EMAS: Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Bisnis
Volume 7 Nomor 11, November (2026): 1315-1329
E-ISSN 2774-3020
DOI: https://doi.org/10.36733/emas.v7i11.15198

PARTISIPASI ANGGARAN DAN KECENDERUNGAN MENCIPTAKAN *BUDGETARY SLACK*: SIMULASI MODEL MEDIASI KEPEMILIKAN PSIKOLOGIS BERORIENTASI PROMOSI DAN MODERASI IKLIM ETIS

Erin Taula Amara[1*], Ni Made Arnanda Sari[2], Nur Safitri[3], Muhammad Fadil Suhali[4]

[1,2,3,4]Program Studi Manajemen, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Y.A.I, DKI Jakarta, Indonesia
*Korespondensi: erintaulaamara@gmail.com

ABSTRAK

Ketidakkonsistenan hubungan partisipasi anggaran dengan kecenderungan menciptakan budgetary slack menuntut pemodelan mekanisme psikologis dan kondisi etis secara terpadu. Studi ini bertujuan mendemonstrasikan prosedur estimasi model mediasi kepemilikan psikologis anggaran berorientasi promosi dan moderasi tahap kedua iklim etis (dimensi kepedulian serta hukum, aturan, dan kode etik) menggunakan 200 kasus data sintetis yang terdokumentasi dan dapat direproduksi. Estimasi dijalankan dengan algoritma PLS-SEM berbasis komposit Mode A (path weighting scheme), pendekatan moderasi dua tahap, blindfolding Q^2 (D = 7), serta bootstrap 5.000 replikasi pada Python 3.15.2. Dalam data simulasi, partisipasi berhubungan positif dengan kepemilikan psikologis berorientasi promosi (β = 0,562; p < 0,001), yang selanjutnya berhubungan negatif dengan kecenderungan slack (β = −0,357; p < 0,001). Jalur langsung tidak signifikan (β = 0,056; p = 0,507), sedangkan efek tidak langsung negatif dan signifikan (β = −0,201; p < 0,001). Interaksi iklim etis (β = −0,251; p = 0,003) dan indeks mediasi termoderasi negatif signifikan (ω = −0,141; CI 95% [−0,213; −0,013]). Kontribusi studi bersifat konseptual dan demonstratif analitis, bukan pembuktian perilaku organisasi nyata.

Kata kunci: partisipasi anggaran, kecenderungan *budgetary slack*, kepemilikan psikologis promosi, iklim etis, studi simulasi

ABSTRACT

Inconsistent findings on participative budgeting and the propensity to create budgetary slack call for integrated modeling of psychological mechanisms and ethical boundary conditions. This study demonstrates an analytical estimation procedure for a second-stage moderated mediation model linking participative budgeting to the propensity to create budgetary slack through promotive budgetary psychological ownership, conditioned by ethical climate (caring and law, rules, and code dimensions), using 200 fully reproducible simulated cases. Estimation applies composite-based Mode A PLS-SEM (path weighting scheme), two-stage moderation, blindfolding Q^2 (D = 7), and 5,000 bootstrap replications in Python 3.15.2. Within the simulated dataset, participation relates positively to promotive ownership (β = 0.562; p < 0.001), which relates negatively to slack propensity (β = -0.357; p < 0.001). The direct path is nonsignificant (β = 0.056; p = 0.507), while the indirect effect is negative and significant (β = -0.201; p < 0.001). Both the ethical climate interaction (β = -0.251; p = 0.003) and the index of moderated mediation (ω = -0.141; 95% CI [-0.213, -0.013]) are negative and significant. The contribution is conceptual and methodologically demonstrative rather than empirical evidence of organizational behavior.

Keywords: *participative budgeting, propensity to create budgetary slack, promotive psychological ownership, ethical climate, simulation study*

© 2026 The Author(s). Published by EMAS. Licensed under CC BY-SA 4.0.

1. PENDAHULUAN

Anggaran berfungsi menerjemahkan strategi organisasi menjadi target operasional, mengoordinasikan alokasi sumber daya, serta menjadi tolok ukur evaluasi kinerja manajerial. Dalam praktiknya, penyusun anggaran di tingkat unit memiliki informasi operasional yang lebih rinci dibandingkan atasan. Ketika target anggaran yang diusulkan sekaligus menjadi dasar penilaian kinerja, proses penyusunan anggaran

berkembang menjadi persoalan perilaku keorganisasian, bukan semata-mata prosedur teknis akuntansi (Dunk, 1993; Young, 1985).

Penganggaran partisipatif memberi bawahan ruang keterlibatan dan pengaruh nyata terhadap penetapan target anggaran unit kerjanya (Milani, 1975). Di satu sisi, keterlibatan tersebut dapat meningkatkan akurasi pertukaran informasi dan penerimaan target; di sisi lain, asimetri informasi membuka peluang bagi individu untuk memperkecil estimasi pendapatan atau memperbesar estimasi biaya secara sengaja agar target lebih mudah dicapai. Kecenderungan perilaku menyisipkan kelonggaran ini dikenal sebagai kecenderungan menciptakan *budgetary slack* (*propensity to create budgetary slack*), yang secara potensial mendistorsi alokasi sumber daya dan kualitas evaluasi kinerja (Dunk, 1993; Van der Stede, 2000; Daumoser et al., 2018).

Literatur empiris selama beberapa dekade menunjukkan arah hubungan yang tidak seragam antara partisipasi anggaran dan kecenderungan menciptakan *budgetary slack*. Meta-analisis Rifa et al. (2025) serta studi empiris Carolina (2020), Suwandi et al. (2023), dan Permana dan Misra (2026) melaporkan hubungan positif yang sejalan dengan argumen oportunistik teori keagenan (Jensen & Meckling, 1976). Sebaliknya, kajian lain menunjukkan bahwa keterlibatan dalam penyusunan anggaran dapat menekan perilaku oportunistik ketika dimediasi atau dikondisikan oleh faktor psikologis dan kontekstual seperti ketidakpastian tugas, motivasi, komitmen afektif, serta keadilan prosedural (Chen & Xede, 2023; Al Jasimee & Blanco-Encomienda, 2024; Namazi & Rezaei, 2024; Nisa et al., 2025). Telaah bibliometrik mutakhir oleh Hasyim dan Falikhatun (2025) menegaskan bahwa persoalan utama riset penganggaran bukan lagi sekadar menguji arah efek langsung partisipasi, melainkan mengurai mekanisme psikologis perantara dan kondisi batas etis yang mengarahkan perilaku penyusun anggaran.

Salah satu mekanisme psikologis yang spesifik terhadap objek anggaran adalah kepemilikan psikologis anggaran berorientasi promosi (*promotive budgetary psychological ownership*). Berdasarkan teori kepemilikan psikologis (Pierce *et al*., 2001) dan kerangka dimensi promosi Avey *et al*. (2009), kendali, pemahaman mendalam, dan investasi diri atas anggaran menumbuhkan rasa memiliki, akuntabilitas, identitas profesional, dan efikasi yang selaras dengan perspektif *stewardship* (Davis *et al*., 1997). Namun, kepemilikan psikologis bersifat bermata dua karena juga dapat memicu teritorialitas atau perilaku protektif yang menghambat keterbukaan informasi (Brown *et al*., 2005; Dawkins *et al*., 2017; Chen *et al*., 2023). Yee *et al*. (2018) telah mengaitkan kepemilikan psikologis dengan kecenderungan *budgetary slack*, dan Ansori *et al*. (2026) menyoroti pentingnya rasa memiliki terhadap akuntabilitas anggaran, tetapi keduanya belum memodelkan kepemilikan psikologis berorientasi promosi sebagai mediator formal hubungan partisipasi–kecenderungan *slack* yang dikondisikan oleh konteks etis.

Sementara itu, temuan mengenai peran iklim etis terhadap kecenderungan menciptakan *budgetary slack* juga belum seragam. Muttaqin (2016) menemukan hubungan negatif antara iklim kerja etis dan senjangan anggaran, sedangkan Anneta (2022) serta Putri dan Firmansyah (2022) tidak menemukan pengaruh langsung yang signifikan. Di sisi lain, studi eksperimental dan survei mutakhir menunjukkan bahwa kejujuran pelaporan anggaran, tekanan akuntabilitas, pengingat moral, kode etik, dan pertimbangan etis berperan penting sebagai pengondisi perilaku pelaporan anggaran (Altenburger, 2021; Chong *et al*., 2021; Handoyo *et al*., 2022; Alsadoni *et al*., 2023; Cheng *et al*., 2023; Lucyanda & Sholihin, 2023). Keragaman temuan tersebut mengindikasikan bahwa iklim etis—khususnya dimensi kepedulian serta hukum, aturan, dan kode etik (Victor & Cullen, 1988; Newman *et al*., 2017)—lebih tepat dimodelkan sebagai moderator tahap kedua yang mengarahkan kepemilikan psikologis berorientasi promosi menuju pelaporan target secara jujur, bukan semata-mata sebagai prediktor langsung.

Berdasarkan celah tersebut, penelitian ini membedakan secara tegas antara kebaruan kerangka konseptual–analitis dan kontribusi empiris. Mengingat pengujian lapangan atas model mediasi termoderasi dalam riset keperilakuan akuntansi kerap menghadapi kerumitan validasi instrumen adaptasi, sensitivitas pengukuran perilaku tidak etis, dan potensi bias metode umum (Podsakoff *et al*.,

2003), pendekatan simulasi berbasis data sintetis dipilih sebagai langkah metodologis terkontrol. Penggunaan simulasi memungkinkan peneliti mendemonstrasikan secara transparan bagaimana jalur langsung oportunistik, efek tidak langsung melalui kepemilikan psikologis berorientasi promosi, interaksi moderasi tahap kedua iklim etis, serta indeks mediasi termoderasi dapat diidentifikasi, diestimasi, dan direproduksi secara penuh dalam satu kerangka analitis sebelum diterapkan pada responden organisasi nyata.

Dengan demikian, tujuan penelitian ini adalah mendemonstrasikan prosedur estimasi statistik berbasis PLS-SEM menggunakan data sintetis yang terdokumentasi untuk menguji struktur model: (1) hubungan langsung partisipasi anggaran dengan kecenderungan menciptakan *budgetary slack* (H1); (2) hubungan partisipasi anggaran dengan kepemilikan psikologis anggaran berorientasi promosi (H2); (3) hubungan kepemilikan psikologis anggaran berorientasi promosi dengan kecenderungan menciptakan *budgetary slack* (H3); (4) peran mediasi kepemilikan psikologis anggaran berorientasi promosi (H4); serta (5) peran moderasi tahap kedua iklim etis beserta uji indeks mediasi termoderasi (H5). Seluruh hasil diperlakukan secara konsisten sebagai ilustrasi demonstratif prosedur analisis pada data simulasi, bukan pengujian empiris terhadap kondisi aktual organisasi.

2. LITERATUR DAN HIPOTESIS

Landasan Teori dan Batasan Konstruk

Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran mencerminkan tingkat keterlibatan, kesempatan menyampaikan pendapat, bobot kontribusi, pengaruh atas angka anggaran akhir, serta penerimaan penjelasan dari atasan ketika usulan anggaran disesuaikan (Milani, 1975). Secara teoretis, partisipasi menghubungkan dua kerangka utama: teori keagenan menyoroti risiko pemanfaatan asimetri informasi untuk kepentingan pribadi (Jensen & Meckling, 1976), sedangkan teori *stewardship* menekankan keselarasan tujuan dan rasa tanggung jawab kolektif ketika individu diberi kepercayaan profesional (Davis *et al*., 1997; Kramer & Hartmann, 2014).

Kecenderungan Menciptakan Budgetary Slack

Secara konseptual, *budgetary slack* aktual adalah besaran kelonggaran yang terealisasi dalam dokumen anggaran dibandingkan kapasitas estimasi terbaik unit kerja. Namun, dalam riset keperilakuan berbasis kuesioner persepsi, variabel yang diukur adalah kecenderungan menciptakan *budgetary slack* (*propensity to create budgetary slack*), yakni niat atau kecenderungan perilaku individu untuk mengusulkan target yang mudah dicapai, melebihkan estimasi biaya, mengecilkan estimasi pendapatan, atau mempertahankan cadangan tidak dilaporkan (Dunk, 1993; Van der Stede, 2000; Kramer & Hartmann, 2014). Studi ini secara eksplisit membatasi variabel dependen (disimbolkan BS) pada kecenderungan menciptakan *budgetary slack*, bukan besaran realisasi kelonggaran aktual dalam anggaran organisasi.

Kepemilikan Psikologis Anggaran Berorientasi Promosi

Kepemilikan psikologis adalah kondisi kognitif-afektif ketika individu merasa suatu target atau objek kerja merupakan bagian dari dirinya, yang tumbuh melalui kendali, pengetahuan mendalam, dan investasi diri (Pierce et al., 2001). Avey *et al*. (2009) membedakan dua orientasi konstruk ini: (1) kepemilikan psikologis berorientasi promosi (*promotive psychological ownership*) yang terdiri atas rasa memiliki (*belongingness*), akuntabilitas (*accountability*), identitas diri (*self-identity*), dan efikasi diri (*self-efficacy*); serta (2) kepemilikan psikologis berorientasi preventif yang berwujud teritorialitas (*territoriality*; Brown et al., 2005). Kajian terkini menegaskan bahwa teritorialitas dapat memicu penahanan informasi dan sikap defensif (Dawkins et al., 2017; Chen *et al*., 2023). Oleh karena itu, model dan instrumen dalam penelitian ini secara tegas dibatasi pada kepemilikan psikologis anggaran berorientasi promosi (disimbolkan BPO). Dimensi teritorialitas dipertahankan sebagai pertimbangan konseptual di luar cakupan pengukuran sehingga interpretasi hasil tidak boleh digeneralisasikan ke seluruh bentuk kepemilikan psikologis.

Iklim Etis dan Pemilihan Dimensi Pengukuran

Victor dan Cullen (1988) merumuskan *ethical climate theory* dalam matriks dua dimensi, yaitu kriteria etis (egoisme, *benevolence*, dan *principle*) serta lokus analisis (individual, lokal/organisasional, dan kosmopolitan). Karena tipe iklim etis yang berbeda memiliki implikasi perilaku yang berlainan (Newman *et al*., 2017), studi ini tidak mencampur seluruh tipologi secara acak, melainkan memfokuskan konstruk iklim etis (disimbolkan EC) pada kombinasi dua dimensi pro-organisasional yang paling relevan dengan pelaporan anggaran: (1) dimensi kepedulian (benevolence–local/caring), yang menekankan perhatian terhadap kesejahteraan rekan kerja serta pengutamaan kepentingan bersama organisasi di atas kepentingan pribadi; dan (2) dimensi hukum, aturan, dan kode etik (principle–local/cosmopolitan: rules & law and code), yang menekankan kepatuhan terhadap prosedur penganggaran, keadilan penanganan pelanggaran, serta norma kejujuran pelaporan angka (Altenburger, 2021; Chong *et al*., 2021; Lucyanda & Sholihin, 2023). Seluruh delapan indikator EC pada Tabel 1 dipetakan secara eksplisit ke kedua dimensi ini (EC1–EC4 pada dimensi kepedulian; EC5–EC8 pada dimensi hukum, aturan, dan kode etik). Pada level pengukuran kuesioner individu, konstruk ini dioperasionalkan sebagai persepsi individu atas iklim etis unit kerja.

Pengembangan Hipotesis

Partisipasi Anggaran dan Kecenderungan Menciptakan Budgetary Slack

Berdasarkan teori keagenan (Jensen & Meckling, 1976), pelibatan bawahan dalam penetapan anggaran memperbesar ruang diskresi ketika terdapat asimetri informasi. Apabila mekanisme psikologis dan pengawasan etis tidak dipertimbangkan, keunggulan informasi dapat mendorong individu mengusulkan target yang longgar demi mengamankan evaluasi kinerja (Carolina, 2020; Suwandi et al., 2023; Rifa et al., 2025; Permana & Misra, 2026). Meskipun kajian kontekstual lain melaporkan hubungan negatif atau kondisional (Al Jasimee & Blanco-Encomienda, 2024; Handoyo et al., 2022), jalur langsung dalam kerangka ini dirumuskan untuk merepresentasikan potensi oportunistik partisipasi:

H1: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kecenderungan menciptakan *budgetary slack*.

Partisipasi Anggaran dan Kepemilikan Psikologis Anggaran Berorientasi Promosi

Keterlibatan aktif dalam penyusunan anggaran memenuhi tiga rute utama pembentuk kepemilikan psikologis menurut Pierce et al. (2001): kendali atas angka yang disusun, pengetahuan mendalam tentang asumsi operasional, serta investasi waktu dan pertimbangan profesional. Interaksi ketiga rute tersebut menumbuhkan rasa memiliki, akuntabilitas personal, identitas profesional, dan efikasi dalam mempertahankan kewajaran anggaran (Avey et al., 2009; Ansori et al., 2026):

H2: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kepemilikan psikologis anggaran berorientasi promosi.

Kepemilikan Psikologis Anggaran Berorientasi Promosi dan Kecenderungan Menciptakan Budgetary Slack.

Ketika penyusun anggaran mengalami kepemilikan psikologis berorientasi promosi, anggaran dipandang sebagai cerminan integritas dan tanggung jawab profesionalnya (Avey *et al*., 2009). Sejalan dengan teori *stewardship* (Davis et al., 1997) dan temuan awal mengenai dimensi kepemilikan terhadap niat *slack* (Yee *et al*., 2018), orientasi akuntabilitas dan efikasi mendorong individu menyusun estimasi yang realistis serta menekan kecenderungan menyisipkan kelonggaran oportunistik—dengan batasan khusus pada dimensi promosi, bukan dimensi teritorialitas:

H3: Kepemilikan psikologis anggaran berorientasi promosi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan menciptakan *budgetary slack*.

Peran Mediasi Kepemilikan Psikologis Anggaran Berorientasi Promosi

Literatur keperilakuan menunjukkan bahwa pengaruh partisipasi anggaran terhadap kecenderungan *slack* sering bekerja melalui variabel perantara psikologis seperti motivasi, komitmen afektif, dan keadilan prosedural (Chen & Xede, 2023; Namazi & Rezaei, 2024; Nisa *et al*., 2025). Apabila partisipasi menumbuhkan kepemilikan psikologis berorientasi promosi (H2) dan rasa memiliki tersebut menekan

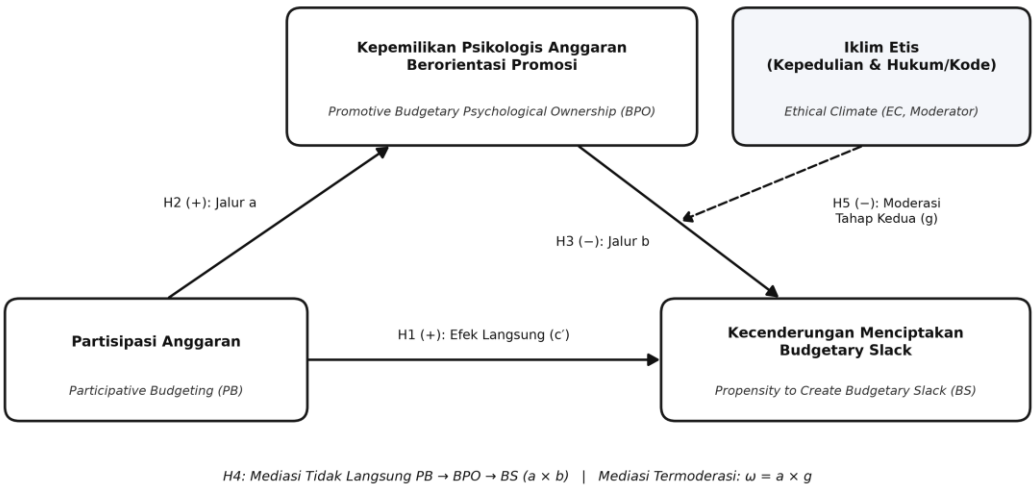
kecenderungan menciptakan *slack* (H3), maka terbentuk jalur mediasi tidak langsung yang bersifat negatif:

H4: Kepemilikan psikologis anggaran berorientasi promosi memediasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kecenderungan menciptakan *budgetary slack*.

Peran Moderasi Tahap Kedua Iklim Etis

Rasa memiliki atas anggaran tidak berlangsung dalam ruang hampa sosial. Tanpa norma organisasi yang tegas, kepedulian terhadap kelancaran unit kerja berisiko disalahartikan menjadi rasionalisasi protektif untuk menyisipkan bantalan anggaran guna melindungi tim (Brown et al., 2005; Chen et al., 2023). Berdasarkan *ethical climate theory* (Victor & Cullen, 1988; Newman et al., 2017), kombinasi dimensi kepedulian (*caring*) dan dimensi hukum, aturan, serta kode etik (*rules & law and code*) menyediakan rambu kognitif dan normatif yang jelas mengenai perilaku pelaporan yang pantas. Pertama, dimensi kepedulian memperluas fokus rasa memiliki dari kepentingan unit sempit menuju kepentingan organisasi secara menyeluruh sehingga penyisipan kelonggaran dipandang merugikan alokasi sumber daya kolektif. Kedua, dimensi hukum, aturan, dan kode etik menetapkan kejujuran angka, kepatuhan prosedur, serta keadilan penegakan sanksi sebagai standar profesional yang mengikat (Altenburger, 2021; Chong et al., 2021; Cheng et al., 2023; Alsadoni et al., 2023; Lucyanda & Sholihin, 2023). Dalam kondisi iklim etis tinggi, akuntabilitas dan identitas profesional dalam BPO terkonversi jauh lebih kuat menjadi penolakan terhadap kecenderungan menciptakan *slack*, sehingga juga memperkuat efek mediasi tidak langsung partisipasi (mediasi termoderasi tahap kedua). Sebaliknya, pada iklim etis rendah, norma kejujuran yang lemah meredam daya tekan BPO terhadap kecenderungan *slack*. Argumen ini sekaligus menjelaskan mengapa pengujian iklim etis sebagai prediktor langsung sering tidak konsisten (Anneta, 2022; Putri & Firmansyah, 2022):

H5: Iklim etis (dimensi kepedulian serta hukum, aturan, dan kode etik) memperkuat pengaruh negatif kepemilikan psikologis anggaran berorientasi promosi terhadap kecenderungan menciptakan *budgetary slack*.



Gambar 1. Model Konseptual Penelitian

3. METODOLOGI PENELITIAN

Desain Simulasi dan Status Ukuran Dataset

Penelitian ini menggunakan desain kuantitatif demonstratif berbasis 200 kasus data simulasi sintetis (*N* = 200) yang meniru struktur pengukuran satu periode (*cross-sectional*). Tidak terdapat responden manusia, lokasi survei, maupun pengumpulan data lapangan. Ukuran 200 kasus secara tegas ditetapkan sebagai ukuran dataset demonstrasi untuk mengilustrasikan estimasi model mediasi termoderasi dan tidak merepresentasikan hasil penentuan ukuran sampel minimum bagi penelitian lapangan. Apabila model ini diuji secara empiris pada penyusun anggaran nyata di masa depan, penentuan ukuran sampel

wajib dihitung ulang berdasarkan analisis daya statistik, ukuran efek minimum yang diharapkan, serta kompleksitas model lapangan.

Prosedur Pembangkitan Data dan Reproduksibilitas

Untuk menjamin keterulangan penuh dan audit independen, seluruh proses pembangkitan data dan estimasi dijalankan menggunakan Python 3.15.2 (NumPy 2.5.5, SciPy 1.18.1, Pandas 3.1.1) dengan *random seed* tetap 202611 untuk pembangkitan data dan 202699 untuk bootstrap 5.000 replikasi. Pembangkitan data mengikuti prosedur berurutan berikut: (1) konstruk laten eksogen dibangkitkan dari distribusi normal baku, $PB^* \sim N(0, 1)$, dan $EC^* = 0{,}16 \cdot PB^* + \sqrt{(1 - 0{,}16^2)} \cdot u_{EC}$ dengan $u_{EC} \sim N(0, 1)$ untuk merepresentasikan korelasi ringan antarkonteks organisasi; (2) konstruk mediator dibangkitkan melalui $BPO^* = 0{,}58 \cdot PB^* + \zeta_{BPO}$ dengan $\zeta_{BPO} \sim N(0, \sqrt{(1 - 0{,}58^2)})$ sehingga bervarians unit; (3) konstruk dependen dibangkitkan melalui $BS^*_{raw} = 0{,}10 \cdot PB^* - 0{,}34 \cdot BPO^* - 0{,}18 \cdot EC^* - 0{,}25 \cdot (BPO^* \times EC^*) + \zeta_{BS}$ dengan galat struktural $\zeta_{BS} \sim N(0, 0{,}85^2)$, kemudian distandardisasi menjadi BS^* bervarians unit; (4) sebanyak 26 indikator reflektif dibentuk melalui model faktor $x^*_{ij} = \lambda_{ij}\eta_j + \varepsilon_{ij}$ dengan parameter *loading* populasi λ_{ij} berkisar 0,75–0,85 (PB: 0,84; 0,80; 0,83; 0,79; 0,75; 0,82; BPO: 0,83; 0,82; 0,78; 0,84; 0,81; 0,85; EC: 0,76; 0,80; 0,77; 0,83; 0,79; 0,77; 0,80; 0,82; BS: 0,83; 0,81; 0,84; 0,80; 0,79; 0,81) dan galat pengukuran independen $\varepsilon_{ij} \sim N(0, \sqrt{(1 - \lambda^2_{ij})})$; dan (5) tiap indikator kontinu ditransformasikan dan dibulatkan ke skala Likert tujuh poin melalui $x_{ij} = \text{clip}(\text{round}(\mu_j + \sigma_j x^*_{ij}), 1, 7)$ menggunakan (μ, σ) sebesar (4,90; 1,00) untuk PB, (4,75; 1,05) untuk BPO, (5,00; 0,95) untuk EC, dan (3,50; 1,10) untuk BS. Dataset simulasi lengkap (*Lampiran 1*) dan skrip kode Python (*Lampiran 2*) disertakan sebagai materi pendukung agar setiap angka dalam artikel ini dapat direplikasi secara identik.

Operasionalisasi Variabel dan Instrumen Pengukuran

Instrumen terdiri atas 26 butir reflektif pada skala Likert 1–7 (1 = sangat tidak setuju; 7 = sangat setuju) yang diadaptasi dari literatur terdahulu (Milani, 1975; Avey et al., 2009; Victor & Cullen, 1988; Dunk, 1993; Van der Stede, 2000; Kramer & Hartmann, 2014). Seluruh rincian 26 butir pernyataan beserta kode item, dimensi teoretis, sumber adaptasi, dan arah penskoran disediakan secara lengkap pada dokumen pendukung *Lampiran 3 (Kuesioner 26 Butir)*. Untuk mencegah bias respons sepihak, dua butir pada konstruk kecenderungan menciptakan *budgetary slack* (BS5 dan BS6) dirumuskan secara terbalik (*reverse-worded*) dan dikonversi sebelum estimasi menggunakan rumus $x_{rev} = 8 - x_{raw}$ sehingga skor tinggi secara konsisten menunjukkan kecenderungan menciptakan *slack* lebih besar. Pemetaan operasionalisasi dan dimensi teoretis disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1. Operasionalisasi Variabel dan Pemetaan Dimensi Pengukuran

Konstruk	Definisi Operasional	Pemetaan Dimensi dan Indikator	Butir	Sumber Adaptasi
Partisipasi Anggaran (PB)	Tingkat keterlibatan, kontribusi, dan pengaruh individu dalam penetapan anggaran unit kerjanya	Keterlibatan penyusunan (PB1); kesempatan berpendapat (PB2); penjelasan perubahan target oleh atasan (PB3); pengaruh atas angka akhir (PB4); bobot kontribusi (PB5); permintaan masukan atasan (PB6)	6 (PB1–PB6)	Milani (1975)
Kepemilikan Psikologis Anggaran Berorientasi Promosi (BPO)	Rasa memiliki, akuntabilitas, identitas profesional, dan efikasi atas anggaran (dibatasi pada dimensi promosi; teritorialitas tidak diukur)	Rasa memiliki/belongingness (BPO1–BPO2); akuntabilitas kewajaran angka (BPO3–BPO4); identitas profesional (BPO5); efikasi mempertahankan anggaran realistis (BPO6)	6 (BPO1–BPO6)	Avey et al. (2009), dimensi promosi, diadaptasi
Iklim Etis (EC)	Persepsi individu atas norma kepedulian organisasi serta kepatuhan hukum,	Dimensi Kepedulian/Caring (EC1–EC4): kepedulian rekan, pengutamaan kepentingan organisasi, saling menjaga integritas,	8 (EC1–EC8)	Victor & Cullen (1988), dimensi caring & rules/law-

Konstruk	Definisi Operasional	Pemetaan Dimensi dan Indikator	Butir	Sumber Adaptasi
	aturan, dan kode etik dalam pelaporan anggaran	dukungan pertimbangan etis. Dimensi Hukum, Aturan & Kode Etik (EC5–EC8): kepatuhan prosedur/kode, keadilan sanksi pelanggaran, dorongan kejujuran angka, ketegasan standar pelaporan		code, diadaptasi
Kecenderungan Menciptakan Budgetary Slack (BS)	Kecenderungan atau niat perilaku individu untuk menyisipkan kelonggaran anggaran agar target lebih mudah dicapai (bukan slack aktual)	Target mudah dicapai (BS1); estimasi biaya dilebihkan (BS2); estimasi pendapatan dikecilkan (BS3); cadangan tidak dilaporkan (BS4); komitmen menjaga estimasi ketat tanpa bantalan (BS5, R); negosiasi target menantang yang realistis (BS6, R)	6 (BS1–BS6; BS5–BS6: R)	Dunk (1993); Van der Stede (2000); Kramer & Hartmann (2014), diadaptasi

Catatan: Skala Likert 1–7; (R) menandakan butir terbalik (*reverse-scored* dengan rumus 8 − skor mentah). Rincian lengkap 26 pernyataan disajikan pada Lampiran 3. Instrumen merupakan adaptasi dan belum divalidasi pada responden lapangan.

Teknik Analisis Data

Estimasi model dijalankan menggunakan algoritma PLS-SEM berbasis komposit Mode A dengan path weighting scheme dan pendekatan moderasi dua tahap (two-stage approach) (Hair et al., 2021, 2022; Cheah et al., 2021) yang diimplementasikan secara penuh dalam Python 3.15.2. Pada Tahap 1 (model pengukuran dan skor laten), seluruh 26 indikator distandardisasi (rata-rata 0, simpangan baku 1), kemudian bobot luar dan skor komposit diiterasi secara bergantian: bobot dalam dihitung melalui regresi OLS untuk hubungan pendahulu–penerus dan korelasi Pearson untuk hubungan balik (*path weighting*), sedangkan bobot luar reflektif Mode A diperoleh dari kovarians tiap indikator terhadap proksi laten dalam lalu diskalakan agar skor konstruk memiliki varians unit hingga mencapai konvergensi maksimum perubahan bobot < 10^{-7}. Pada Tahap 2 (model struktural dan moderasi), skor konstruk terstandardisasi digunakan untuk membentuk suku interaksi hasil kali BPO × EC dan mengestimasi persamaan struktural berikut melalui OLS:

$$\text{BPO} = a \cdot \text{PB} + e_1 \quad (1)$$

$$\text{BS} = b_0 + c' \cdot \text{PB} + b \cdot \text{BPO} + d \cdot \text{EC} + g \cdot (\text{BPO} \times \text{EC}) + e_2 \quad (2)$$

$$\text{Efek Tidak Langsung Bersyarat(EC)} = a \times (b + g \cdot \text{EC}) \quad (3)$$

$$\omega = a \times g \quad (4)$$

Evaluasi model pengukuran mencakup *outer loading* ≥ 0,708, *Cronbach's alpha*, reliabilitas Dijkstra–Henseler (ρ_A), dan *composite reliability* (CR) ≥ 0,70, serta *average variance extracted* (AVE) ≥ 0,50 (Hair et al., 2019). Validitas diskriminan diperiksa melalui matriks cross-loading lengkap 26 × 4, kriteria Fornell–Larcker (Fornell & Larcker, 1981), dan *heterotrait–monotrait ratio* (HTMT) < 0,85 (Henseler et al., 2015). Kolinearitas struktural dievaluasi melalui *variance inflation factor* (VIF) < 5, disertai pemeriksaan awal uji faktor tunggal Harman (Podsakoff *et al*., 2003). Seluruh evaluasi ini secara tegas dibatasi untuk memeriksa properti internal dataset simulasi, bukan validasi instrumen pada responden manusia.

Evaluasi model struktural meliputi R^2, R^2 disesuaikan, ukuran efek f^2 dengan acuan 0,02 (kecil), 0,15 (sedang), dan 0,35 (besar) (Cohen, 1992), serta relevansi prediktif melalui dua prosedur eksplisit: (1) *blindfolding Stone–Geisser (cross-validated redundancy Q^2)* dengan jarak omisi D = 7 (tidak membagi habis N = 200), imputasi rata-rata sel terhilang, estimasi ulang PLS-SEM pada tiap putaran, dan Q^2 = 1 − SSE/SSO (Hair *et al*., 2022); serta (2) validasi silang *out-of-sample* 10-lipatan (Q^2_{predict}) pada skor laten endogen (Shmueli *et al*., 2019). Pengujian signifikansi menggunakan bootstrap nonparametrik 5.000 replikasi (mengestimasi ulang penuh Tahap 1 dan Tahap 2 pada tiap sampel ulang) untuk memperoleh *standard error*, $|t|$, nilai p dua sisi (α = 0,05), dan selang kepercayaan persentil 95% (CI 95%). Klasifikasi mediasi mengacu pada Zhao et al. (2010), lereng sederhana ditelaah pada EC ±1 SD lengkap dengan CI

95%, dan pengujian formal perbedaan efek tidak langsung antarlevel EC dilakukan melalui *Index of Moderated Mediation* (Persamaan 4; Hayes, 2015; Cheah *et al*., 2021).

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Analisis Data

a) Karakteristik Dataset

Algoritma PLS-SEM Mode A mencapai konvergensi penuh dalam 6 iterasi pada 200 kasus simulasi tanpa data hilang. Tabel 2 menunjukkan rata-rata skor butir berkisar dari 3,49 (BS) hingga 5,01 (EC) dengan simpangan baku 0,72–0,91. Nilai deskriptif ini semata-mata menggambarkan distribusi dataset sintetis yang dibangkitkan, bukan profil penyusun anggaran di suatu organisasi.

Tabel 2. Statistik Deskriptif Konstruk pada Dataset Simulasi (N = 200)

Konstruk	Butir	Rata-rata	SD	Minimum	Maksimum
Partisipasi Anggaran (PB)	6	4,87	0,85	2,83	7,00
Kepemilikan Psikologis Promosi (BPO)	6	4,74	0,91	1,50	6,83
Iklim Etis (EC)	8	5,01	0,72	3,25	6,88
Kecenderungan Budgetary Slack (BS)	6	3,49	0,90	1,00	6,00

Catatan: Skor konstruk berupa rata-rata butir pada skala 1–7 setelah pembalikan skor BS5 dan BS6; SD = simpangan baku. Sumber: Output simulasi Python 3.15.2 (Lampiran 1–2).

b) Evaluasi Model Pengukuran

Tabel 3 menyajikan matriks outer loading dan cross-loading lengkap untuk seluruh 26 indikator terhadap keempat konstruk. Seluruh outer loading berada pada rentang 0,712–0,860 (seluruhnya > 0,708), dan setiap indikator memiliki korelasi absolut tertinggi pada konstruknya sendiri dibandingkan tiga konstruk lainnya (26/26 terpenuhi). Pada Tabel 4, seluruh konstruk mencatat Cronbach's alpha (0,895–0,908), ρ_A (0,899–0,924), CR (0,919–0,929), dan AVE (0,585–0,686) di atas ambang batas. Validitas diskriminan pada Tabel 5 juga terpenuhi karena seluruh akar AVE (0,765–0,828) melampaui korelasi antarkonstruk tertinggi (0,562) dan seluruh nilai HTMT berada di bawah 0,85 (tertinggi 0,619). VIF maksimum persamaan struktural sebesar 1,476 (< 5) dan varians faktor tunggal Harman sebesar 27,92% (< 50%). Seluruh temuan psikometrik ini semata-mata mencerminkan konsistensi internal struktur data simulasi dan tidak menunjukkan bahwa instrumen telah tervalidasi pada responden lapangan.

Tabel 3. Matriks *Outer Loading* (Cetak Tebal) dan *Cross-Loading* Lengkap 26 Indikator

Indikator	PB	BPO	EC	BS
PB1	**0,860**	0,486	0,109	−0,173
PB2	**0,810**	0,444	0,045	−0,178
PB3	**0,823**	0,421	0,098	−0,143
PB4	**0,817**	0,470	0,164	−0,075
PB5	**0,771**	0,450	0,084	−0,097
PB6	**0,848**	0,497	0,129	−0,109
BPO1	0,461	**0,824**	0,071	−0,262
BPO2	0,453	**0,826**	0,153	−0,253
BPO3	0,472	**0,823**	0,030	−0,317
BPO4	0,453	**0,817**	0,102	−0,322
BPO5	0,465	**0,835**	0,037	−0,290
BPO6	0,489	**0,845**	0,071	−0,275
EC1	0,054	−0,039	**0,758**	−0,063
EC2	0,121	0,076	**0,813**	−0,109
EC3	0,114	0,100	**0,788**	−0,098
EC4	0,021	−0,011	**0,712**	−0,022
EC5	0,109	0,087	**0,763**	−0,085

Indikator	PB	BPO	EC	BS
EC6	0,121	0,113	**0,773**	−0,091
EC7	0,061	0,091	**0,771**	−0,057
EC8	0,103	0,053	**0,739**	−0,038
BS1	−0,140	−0,295	−0,140	**0,821**
BS2	−0,174	−0,293	−0,033	**0,798**
BS3	−0,180	−0,259	−0,096	**0,821**
BS4	−0,080	−0,291	−0,115	**0,807**
BS5	−0,103	−0,296	−0,094	**0,804**
BS6	−0,095	−0,237	−0,014	**0,809**

Catatan: Angka cetak tebal menunjukkan *outer loading* indikator pada konstruknya sendiri; angka tidak tebal menunjukkan *cross-loading* terhadap konstruk lain. BS5 dan BS6 telah dibalik skornya (8 − skor mentah). Seluruh 26 indikator memuat tertinggi secara absolut pada konstruknya sendiri. Sumber: Output simulasi Python 3.15.2.

Tabel 4. Reliabilitas dan Validitas Konvergen pada Dataset Simulasi

Konstruk	Cronbach's α	ρA	CR (ρc)	AVE	Status
Partisipasi Anggaran (PB)	0,904	0,906	0,926	0,676	Memenuhi kriteria
Kepemilikan Psikologis Promosi (BPO)	0,908	0,909	0,929	0,686	Memenuhi kriteria
Iklim Etis (EC)	0,902	0,924	0,919	0,585	Memenuhi kriteria
Kecenderungan Budgetary Slack (BS)	0,895	0,899	0,920	0,656	Memenuhi kriteria

Catatan: Ambang acuan α, ρ_A, dan CR ≥ 0,70; AVE ≥ 0,50 (Hair et al., 2019). Hasil hanya berlaku pada struktur data simulasi. Sumber: Output simulasi Python 3.15.2.

Tabel 5. Validitas Diskriminan (Fornell–Larcker dan HTMT) Dataset Simulasi

Konstruk	PB	BPO	EC	BS
Panel A. Kriteria Fornell–Larcker (Diagonal Cetak Tebal = Akar AVE)				
PB	0,822			
BPO	0,562	0,828		
EC	0,128	0,092	0,765	
BS	−0,158	−0,347	−0,106	0,810
Panel B. Rasio HTMT (Batas Konservatif < 0,85)				
PB				
BPO	0,619			
EC	0,132	0,110		
BS	0,176	0,380	0,107	

Catatan: VIF struktural maksimum = 1,476 (PB = 1,476; BPO = 1,469; EC = 1,018; BPO × EC = 1,004); faktor tunggal Harman = 27,92%. Sumber: Output simulasi Python 3.15.2.

Evaluasi Model Struktural dan Relevansi Prediktif

Tabel 6 memperlihatkan nilai R^2 konstruk BPO sebesar 0,316 (R^2 disesuaikan = 0,313) dan R^2 konstruk BS sebesar 0,184 (R^2 disesuaikan = 0,167). Penambahan suku interaksi BPO × EC meningkatkan R^2 konstruk BS dari 0,128 menjadi 0,184 dengan ukuran efek f^2 = 0,068 (kategori kecil–menengah menurut Cohen, 1992). Prosedur blindfolding Stone–Geisser (D = 7) menghasilkan nilai Q^2 positif sebesar 0,218 untuk BPO dan 0,118 untuk BS. Validasi silang out-of-sample 10-lipatan juga menghasilkan $Q^2_{predict}$ positif untuk BPO (0,305) dan BS (0,041), yang mengonfirmasi konsistensi prediktif model dalam ruang data simulasi.

Tabel 6. Koefisien Determinasi (R^2), Blindfolding Q^2 (D = 7), dan Q^2predict (10-Fold)

Konstruk Endogen	R^2	R^2 Disesuaikan	Q^2 (D = 7)	*Q^2predict*	Keterangan

Kepemilikan Psikologis Promosi (BPO)	0,316	0,313	0,218	0,305	Daya jelas lemah–sedang
Kecenderungan Budgetary Slack (BS)	0,184	0,167	0,118	0,041	Daya jelas lemah (naik dari 0,128)

Catatan: Q^2 dihitung melalui prosedur *blindfolding cross-validated redundancy* (D = 7; Hair *et al*., 2022); $Q^2_{predict}$ melalui validasi silang 10-lipatan (Shmueli et al., 2019). Sumber: Output simulasi Python 3.15.2.

Pengujian Jalur Struktural

Hasil bootstrap 5.000 replikasi pada Tabel 7 memperlihatkan bahwa jalur langsung PB → BS bernilai positif kecil dan tidak signifikan (β = 0,056; |t| = 0,66; p = 0,507; CI 95% [−0,114; 0,214]; f^2 = 0,003), sehingga H1 tidak menunjukkan pola signifikan dalam data simulasi. Sebaliknya, jalur PB → BPO positif signifikan dengan ukuran efek besar (β = 0,562; |t| = 10,55; p < 0,001; f^2 = 0,462), dan jalur BPO → BS negatif signifikan (β = −0,357; |t| = 4,40; p < 0,001; f^2 = 0,106), yang sesuai dengan arah rancangan H2 dan H3 dalam data simulasi. Efek utama moderator EC → BS sebagai variabel kontrol tidak signifikan secara langsung (β = −0,083; p = 0,393; CI 95% [−0,224; 0,172]), sedangkan suku interaksi BPO × EC → BS negatif dan signifikan (β = −0,251; |t| = 2,95; p = 0,003; CI 95% [−0,365; −0,022]; f^2 = 0,068), konsisten dengan rancangan H5.

Tabel 7. Hasil Estimasi Jalur Struktural pada Data Simulasi (5.000 Replikasi Bootstrap)

Kode	Jalur Struktural	β	SE	|t|	p	CI 95% Bootstrap	f^2	Pola
H1	PB → BS (langsung, c')	0,056	0,084	0,66	0,507	[−0,114; 0,214]	0,003	Tidak signifikan
H2	PB → BPO (jalur a)	0,562	0,053	10,55	< 0,001	[0,454; 0,665]	0,462	Sesuai arah
H3	BPO → BS (jalur b)	−0,357	0,081	4,40	< 0,001	[−0,511; −0,198]	0,106	Sesuai arah
H4	PB → BPO → BS (a × b)	−0,201	0,048	4,22	< 0,001	[−0,297; −0,111]	–	Sesuai arah
H5	BPO × EC → BS (g)	−0,251	0,085	2,95	0,003	[−0,365; −0,022]	0,068	Sesuai arah
Kontrol	EC → BS (efek utama d)	−0,083	0,097	0,85	0,393	[−0,224; 0,172]	0,008	Tidak dihipotesiskan

Catatan: SE = *standard error* bootstrap; *p* dua sisi; CI 95% persentil dari 5.000 replikasi (*seed* = 202699). Status "Sesuai arah simulasi" merujuk pada kesesuaian pola statistik dalam data sintetis, bukan bukti empiris lapangan. Sumber: Output simulasi Python 3.15.2.

Mediasi, Moderasi Tahap Kedua, dan Indeks Mediasi Termoderasi

Tabel 8 menunjukkan bahwa pada tingkat EC rata-rata, efek tidak langsung a × b = −0,201 signifikan (p < 0,001; CI 95% [−0,297; −0,111]), sementara efek langsung c' = 0,056 tidak signifikan. Berdasarkan klasifikasi Zhao et al. (2010), pola pada data simulasi ini merupakan mediasi hanya tidak langsung (*indirect-only mediation*), sesuai rancangan H4. Lebih lanjut, pengujian formal *Index of Moderated Mediation* (Hayes, 2015) menghasilkan ω = a × g = −0,141 (SE = 0,050; |t| = 2,83; p = 0,005; CI 95% [−0,213; −0,013]). Karena selang kepercayaan 95% tidak melintasi nol, perbedaan besarnya efek tidak langsung antarlevel iklim etis terbukti signifikan secara statistik dalam dataset simulasi. Secara spesifik, efek tidak langsung partisipasi melalui BPO terhadap BS tidak signifikan pada EC rendah (−1 SD; −0,060; CI 95% [−0,219; 0,043]), tetapi menjadi negatif dan kuat pada EC tinggi (+1 SD; −0,342; p < 0,001; CI 95% [−0,466; −0,184]).

Tabel 8. Hasil Pengujian Mediasi, Mediasi Bersyarat, dan *Index of Moderated Mediation*

Komponen Efek	Formulasi	Estimasi	SE	|t|	p	CI 95% Bootstrap
Efek langsung (c')	PB → BS	0,056	0,084	0,66	0,507	[−0,114; 0,214]

Komponen Efek	Formulasi	Estimasi	SE	|t|	p	CI 95% Bootstrap
Efek tidak langsung (EC rata-rata)	PB → BPO → BS (a × b)	−0,201	0,048	4,22	< 0,001	[−0,297; −0,111]
Index of Moderated Mediation (ω)	a × g (Hayes, 2015)	−0,141	0,050	2,83	0,005	[−0,213; −0,013]
Efek tidak langsung bersyarat: EC rendah (−1 SD)	a × (b − g)	−0,060	0,065	0,92	0,357	[−0,219; 0,043]
Efek tidak langsung bersyarat: EC tinggi (+1 SD)	a × (b + g)	−0,342	0,073	4,71	< 0,001	[−0,466; −0,184]

Catatan: Klasifikasi *indirect-only* berlaku pada EC rata-rata (0 SD). CI 95% *Index of Moderated Mediation* yang seluruhnya negatif menunjukkan perbedaan efek tidak langsung antarlevel EC signifikan pada data simulasi. Sumber: Output simulasi Python 3.15.2.

Sejalan dengan hasil tersebut, analisis lereng sederhana pada Tabel 9 memperlihatkan bahwa pada iklim etis rendah (−1 SD), hubungan BPO → BS tidak signifikan (β = −0,106; p = 0,356; CI 95% [−0,393; 0,074]), sedangkan pada iklim etis tinggi (+1 SD), hubungan negatif BPO → BS menguat tajam dan signifikan (β = −0,608; p < 0,001; CI 95% [−0,795; −0,325]). Penyajian selang kepercayaan bootstrap pada kedua lereng sederhana mempertegas ketepatan estimasi kondisional dalam prosedur demonstrasi ini.

Tabel 9. Moderasi Iklim Etis dan Analisis Lereng Sederhana (*Simple Slopes*)

Efek Moderasi / Kondisional	Koefisien	SE	|t|	p	CI 95% Bootstrap	f^2
Interaksi moderasi: BPO × EC → BS (g)	−0,251	0,085	2,95	0,003	[−0,365; −0,022]	0,068
Lereng sederhana BPO → BS: EC rendah (−1 SD)	−0,106	0,115	0,92	0,356	[−0,393; 0,074]	–
Lereng sederhana BPO → BS: EC tinggi (+1 SD)	−0,608	0,120	5,07	< 0,001	[−0,795; −0,325]	–

Catatan: EC rendah/tinggi dievaluasi pada −1/+1 SD skor konstruk baku; seluruh selang kepercayaan dihitung dari 5.000 replikasi bootstrap. Sumber: Output simulasi Python 3.15.2.

Pembahasan

Pemisahan Jalur Langsung dan Jalur Tidak Langsung dalam Kerangka Simulasi. Pola statistik yang diperoleh—yakni jalur langsung partisipasi terhadap kecenderungan menciptakan *budgetary slack* yang tidak signifikan sementara jalur tidak langsung melalui kepemilikan psikologis berorientasi promosi bernilai negatif dan signifikan—mendemonstrasikan bagaimana satu model struktural mampu memisahkan potensi oportunistik teori keagenan (Jensen & Meckling, 1976) dari mekanisme psikologis *stewardship* (Davis et al., 1997). Dalam literatur empiris terdahulu, pengujian jalur langsung kerap menghasilkan temuan yang saling berlawanan, mulai dari hubungan positif (Carolina, 2020; Suwandi *et al*., 2023; Rifa *et al*., 2025; Permana & Misra, 2026) hingga hubungan negatif atau tergantung konteks tugas (Al Jasimee & Blanco-Encomienda, 2024; Handoyo *et al*., 2022). Perlu ditegaskan bahwa koefisien simulasi dalam studi ini tidak mengonfirmasi maupun membantah temuan empiris lapangan tersebut, karena seluruh parameter berasal dari struktur data yang sengaja dirancang. Nilai analitisnya terletak pada demonstrasi bahwa ketika mediator psikologis yang relevan dimasukkan ke dalam persamaan struktural, hubungan agregat partisipasi dapat terurai menjadi komponen langsung dan tidak langsung yang berbeda arah maupun signifikansinya (Zhao *et al*., 2010).

Mekanisme Kepemilikan Psikologis Anggaran Berorientasi Promosi

Kesesuaian arah jalur H2 dan H3 dalam data simulasi merefleksikan rancangan teoretis bahwa keterlibatan substantif dalam penyusunan anggaran memfasilitasi rute kendali, pengetahuan, dan investasi diri pembentuk rasa memiliki (Pierce *et al*., 2001), yang pada orientasi promosi berkaitan dengan akuntabilitas, identitas profesional, dan efikasi untuk menjaga kewajaran estimasi (Avey *et al*., 2009). Kajian empiris mengenai mekanisme psikologis lain seperti komitmen afektif, motivasi, dan keadilan

prosedural (Chen & Xede, 2023; Namazi & Rezaei, 2024; Nisa *et al*., 2025) serta eksplorasi awal kepemilikan psikologis atas niat *slack* (Yee et al., 2018; Ansori *et al*., 2026) memberikan landasan konseptual bagi struktur jalur ini, bukan validasi silang terhadap angka simulasi. Secara konseptual, kesimpulan atas mekanisme ini harus tetap dibatasi pada **dimensi berorientasi promosi**. Mengingat dimensi preventif berupa teritorialitas tidak dimasukkan ke dalam instrumen (Brown *et al*., 2005; Dawkins et al., 2017; Chen *et al*., 2023), penelitian ini tidak mengklaim bahwa seluruh bentuk kepemilikan psikologis selalu menekan kecenderungan menciptakan *budgetary slack*.

Peran Kondisional Iklim Etis dan Uji Indeks Mediasi Termoderasi

Dalam data simulasi, efek utama iklim etis terhadap kecenderungan menciptakan *budgetary slack* tidak signifikan, tetapi interaksi moderasi tahap kedua (H5) serta *Index of Moderated Mediation* bernilai negatif dan signifikan. Pola ini mengilustrasikan argumen teoretis bahwa dimensi kepedulian (*caring*) dan dimensi hukum, aturan, serta kode etik (*rules & law and code*) dalam *ethical climate theory* (Victor & Cullen, 1988; Newman *et al*., 2017) dapat berfungsi sebagai kondisi batas yang mengarahkan rasa tanggung jawab personal agar terwujud sebagai kejujuran angka anggaran (Altenburger, 2021; Chong et al., 2021; Cheng *et al*., 2023; Alsadoni et al., 2023; Lucyanda & Sholihin, 2023). Perspektif kondisional ini juga menawarkan lensa konseptual untuk memahami mengapa pengujian hubungan langsung iklim kerja etis dengan *slack* pada beberapa studi di Indonesia menghasilkan temuan beragam (Muttaqin, 2016; Anneta, 2022; Putri & Firmansyah, 2022). Dari sudut metodologi, pelaporan *Index of Moderated Mediation* beserta CI 95% bootstrap (Hayes, 2015; Cheah *et al*., 2021) dan CI 95% lereng sederhana mendemonstrasikan standar pengujian formal bahwa perbedaan efek tidak langsung antara iklim etis rendah dan tinggi benar-benar signifikan secara statistik dalam kerangka estimasi, melampaui sekadar pembandingan signifikansi terpisah dua lereng sederhana. Sekali lagi, pola ini merupakan ilustrasi analitis dan tidak membuktikan secara empiris bahwa peningkatan partisipasi atau iklim etis otomatis menurunkan kecenderungan *slack* pada organisasi nyata.

5. SIMPULAN DAN REKOMENDASI

Simpulan

Penelitian ini telah mendemonstrasikan prosedur estimasi PLS-SEM Mode A yang transparan dan dapat direproduksi untuk model integratif partisipasi anggaran terhadap kecenderungan menciptakan *budgetary slack* melalui mediasi kepemilikan psikologis anggaran berorientasi promosi dan moderasi tahap kedua iklim etis (dimensi kepedulian serta hukum, aturan, dan kode etik). Ilustrasi pada 200 kasus simulasi memperlihatkan cara pemisahan pengaruh langsung yang tidak signifikan, efek tidak langsung negatif melalui kepemilikan psikologis berorientasi promosi (*indirect-only mediation*), penguatan lereng negatif pada iklim etis tinggi, serta verifikasi formal moderasi mediasi melalui *Index of Moderated Mediation* beserta selang kepercayaan bootstrap 95%. Karena seluruh estimasi bersumber dari satu dataset sintetis yang dirancang dan belum diverifikasi dengan responden nyata, kontribusi utama artikel ini secara tegas dibatasi pada integrasi kerangka konseptual dan demonstrasi metodologi analisis, bukan pembuktian empiris atau hubungan sebab-akibat mengenai perilaku penyusun anggaran organisasi.

Implikasi Teoretis dan Manajerial Bersyarat

Secara teoretis, model ini menyatukan sudut pandang teori keagenan, *stewardship*, kepemilikan psikologis berorientasi promosi, dan dua dimensi iklim etis pro-organisasional dalam satu sistem persamaan mediasi termoderasi yang terukur. Secara manajerial, apabila pola hubungan dalam model ini kelak terbukti pada pengujian data lapangan, organisasi dapat mempertimbangkan perancangan mekanisme partisipasi yang bermakna—dengan penjelasan transparan atas penyesuaian usulan—disertai penguatan iklim kepedulian kolektif, keadilan penanganan pelanggaran, dan penegakan norma kejujuran pelaporan anggaran. Implikasi manajerial tersebut bersifat kemungkinan penerapan bersyarat yang masih memerlukan pengujian empiris terlebih dahulu dan belum dapat diperlakukan sebagai rekomendasi intervensi yang terbukti efektif.

Keterbatasan dan Agenda Penelitian Lanjutan

Keterbatasan utama penelitian ini adalah penggunaan satu dataset simulasi dengan satu himpunan parameter pembangkitan, ketiadaan verifikasi psikometrik 26 butir adaptasi pada responden manusia, pembatasan konstruk kepemilikan psikologis hanya pada orientasi promosi tanpa mengukur dimensi teritorialitas, serta operasionalisasi iklim etis sebagai persepsi tingkat individu. Penelitian lanjutan sangat diperlukan menggunakan data lapangan pada penyusun anggaran nyata (melalui survei *multi-level* dengan uji agregasi iklim unit, desain longitudinal, atau eksperimen keperilakuan) untuk menilai apakah pola pemisahan efek langsung, mediasi kepemilikan psikologis berorientasi promosi, dan moderasi iklim etis yang terilustrasi dalam simulasi benar-benar muncul dalam praktik penganggaran organisasi. Studi mendatang juga disarankan memasukkan dimensi teritorialitas secara bersamaan, mengendalikan asimetri informasi serta penekanan anggaran, dan menguji sensitivitas model pada beragam skenario parameter simulasi.

Deklarasi dan Ketersediaan Materi Pendukung

Kontribusi Penulis: E.T.A. dan N.M.A.S. (konseptualisasi dan tinjauan literatur); E.T.A. dan M.F.S. (metodologi, pengembangan kode simulasi, dan analisis data); N.S. (penyusunan instrumen dan penyuntingan); seluruh penulis meninjau dan menyetujui versi akhir naskah. **Pendanaan:** Penelitian ini tidak menerima pendanaan eksternal, bebas dari konflik kepentingan, dan tidak melibatkan partisipan manusia karena menggunakan data simulasi sintetis. Dataset simulasi (Lampiran 1), kode Python (Lampiran 2), dan daftar lengkap 26 butir kuesioner (Lampiran 3) tersedia sebagai materi pendukung untuk verifikasi independen.

DAFTAR PUSTAKA

Al Jasimee, K. H., & Blanco-Encomienda, F. J. (2024). Decoding task uncertainty: Moderating effects on participative budgeting and budgetary slack dynamics. *Total Quality Management & Business Excellence, 35*(7–8), 739–757. https://doi.org/10.1080/14783363.2024.2332897

Alsadoni, N. N., Metwally, A. B. M., Abdelazim, S. I., & Aly, S. A. S. (2023). Locus of control as budget slack moderator: The role of ethical leadership and budget participation. *Information Sciences Letters, 12*(6), 2235–2247. https://doi.org/10.18576/isl/120604

Altenburger, M. (2021). Mood and honesty in budget reporting. *Management Accounting Research, 50*, 100707. https://doi.org/10.1016/j.mar.2020.100707

Anneta, J. (2022). Pengaruh asimetri informasi dan iklim kerja etis terhadap budgetary slack. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi, 24*(1), 101–116. https://doi.org/10.34208/jba.v24i1.1147

Ansori, W., Pangaribuan, D., & Nuryati, T. (2026). The effect of participatory budgeting on budget risk avoidance, budget slack and organizational performance accountability. *Soedirman Accounting Review, 11*(1), 1–16. https://doi.org/10.32424/1.sar.2026.11.1.18830

Avey, J. B., Avolio, B. J., Crossley, C. D., & Luthans, F. (2009). Psychological ownership: Theoretical extensions, measurement and relation to work outcomes. *Journal of Organizational Behavior, 30*(2), 173–191. https://doi.org/10.1002/job.583

Brown, G., Lawrence, T. B., & Robinson, S. L. (2005). Territoriality in organizations. *Academy of Management Review, 30*(3), 577–594. https://doi.org/10.5465/amr.2005.17293710

Carolina, Y. (2020). Participative budgeting, employee motivation and budgetary slack in private sector in Indonesia. *Jurnal ASET (Akuntansi Riset), 12*(2), 346–356. https://doi.org/10.17509/jaset.v12i2.25264

Cheah, J.-H., Nitzl, C., Roldán, J. L., Cepeda-Carrion, G., & Gudergan, S. P. (2021). A primer on the conditional mediation analysis in PLS-SEM. *The DATA BASE for Advances in Information Systems, 52*(SI), 43–100. https://doi.org/10.1145/3505639.3505645

Chen, X., Lee, C., Hui, C., Lin, W., Brown, G., & Liu, J. (2023). Feeling possessive, performing well? Effects of job-based psychological ownership on territoriality, information exchange, and job performance. *Journal of Applied Psychology, 108*(3), 403–424. https://doi.org/10.1037/apl0001027

Chen, Y., & Xede, J. (2023). The effect of frontline employee participation in strategic planning on managers' budget slack creation and evaluation: A lab-in-the-field experiment. *Spanish Journal of*

Finance and Accounting / Revista Española de Financiación y Contabilidad, 52(4), 528–558. https://doi.org/10.1080/02102412.2022.2109840

Cheng, W. W. H., Lim, C. Y., & Yuen, K. C. K. (2023). Can honesty reminders reduce dishonesty in budgetary slack? *Advances in Management Accounting, 34*, 203–226. https://doi.org/10.1108/S1474-787120220000034008

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. *Advances in Accounting Behavioral Research, 24*, 1–28. https://doi.org/10.1108/S1475-148820200000024001

Cohen, J. (1992). A power primer. *Psychological Bulletin, 112*(1), 155–159. https://doi.org/10.1037/0033-2909.112.1.155

Daumoser, C., Hirsch, B., & Sohn, M. (2018). Honesty in budgeting: A review of morality and control aspects in the budgetary slack literature. *Journal of Management Control, 29*(2), 115–159. https://doi.org/10.1007/s00187-018-0267-z

Davis, J. H., Schoorman, F. D., & Donaldson, L. (1997). Toward a stewardship theory of management. *Academy of Management Review, 22*(1), 20–47. https://doi.org/10.5465/amr.1997.9707180258

Dawkins, S., Tian, A. W., Newman, A., & Martin, A. (2017). Psychological ownership: A review and research agenda. *Journal of Organizational Behavior, 38*(2), 163–183. https://doi.org/10.1002/job.2057

Dunk, A. S. (1993). The effect of budget emphasis and information asymmetry on the relation between budgetary participation and slack. *The Accounting Review, 68*(2), 400–410.

Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of Marketing Research, 18*(1), 39–50. https://doi.org/10.1177/002224378101800104

Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2022). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)* (3rd ed.). SAGE Publications.

Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., Sarstedt, M., Danks, N. P., & Ray, S. (2021). *Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) using R: A workbook*. Springer. https://doi.org/10.1007/978-3-030-80519-7

Hair, J. F., Risher, J. J., Sarstedt, M., & Ringle, C. M. (2019). When to use and how to report the results of PLS-SEM. *European Business Review, 31*(1), 2–24. https://doi.org/10.1108/EBR-11-2018-0203

Handoyo, S., Fauziya, A. N., Hardinto, W., Riantika, R. L., & Safitri, W. R. I. (2022). Can organizational commitment, locus of control, and ethical considerations moderate the relationship between budget participation and budgetary slack? *International Journal of Economics, Business and Management Research, 6*(6), 107–124. https://doi.org/10.51505/ijebmr.2022.6609

Hasyim, R. A., & Falikhatun, F. (2025). Global perspectives on budgetary slack: A comprehensive bibliometric analysis for emerging research trends. *Akurasi: Jurnal Studi Akuntansi dan Keuangan, 8*(1), 21–44. https://doi.org/10.29303/akurasi.v8i1.621

Hayes, A. F. (2015). An index and test of linear moderated mediation. *Multivariate Behavioral Research, 50*(1), 1–22. https://doi.org/10.1080/00273171.2014.962683

Henseler, J., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2015). A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. *Journal of the Academy of Marketing Science, 43*(1), 115–135. https://doi.org/10.1007/s11747-014-0403-8

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics, 3*(4), 305–360. https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X

Kramer, S., & Hartmann, F. (2014). How top-down and bottom-up budgeting affect budget slack and performance through social and economic exchange. *Abacus, 50*(3), 314–340. https://doi.org/10.1111/abac.12032

Lucyanda, J., & Sholihin, M. (2023). The effect of gender and code of ethics on budgetary slack ethical judgment: Experimental evidence from Indonesia. *Journal of Economics, Finance and Administrative Science, 28*(56), 273–286. https://doi.org/10.1108/JEFAS-05-2021-0044

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.

Muttaqin, G. F. (2016). Senjangan anggaran: Studi atas pengendalian anggaran, iklim kerja etis dan persepsi keadilan prosedural. *Jurnal Riset Akuntansi Terpadu, 9*(1), 1–12. https://doi.org/10.35448/jrat.v9i1.4277

Namazi, M., & Rezaei, G. (2024). Modelling the role of strategic planning, strategic management accounting information system, and psychological factors on the budgetary slack. *Accounting Forum, 48*(2), 279–306. https://doi.org/10.1080/01559982.2022.2163040

Newman, A., Round, H., Bhattacharya, S., & Roy, A. (2017). Ethical climates in organizations: A review and research agenda. *Business Ethics Quarterly, 27*(4), 475–512. https://doi.org/10.1017/beq.2017.23

Nisa, R. K., Halim, M., & Yazid, Z. E. (2025). Linking strategic planning participation to budgetary slack: Evidence from procedural justice and affective commitment. *Hasanuddin Economics and Business Review, 9*(1), 41–58. https://doi.org/10.26487/hebr.v9i1.6453

Permana, R. E., & Misra, F. (2026). A behavioral model of budgetary slack: The roles of participative budgeting, social pressure, and Machiavellianism with the moderating role of political skill. *Dinasti International Journal of Economics, Finance & Accounting, 7*(3), 1969–1983. https://doi.org/10.38035/dijefa.v7i3.7080

Pierce, J. L., Kostova, T., & Dirks, K. T. (2001). Toward a theory of psychological ownership in organizations. *Academy of Management Review, 26*(2), 298–310. https://doi.org/10.5465/amr.2001.4378028

Podsakoff, P. M., MacKenzie, S. B., Lee, J.-Y., & Podsakoff, N. P. (2003). Common method biases in behavioral research: A critical review of the literature and recommended remedies. *Journal of Applied Psychology, 88*(5), 879–903. https://doi.org/10.1037/0021-9010.88.5.879

Putri, R. S. E., & Firmansyah, A. (2022). Budgetary slack: Iklim kerja etis, motivasi berprestasi, komitmen organisasi, dan modal intelektual. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis, 22*(1), 107–134. https://doi.org/10.20961/jab.v22i1.741

Rifa, D., Adisyah, A. K., Egi, M., Asmarita, Zaitul, & Ilona, D. (2025). Meta-analysis of the relationship between budget participation and budget slack. *Journal of Economics, Finance and Management Studies, 8*(9), 5993–5999. https://doi.org/10.5281/zenodo.17091827

Shmueli, G., Sarstedt, M., Hair, J. F., Cheah, J.-H., Ting, H., Vaithilingam, S., & Ringle, C. M. (2019). Predictive model assessment in PLS-SEM: Guidelines for using PLSpredict. *European Journal of Marketing, 53*(11), 2322–2347. https://doi.org/10.1108/EJM-02-2019-0189

Suwandi, M. M., Asyik, N. F., & Riharjo, I. B. (2023). The effect of participatory budgeting on budget slack is moderated by information asymmetry, budget emphasis, organizational commitment and ethical considerations. *Journal of Social Research, 2*(7), 2312–2325. https://doi.org/10.55324/JOSR.V2I7.1039

Van der Stede, W. A. (2000). The relationship between two consequences of budgetary controls: Budgetary slack creation and managerial short-term orientation. *Accounting, Organizations and Society, 25*(6), 609–622. https://doi.org/10.1016/S0361-3682(99)00058-6

Victor, B., & Cullen, J. B. (1988). The organizational bases of ethical work climates. *Administrative Science Quarterly, 33*(1), 101–125. https://doi.org/10.2307/2392857

Yee, C. M., Khin, E. W. S., & Ismail, K. (2018). Determinants of employees' psychological ownership on budgetary slack. *Audit Financiar, 16*(149), 122–130. https://doi.org/10.20869/AUDITF/2018/149/004

Young, S. M. (1985). Participative budgeting: The effects of risk aversion and asymmetric information on budgetary slack. *Journal of Accounting Research, 23*(2), 829–842. https://doi.org/10.2307/2490840

Zhao, X., Lynch, J. G., Jr., & Chen, Q. (2010). Reconsidering Baron and Kenny: Myths and truths about mediation analysis. *Journal of Consumer Research, 37*(2), 197–206. https://doi.org/10.1086/651257