

## **Kecenderungan untuk Menciptakan *Budgetary Slack* di Pemerintahan: Sebuah Tinjauan Literatur**

**Muhammad Yudhika Elrifi**  
STIEBBANK

*Karena semakin pentingnya manajemen yang efektif dan produktif dalam organisasi sektor publik, budgetary slack mulai dilihat sebagai masalah penting bagi organisasi sektor publik. Di Indonesia, khususnya di lembaga pemerintahan sangat mungkin terdapat praktik budgetary slack. Artikel ini bertujuan untuk mencoba mengeksplorasi penelitian-penelitian yang terkait dengan budgetary slack dengan mengkonteksikannya pada organisasi sektor publik khususnya di pemerintahan. Artikel ini diharapkan dapat memberikan kontribusi wacana terhadap pentingnya mencegah budgetary slack di lembaga pemerintahan. Hal tersebut penting mengingat anggaran yang digunakan merupakan dana masyarakat yang akan berdampak luas bagi kesejahteraan mereka.*

**Kata kunci : budgetary slack, organisasi sektor publik, lembaga pemerintahan**

### **1. Pendahuluan**

Setiap organisasi baik sektor publik maupun swasta memerlukan sistem pengendalian manajemen yang menjamin tercapainya tujuan organisasi secara efektif dan efisien. Salah satu elemen penting dalam sistem pengendalian manajemen adalah anggaran. Anggaran merupakan alat bantu manajemen dalam mengalokasikan keterbatasan sumber daya dan sumber dana yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan, anggaran bukan hanya rencana finansial mengenai biaya dan pendapatan dalam suatu pusat pertanggungjawaban, tetapi juga berfungsi sebagai alat pengendalian, koordinasi, komunikasi, evaluasi kinerja serta motivasi dalam suatu organisasi Kenis (1979).

Dalam proses penyusunan anggaran ada kecenderungan dari manajer menengah (*supervisor*) maupun bawahannya (*subordinate*) untuk melakukan *budgetary slack*. Sehingga *budgetary slack* memiliki tempat penting dalam akuntansi manajemen dan keperilakuan, banyak penelitian terhadap pengaruh faktor-faktor kecenderungan untuk menciptakan *budgetary slack* yang telah dilakukan antara lain: Nouri dan Parker (1996), Lau dan Eggleton (2004) dan Dunk (1993).

Lau dan Eggleton (2004) dalam penelitiannya mengisyaratkan bahwa partisipasi anggaran, budaya nasional, gaya evaluasi kinerja dan asimetri informasi bersama-sama mempengaruhi *budgetary slack*. Selanjutnya, menurut Dunk (1993), partisipasi penganggaran, asimetri informasi dan penekanan anggaran memiliki hubungan negatif dengan *budgetary slack*. Penelitian lainnya menegaskan jika komitmen organisasi dan partisipasi anggaran yang tinggi, *budgetary slack* dapat dikurangi, dan jika komitmen organisasi karyawan rendah, hubungan antara partisipasi anggaran dan *budgetary slack* akan positif (Nouri dan Parker, 1996).

*Budgetary slack* umumnya diamati selama suatu proses penganggaran partisipatif berlangsung. Dalam organisasi sektor publik dan swasta jenis partisipasi untuk proses penganggaran adalah berbeda. Dalam organisasi swasta, partisipasi muncul sebagai negosiasi untuk anggaran tambahan, namun, dalam organisasi publik, manajer meminta jumlah anggaran (jumlah ini ditentukan oleh manajer unit) untuk unit mereka dari manajemen puncak organisasi atau lembaga pemerintah mereka (Ozer dan Yilmaz, 2011). Pada proses ini, manajer bisa meminta anggaran yang *slack* untuk beberapa alasan seperti melindungi diri terhadap ketidakpastian atau kemungkinan dari *cutoff*.

Penelitian oleh Busch (2002) adalah meneliti konsep *slack* dalam organisasi publik dan menunjukkan persamaan dan perbedaan antara *slack* organisasional, *budgetary* dan diskresioneri *slack*. Busch (2002) mengisyaratkan bahwa untuk meningkatkan produktivitas, efisiensi dan kualitas dengan reformasi administrasi publik, maka perlu untuk mengevaluasi teknik-teknik baru, manajemen informasi sistem dan bentuk organisasi, dan pada titik ini, konsep *slack* mungkin berguna. Oleh karena itu, isu *slack* dalam organisasi publik harus diinvestigasi, dan metode baru harus dikembangkan untuk mengukurnya. Mengingat kompleksitas dan perbedaan dalam manajemen mereka, faktor yang mempengaruhi kecenderungan untuk menciptakan *slack* dalam organisasi publik harus dievaluasi secara terpisah dari organisasi sektor swasta.

Busch dan Gustafsson (2002) menguji perbedaan praktik *budgetary slack* antara organisasi sektor publik dan swasta dengan membandingkan antara organisasi publik dan organisasi sektor swasta yang bekerja di pasar yang sama dengan teknologi yang sama. Hasil dari penelitian mereka menunjukkan bahwa jumlah *slack* dalam organisasi publik lebih tinggi dari organisasi sektor swasta, dan sistem pengendalian manajemen yang diterapkan dalam organisasi sektor publik tidak cukup untuk mengurangi tingkat *slack*. Penelitian Busch (2002) dan Busch dan Gustafsson (2002) merupakan penelitian tentang konsep *slack* dalam organisasi publik pada umumnya, namun, pengaruh faktor-faktor penciptaan *budgetary slack* di organisasi publik belum diuji oleh mereka. Salah satu hambatan terbesar untuk efisiensi penggunaan sumber daya dalam organisasi

publik adalah bahwa *budgetary slack* yang cukup tinggi. Oleh karena itu, *budgetary slack* harus ditangani dengan semua aspek, dan harus diinvestigasi faktor yang berdampak pada kecenderungan untuk menciptakan *budgetary slack* dalam organisasi publik.

Karena semakin pentingnya manajemen yang efektif dan produktif dalam organisasi publik, *budgetary slack* mulai dilihat sebagai masalah penting bagi organisasi publik. Penelitian yang dilakukan oleh Ozer dan Yilmaz (2011) memberikan kontribusi solusi dari masalah tersebut yang tujuannya adalah untuk menginvestigasi pengaruh dari efektivitas pengendalian anggaran, iklim kerja etis dan persepsi keadilan prosedural manajer terhadap kecenderungan untuk menciptakan kekenduran anggaran dalam organisasi publik.

Di Indonesia, khususnya di lembaga pemerintahan sangat mungkin terdapat praktik *budgetary slack*. Kecenderungan untuk menciptakan *budgetary slack* dilakukan dengan cara menyusun anggaran penerimaan yang lebih rendah agar target yang diharapkan dapat lebih mudah tercapai, sedangkan untuk anggaran pengeluaran dibuat sebesar-besarnya karena diasumsikan bahwa jumlah yang disetujui oleh pihak legislatif akan lebih kecil dari jumlah yang diajukan oleh eksekutif.

Artikel ini bertujuan untuk mencoba mengeksplorasi penelitian-penelitian yang terkait dengan *budgetary slack* dengan mengkonteksikannya pada organisasi sektor publik khususnya di pemerintahan. Artikel ini diharapkan dapat memberikan kontribusi wacana terhadap pentingnya mencegah *budgetary slack* di lembaga pemerintahan. Hal tersebut penting mengingat anggaran yang digunakan merupakan dana masyarakat yang akan berdampak luas bagi kesejahteraan mereka.

## **2. Kecenderungan untuk Menciptakan *budgetary slack***

*Budgetary slack* adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2001). Pengertian yang tidak jauh berbeda juga menurut Ueno dan Sekaran (1992) yaitu perbedaan antara anggaran yang diestimasi dengan realisasinya. Keterlibatan manajer tingkat bawah dan menengah dalam penyusunan anggaran seringkali menyebabkan *budgetary slack*, karena bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target akan mudah dicapai. Hasil penelitian menunjukkan bahwa karena adanya keinginan untuk menghindari risiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk

melakukan *budgetary slack*. Semakin tinggi risiko, bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan *budgetary slack*.

Dalam konteks organisasi sektor publik Busch (2003, 154) menggambarkan *budgetary slack* sebagai “*a conscious overestimate of the costs ex ante*”. Definisi Busch ini didasarkan pada biaya, karena organisasi publik pada umumnya tidak menghasilkan pendapatan komersial. Penelitian ini didasarkan pada definisi Busch dari *budgetary slack*, karena menginvestigasi kecenderungan manajer untuk menciptakan *budgetary slack* dalam organisasi publik.

Banyak pendekatan telah diusulkan mengenai *budgetary slack* yang mempengaruhi efisiensi proses penganggaran. Beberapa peneliti mengklaim bahwa *budgetary slack* disebabkan oleh kekurangan dalam proses alokasi sumber daya (Schiff dan Lewin, 1970; Riahi-Belkaoui, 1994). Menurut Schiff dan Lewin (1970), bawahan cenderung menciptakan *budgetary slack* dengan mengecilkan pendapatan dan melebih-lebihkan biaya. Kepentingan diri sendiri dari manajer tingkat yang lebih rendah memiliki kekuatan yang menentukan terhadap kecenderungan ini (Nouri dan Parker, 1996).

### **3. Persepsi Terhadap Keadilan Prosedural**

Leventhal, Karuz dan Fry (1980) mengidentifikasi ada enam aturan pokok keadilan prosedural:

- a. Konsistensi. Prosedur yang adil harus konsisten baik dari orang satu keada orang yang lain maupun dari waktu ke waktu. Setiap orang memiliki hak dan diperlakukan sama dalam satu prosedur yang sama.
- b. Minimalisasi Bias. Ada dua sumber bias yang sering muncul, yaitu kepentingan individu dan doktrin yang memihak. Oleh karenanya, dalam upaya minimalisasi bias ini, baik kepentingan individu maupun pemihakan harus dihindarkan.
- c. Informasi yang akurat. Informasi yang dibutuhkan untuk menentukan agar penilaian keadilan harus akurat adalah harus mendasarkan pada fakta. Kalau opini sebagai dasar, hal itu harus disampaikan oleh orang yang benar-benar mengetahui permasalahan, dan informasi yang disampaikan harus lengkap.
- d. Dapat diperbaiki. Upaya untuk memperbaiki kesalahan merupakan salah satu tujuan penting perlu ditegakkan keadilan. Oleh karena itu, prosedur yang adil juga mengandung aturan yang bertujuan untuk memperbaiki kesalahan yang ada ataupun kesalahan yang mungkin akan muncul.

- e. Representatif. Prosedur dikatakan adil jika sejak awal ada upaya untuk melibatkan semua pihak yang bersangkutan. Meskipun keterlibatan yang dimaksudkan dapat disesuaikan dengan sub-sub kelompok yang ada, secara prinsip harus ada penyertaan dari berbagai pihak sehingga akses untuk melakukan kontrol juga terbuka. Dalam perkembangan selanjutnya, aspek representatif ini menjadi bagian penting dari model penilaian keadilan prosedural (Lind & Tyler, 1988), yaitu model kepentingan pribadi dan model nilai-nilai kelompok.
- f. Etis. Prosedur yang adil harus berdasarkan pada standar etika dan moral. Dengan demikian, meskipun berbagai hal tersebut dipenuhi, bila substansinya tidak memenuhi standar etika dan moral, tidak bisa dikatakan adil.

Beberapa peneliti mengisyaratkan bahwa karyawan yang terlibat dalam proses dalam organisasi memiliki persepsi keadilan yang lebih tinggi (Thibaut dan Walker, 1975; Lind dan Tyler, 1988). Namun, manajer cenderung menyetatkan kesadaran proses untuk membuat kinerja penganggaran dari unit mereka agar lebih mudah diakses atau untuk dialokasikan lebih banyak sumber daya (Van der Stede, 2000). Pada titik ini, prosedur anggaran yang adil dan pelaksanaan prosedur secara adil memainkan peran penting untuk mengurangi kecenderungan manajer untuk menciptakan *budgetary slack* (Staley dan Magner, 2007).

Karena persepsi manajer bahwa prosedur yang cukup diatur dan diimplementasikan dalam proses penganggaran, menahan diri dari perilaku yang akan menyebabkan ketidakadilan dalam pelaksanaan prosedur. Dengan demikian, persepsi manajer yang lebih tinggi atas keadilan prosedural, cenderung kurang untuk menciptakan *budgetary slack*.

#### **4. Iklim Kerja Etis**

Schneider dan Rentsch (1988) menjelaskan konsep iklim sebagai "cara organisasi mengoperasionalkan perilaku rutin dan tindakan yang diharapkan, didukung dan dihargai". Iklim etika juga didefinisikan sebagai "persepsi yang berlaku dari praktik-praktik organisasi khas dan prosedur organisasi yang memiliki konten etis (Victor dan Cullen, 1988; 101)".

Buckley dkk. (2001) mengklaim jika suatu organisasi tidak memiliki iklim etika, menggambarkan situasi sebagai ketidakadilan akan meningkat. Berdasarkan dari peneliti-peneliti tersebut, dapat dikatakan bahwa iklim kerja etis memiliki dampak positif pada persepsi manajer atas keadilan prosedural.

Penciptaan iklim kerja etis dalam organisasi dan penerimaannya oleh karyawan bisa mencegah perilaku mementingkan diri sendiri (Luft, 1997). Karena penciptaan *budgetary slack* adalah suatu jenis perilaku mementingkan diri sendiri, iklim kerja etis akan efektif dalam mencegah terciptanya *budgetary slack*.

## 5. Keefektifitasan Pengendalian Anggaran

Kontrol adalah implementasi yang sukses dari kekuatan untuk mempengaruhi perilaku (Bruns dan Waterhouse, 1975). Proses penganggaran memberikan beberapa keuntungan kepada organisasi terutama untuk perencanaan dan kontrol (Rusth, 1994), menyebarkan harapan manajemen atas ke bawahan, komunikasi, koordinasi evaluasi, dan pengambilan keputusan (Joshi dkk., 2003).

Niehoff dan Moorman (1993) mengemukakan bahwa pemantauan secara positif mempengaruhi persepsi keadilan dari karyawan. Menurut Luft (1997), ketidakpuasan dengan ketidakadilan meningkatkan biaya transaksi, dan informasi akuntansi mempengaruhi persepsi dari keadilan. Karena kontrol anggaran yang efektif dalam organisasi termasuk prosedur, ia memperkuat persepsi karyawan atas keadilan prosedural.

Efektifitas pengendalian anggaran akan mempengaruhi kecenderungan manajer untuk menciptakan *budgetary slack* dalam dua cara (Ozer dan Yilmaz, 2011). Pertama, jika manajer merasa bahwa kontrol anggaran adalah efektif, maka mereka akan mengurangi kecenderungan mereka untuk menciptakan *budgetary slack*. Karena, para manajer tahu bahwa jika mereka menciptakan *budgetary slack* maka akan terdeteksi. Kedua, dengan adanya pengendalian anggaran yang efektif tersebut, *budgetary slack* dapat dicegah. Dengan demikian, penciptaan *budgetary slack* dapat dicegah dengan mengefektifkan pengendalian anggaran.

Seperti disebutkan sebelumnya, proses penganggaran persepsian manager yang adil, akan memiliki kecenderungan lebih sedikit untuk menciptakan *budgetary slack*. Karena manajer mengamati bahwa prosedur yang ditetapkan dan dilaksanakan secara adil dalam proses penganggaran, menahan diri dari perilaku yang akan menyebabkan ketidakadilan dalam pelaksanaan prosedur. Akibatnya, persepsi manajer yang lebih tinggi dari keadilan prosedural, cenderung kurang untuk menciptakan *budgetary slack*.

## 6. Anggaran Partisipatif

Anggaran partisipatif merupakan anggaran yang dibuat oleh lebih dari seorang individu, yang menegaskan bahwa anggaran disusun dengan melibatkan banyak

pihak yang berkompeten di dalamnya. Partisipasi sendiri oleh Siegel dalam Rahayu (1997) didefinisikan sebagai proses pengambilan keputusan bersama oleh dua belah pihak atau lebih yang mempunyai dampak di masa yang akan datang bagi pembuat keputusan tersebut. Milani dalam Rahayu (1997) mendefinisikan penyusunan anggaran partisipatif sebagai tingkat pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan individu dalam proses perancangan anggaran.

Penelitian telah menunjukkan bahwa partisipasi anggaran (proses dimana pembuat anggaran ikut terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besarnya anggaran) mempunyai efek positif terhadap motivasi manajemen untuk dua alasan:

1. Ada penerimaan yang lebih besar dari tujuan anggaran jika mereka merasa berada dalam kontrol manajer, dibandingkan dengan adanya paksaan dari luar. Hal ini mengarah kepada tanggung jawab individu untuk mencapai tujuan.
2. Hasil partisipasi pembuatan anggaran adalah pertukaran informasi yang efektif. Besar anggaran yang disetujui merupakan hasil dari keahlian dan pengetahuan pembuat anggaran, yang dekat dengan lingkungan produk/pasar. Lebih lanjut, pembuat anggaran mempunyai pengertian yang lebih untuk pekerjaan mereka melalui interaksi dengan atasan selama tahap pemeriksaan dan persetujuan.

Partisipasi pembuatan anggaran sangat menguntungkan untuk pemusatan tanggung jawab dalam pelaksanaan secara dinamis dan dalam lingkungan yang tidak pasti karena manajer yang bertugas pada pemusatan tanggung jawab memungkinkan untuk mempunyai informasi terbaik tentang variabel yang dapat mempengaruhi pemasukan dan pengeluaran mereka.

Partisipasi manajer menengah dan bawah dalam penyusunan anggaran akan memberikan manfaat, (Kren, 1992): 1) Mengurangi ketimpangan informasi dalam organisasi dan 2) Menimbulkan komitmen yang lebih besar kepada manajer untuk melaksanakan dan memenuhi anggaran, dan dapat menciptakan lingkungan yang mendorong perolehan dan penggunaan *job-relevant information*.

Dengan manfaat tersebut anggaran partisipatif dapat memungkinkan manajemen puncak untuk memahami masalah yang dihadapi oleh karyawan dan karyawan juga lebih dapat memahami kesulitan yang dihadapi oleh manajemen puncak. Sehingga anggaran partisipatif dapat mencegah timbulnya kecenderungan atasan dan bawahan untuk melakukan *budgetary slack* dan meningkatkan komitmen mereka untuk mencapai tujuan anggaran.

## **7. Anggaran *Pro Poor***

Berdasarkan pada fungsi yang diembannya, suatu anggaran dikatakan *pro-poor* jika kebijakan anggaran diarahkan untuk mengakselerasi peningkatan pendapatan secara agregat, memberikan akses pada orang miskin untuk memenuhi kebutuhan dasar dan kebutuhan untuk berkembang, sekaligus juga sebagai instrumen utama untuk mengurangi kesenjangan distribusi pendapatan. Artinya, anggaran yang *pro-poor* berfokus pada pelibatan orang miskin dalam proses pembuatan kebijakan, berorientasi pada pengalokasian, dan penilaian dampak yang mengarusutamakan pemenuhan kebutuhan orang miskin. Anggaran *pro-poor* memungkinkan orang miskin memiliki kesempatan untuk mengakses sarana kesehatan, pendidikan, dan usaha-usaha produktif. Dari segi alokasi belanja, anggaran *pro-poor* harus memberikan manfaat yang proporsional terhadap orang miskin ketimbang orang kaya—meskipun kita harus hati-hati terhadap bias pemisahan antara orang miskin dan kaya tersebut.

Pada sekitar bulan September 2000 sebanyak 189 Negara yang tergabung dalam United Nations Member States memprakarsai lahirnya MDGs (Millennium Development Goals). Pada saat itu Indonesia juga merupakan salah satu dari 189 negara tersebut. MDGs memiliki delapan target utama, yang salah satunya adalah tentang pengurangan jumlah orang miskin yang ada di dunia ini. Dari lahirnya MDGs tersebut, maka lahir pula beberapa paradigma baru dibidang penganggaran. Lahirlah sebuah konsep *Pro-poor Budgeting* atau anggaran yang memihak pada masyarakat miskin. Selanjutnya Indonesia, sebagai salah satu negara yang memprakarsai lahirnya MDGs dituntut untuk mengutamakan kepentingan masyarakat miskin dalam setiap proses penganggaran, baik secara nasional maupun proses penganggaran di Pemerintah Daerah (Provinsi/Kabupaten/Kota).

Kebijakan anggaran yang memihak pada masyarakat miskin harus dipandang sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari sekian banyak kebijakan lain yang diperlukan untuk menanggulangi kemiskinan. Penganggaran *pro-poor* merupakan politik baru reformasi anggaran di Indonesia, yang menjadi kerangka penyusunan anggaran negara dan daerah untuk menanggulangi kemiskinan. Kemiskinan, ketimpangan dan keteringgalan sebenarnya berakar dari struktur ekonomi politik anggaran yang timpang dan tidak berorientasi pada kesejahteraan (Sutoro, 2008).

## 8. Kesimpulan

*Budgetary slack* terjadi karena adanya kesenjangan informasi (*information slack*) di antara atasan (*supervisor*) dengan bawahannya (*subordinate*) dalam kondisi ketika bawahan dilibatkan dalam pembuatan keputusan tentang target kinerja atau anggaran (*participatory budgeting*). Dalam hal ini, bawahan diminta menentukan

target yang bisa dicapainya, yang nantinya menjadi dasar penentuan batas bawah pemberian bonus atau insentif oleh organisasi.

Berdasarkan hasil dari penelitian Busch dan Gustafsson (2002) menunjukkan bahwa jumlah *slack* dalam organisasi sektor publik lebih tinggi dari organisasi sektor swasta, dan sistem pengendalian manajemen yang diterapkan dalam organisasi sektor publik tidak cukup untuk mengurangi tingkat *slack*. Hal tersebut mengindikasikan bahwa pimpinan dan bawahan di organisasi sektor publik lebih cenderung melakukan *Budgetary slack*, termasuk juga di lembaga pemerintahan.

Lebih lanjut, menurut Abdullah (2008) meskipun di pemerintahan sudah ada standar biaya minimum. Namun, standar biaya hanya mengurangi kecenderungan *moral hazard* para pengusul anggaran, tetapi tidak bisa menghilangkan sama sekali *slack* anggaran. Hal ini dikarenakan tidak ada kesetaraan informasi di antara pengusul dan pengesah anggaran. Dengan demikian adalah penting untuk mencegah terjadinya *budgetary slack* di lembaga pemerintahan, mengingat anggaran yang digunakan merupakan dana masyarakat yang akan berdampak luas bagi kesejahteraan mereka.

#### **Daftar Pustaka**

- Anthony, R. N. dan V. Govindarajan (2001). *Management Control Systems*. New York, Mc Graw-Hill.
- Bruns, W. J, dan Waterhouse, J. H. (1975). *Budgetary control and organizational structure* *Journal of Accounting Research*, 13(2), 177-203.
- Buckley, M. R., Weise, D. S., Frink, D. D., Howard, J. L., & Berkson, H. M. (2001). *Ethical Issues in Human Resources Systems*. *Human Resource Management Review*, 11, 11-29.
- Busch, T. (2002). *Slack in public administration: conceptual and methodological issues*. *Managerial Auditing Journal*, 17(3), 153-159.
- Busch, T., dan Gustafsson, O. (2002). *Slack in the public sector - A comparative analysis of a private and a public enterprise for refuse collection*. *Public Management Review*, 4(2), 167–186.
- Dunk, A.S. (1989). *Budget emphasis, budgetary participation and managerial performance: a note*. *Accounting, Organizations and Society*, 14(4), 321-324.
- Joshi, P. L., Al-Mudhaki, J., dan Bremser, W.G. (2003). *Corporate Budget Planning, Control and Performance Evaluation in Bahrain*, *Managerial Auditing Journal*, 18(9), 737-750.
- [Http://syukriy.wordpress.com](http://syukriy.wordpress.com)

- Kenis (1979). Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *Accounting Review*.
- Kren, L. (1992). Budgetary Participation and Managerial Performance: The Impact of Information and Environmental Volatility, *The Accounting Review*, Milwaukee.
- Lau, C. L., dan Eggleton, R. C. (2004). Cultural differences in managers' propensity to create slack. *Advances in International Accounting*, 17, 137-174.
- Leventhal, G. S., Karuza, J., dan Fry, W. R. (1980). Beyond fairness: A theory of allocation preferences. In G. Mikula (ed.), *Justice and social interaction* (pp. 167-218 ). New York: Springer-Verlag.
- Lind, E. A., dan Tyler, T. R. (1988). *The social psychology of procedural justice*. New York: Plenum Pres.
- Luft, J. L. (1997). Fairness, ethics and the effect of management accounting on transaction costs. *Journal of Management Accounting Research*, 9, 199-216.
- Niehoff, B.P., dan Moorman, R. H. (1993). Justice as a mediator of the relationship between methods of monitoring and organizational citizenship behavior. *Academy of Management Journal*, 36, 527-556.
- Nouri, H., dan Parker, R. (1996). The Effect of Organizational Commitment on the Relation between Budgetary Participation and Budgetary Slack. *Behavioral Research in Accounting*, 8, 74-90
- Özer, G., dan Yilmaz, E. (2011). Effects of Procedural Justice Perception, Budgetary Control Effectiveness and Ethical Work Climate on Propensity to Create Budgetary Slack. *Business and Economics Research Journal*, 02, 1-18.
- Rahayu (1997). *Partisipasi Penganggaran dan Kinerja Manajerial: Pengaruh Informasi dan Ketidakpastian Lingkungan*, Tesis S2. Yogyakarta: Program Pasca Sarjana. Universitas Gadjah Mada.
- Riahi-Belkaoui, A. (1994). *Organizational and Budgetary Slack*. Westport, Conn.: Quorum.
- Schiff, M., dan Lewin, A. Y. (1970). The Impact of Budgets on People. *The Accounting Review*, 45, 259-268.
- Schneider, B., dan Rentsch, J. (1988). Managing Climates and Cultures: A Futures Perspective. In *Futures of Organizations*, J. Hage, ed., Lexington, MA: Lexington Books, 181-200.
- Staley, A. B., dan Magner, N. (2007). Budgetary fairness, supervisory trust, and the propensity to create budgetary slack: Testing a social exchange model

in a government budgeting context. *Advances in Accounting Behavioral Research*, 10, 159-182.

- Ueno, S. dan U. Sekaran. 1992. The influence of culture on budget control practices in the USA and Japan: An empirical study. *Journal of International Business Studies*; 4th Quarter, pp. 659-674.
- 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.
- Victor, B., dan Cullen, J. B. (1988). The organizational basis of ethical work climates. *Administrative Science Quarterly*, 33, 101-125.