetary slack*.
- Wood, R., & Bandura, A. (1989). Social cognitive theory of organizational management. *Academy of Management Review*, 14(3), 361–384.