

BAB II

LANDASAN TEORI

A. Konsep Anggaran

Anggaran merupakan implementasi dari rencana yang telah ditetapkan perusahaan. Anggaran juga merupakan proses pengendalian manajemen yang melibatkan komunikasi dan interaksi formal di kalangan para manajer dan karyawan dan merupakan pengendalian manajemen atas operasional perusahaan/organisasi pada tahun berjalan. Program atau *strategic plan* yang telah disetujui pada tahap sebelumnya, merupakan titik awal dalam mempersiapkan anggaran. Anggaran menunjukkan jbaran dari program dengan menggunakan informasi terkini.

Menurut Robert Anthony dan Vijay Govindarajan (2002), anggaran merupakan alat yang utama dalam perencanaan jangka pendek yang efektif dan pengendalian dalam organisasi. Sebuah anggaran operasi biasanya dalam satu tahun dan menyatakan rencana pendapatan biaya untuk tahun yang bersangkutan. Anggaran mempunyai karakteristik sebagai berikut :

1. Anggaran memperkirakan keuntungan yang potensial dari unit perusahaan.
2. Biasanya meliputi waktu selama satu tahun.
3. Sekali disetujui, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

4. Dinyatakan dalam istilah moneter, walaupun jumlah moneter mungkin didukung dengan jumlah non-moneter (contoh: unit yang terjual atau diproduksi).
5. Usulan anggaran diperiksa dan disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi dari pembuat anggaran.
6. Secara berkala kinerja keuangan aktual dibandingkan dengan anggaran dan perbedaannya dianalisis dan dijelaskan.

Gunawan Adisaputro dan Marwan Asri (1995), memberikan definisi anggaran yang banyak dipakai adalah sebagai berikut :

“ Suatu pendekatan yang formal dan sistematis daripada pelaksanaan tanggungjawab manajemen di dalam perencanaan, koordinasi dan pengawasan “.

Dari definisi tersebut dapat diambil intinya yakni:

- Bahwa anggaran harus bersifat formal, artinya anggaran harus disusun dengan sengaja dan bersungguh-sungguh dalam bentuk tertulis.
- Bahwa anggaran harus bersifat sistematis, artinya bahwa anggaran disusun dengan berurutan dan berdasarkan suatu logika.
- Bahwa setiap manajer dihadapkan pada suatu tanggungjawab untuk mengambil keputusan. Sehingga anggaran merupakan suatu hasil pengambilan keputusan yang berdasarkan beberapa asumsi tertentu.
- Bahwa keputusan yang diambil manajer tersebut merupakan fungsi manajer dari segi perencanaan, koordinasi dan pengawasan.

Dalam penyusunan suatu anggaran perlu diperhatikan beberapa syarat yakni bahwa anggaran tersebut harus realistis, luwes dan kontinyu. Realistis artinya

tidak terlalu optimis dan tidak pula terlalu pesimis. Luwes artinya tidak terlalu kaku, mempunyai peluang untuk disesuaikan dengan keadaan yang mungkin berubah. Sedangkan kontinyu merupakan suatu usaha yang insidental.

Anggaran daerah berisi rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter pada suatu instansi. Ini merupakan rencana kerja pemerintah daerah yang akan dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan dewan perwakilan daerah, dan ditetapkan dengan peraturan daerah.

Mardiasmo (2002) mengungkapkan manfaat anggaran dalam organisasi pemerintah sebagai berikut:

1. Anggaran sebagai alat perencana
2. Anggaran sebagai alat pengendalian
3. Anggaran sebagai alat penilai kerja
4. Anggaran sebagai alat motivasi
5. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi
6. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal
7. Anggaran sebagai alat politik
8. Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik

Anggaran sebagai alat perencanaan artinya anggaran yang digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan organisasi. Anggaran tersebut digunakan untuk

menentukan tindakan apa yang akan dilakukan atau dilaksanakan, berapa biaya yang dibutuhkan dalam pelaksanaan semua kegiatan yang ada.

Anggaran sebagai alat pengendali memiliki arti bahwa anggaran memberikan sebuah gambaran lengkap mengenai semua rencana pendapatan dan pengeluaran pemerintah daerah. Hal ini dilakukan agar segala kegiatan pemerintah daerah dapat dipertanggungjawabkan kepada publik sehingga dengan anggaran, pemerintah dapat mengendalikan pemborosan-pemborosan yang mungkin terjadi.

Anggaran sebagai penilai kinerja. Hal ini berarti dalam konteks hubungan antara pihak eksekutif (pemerintah) dengan legislatif (DPRD). Berdasarkan PP No.3 Tahun 2007. Setiap akhir tahun anggaran, pemerintah diwajibkan untuk menyampaikan Laporan Keterangan Pertanggungjawaban (LKPJ) yang dalam hal ini diwakili oleh kepala daerah kepada DPRD. Salah satu penjelasan yang ada dalam laporan itu adalah penjelasan pengelolaan keuangan daerah secara makro, termasuk pendapatan dan belanja daerah di dalamnya. Laporan tersebut akan menjelaskan kinerja eksekutif pada satu tahun anggaran.

Anggaran sebagai alat motivasi. Artinya dalam mencapai target anggaran yang telah ditetapkan, manajer dan stafnya agar berusaha bekerja secara ekonomis, efektif dan efisien. Sehingga dalam penyusunan target anggaran senantiasa jangan terlalu tinggi sehingga akan sulit untuk dicapai dan juga jangan terlalu rendah karena akan terlalu mudah untuk dipenuhi.

Anggaran sebagai alat koordianasi dan komunikasi. Artinya saat ini setiap unit kerja terlibat dalam penyusunan anggaran. Anggaran publik merupakan alat koordinasi antar bagian dalam pemerintahan. Setiap bagian dapat berkoordinasi dengan bagian lain sebab anggaran berisi tentang kegiatan-kegiatan yang ada pada setiap unit pemerintahan. Selain itu juga, anggaran harus dikomunikasikan keseluruh unit kerja untuk dilaksanakan.

Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal pemerintah digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan perekonomian. Melalui anggaran, publik dapat mengetahui arah kebijakan fiskal pemerintah, sehingga publik dapat melakukan prediksi-prediksi dan estimasi ekonomi.

Anggaran sebagai alat politik, artinya anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan uang terhadap prioritas prioritas tersebut. Anggaran pemerintah merupakan dokumen politik sebagai bentuk dari komitmen eksekutif dan kesepakatan dengan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan yang telah direncanakan. Oleh karena itu, pembuatan anggaran publik membutuhkan *political skill*, *coalition building*, keahlian berorganisasi, dan pemahaman tentang prinsip manajemen keuangan publik. Kegagalan dalam melaksanakan anggaran yang telah disepakati dapat menjatuhkan kepemimpinan atau paling tidak dapat menurunkan kredibilitas pihak eksekutif.

Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik. Anggaran publik tidak boleh diabaikan oleh kabinet, birokrat, dan DPR/DPRD. Masyarakat, LSM, Perguruan Tinggi, dan berbagai organisasi kemasyarakatan harus terlibat dalam

proses penganggaran publik. Kelompok masyarakat yang terorganisir akan mencoba mempengaruhi anggaran pemerintah untuk kepentingan mereka. Kelompok lain dari masyarakat yang kurang terorganisir akan mempercayakan aspirasinya melalui proses politik yang ada. Jika tidak ada alat untuk menyampaikan suara mereka, maka mereka akan mengambil tindakan dengan jalan lain seperti dengan tindakan massa, melakukan boikot, dan lain-lain.

B. Proses Penganggaran di Pemerintah Daerah

Penyusunan anggaran oleh pemerintah daerah setiap tahun memberikan gambaran dari segala kegiatan yang akan dilakukan oleh pemerintah dalam satu periode. Dimana sebelum disetujui bersama guna mencapai suatu nota kesepkatan antara eksekutif dan legislatif, anggaran tersebut dibahas bersama Dewan Perwakilan Rakyat Daerah. Menurut Mardiasmo (2002) proses siklus anggaran daerah terdiri dari empat tahap, yaitu: Perencanaan, ratifikasi, implementasi, dan evaluasi.

Tahap perencanaan adalah hasil evaluasi dari kegiatan-kegiatan dimasa lalu dan analisis dari tuntutan kebutuhan masyarakat yang sedang berkembang untuk pengembangan prioritas daerah. Agar prioritas anggaran sesuai dengan kebutuhan yang ada maka diperlukan seluruh partisipasi yang aktif dari seluruh *stakeholder*. Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD) dibahas bersama anggota DPRD untuk disetujui dan ditetapkan oleh eksekutif yang lebih tinggi sebagai APBD tahun berjalan. Pada proses pembahasan pihak-pihak eksekutif yang terlibat harus mendefinisikan program dan kegiatannya secara terperinci.

Setelah disahkan rancangan kegiatan-kegiatan yang akan dilaksanakan oleh pemerintah daerah maka kegiatan-kegiatan itu harus segera diimplementasikan. Prosedur dalam implementasi harus memadai, artinya sumber penerimaan yang sah dan penggunaan anggaran harus sesuai dengan plafon anggaran yang telah ditetapkan. Pada tahap ini, mungkin saja terdapat hal yang mendesak mengenai posisi anggaran yang ada maka eksekutif diizinkan untuk merevisi anggaran daerahnya. Selama tahun anggaran harus ada proses *monitoring* atau pengawasan di semua tahap yang berguna sebagai pengendalian bagi pelaksana anggaran.

Pada tahap proses penyusunan anggaran di pemerintah daerah, terdapat lima pendekatan yang umumnya digunakan (Bastian, 2006). Pendekatan politik (*political approach*), pendekatan teknokratik (*technocratic approach*), pendekatan bawah-atas (*bottom-up approach*), pendekatan atas-bawah (*top-down approach*), pendekatan partisipasi (*participatory approach*).

Pendekatan politik, visi, misi dan program kepala daerah terpilih menjadi visi dan misi jangka menengah daerah, sementara program kepala daerah terpilih menjadi kebijakan utama dan dijabarkan dalam rencana pembangunan jangka menengah. Oleh karena itu, rencana pembangunan adalah penjabaran agenda pembangunan yang ditawarkan kepala daerah pada saat kampanye ke dalam rencana pembangunan jangka menengah. Sedangkan untuk rencana pembangunan jangka panjang, dimana hal ini bukan hanya menjadi kepentingan seluruh pemangku kepentingan daerah masa kini namun juga sebagai pengantar generasi selanjutnya,

maka visi, misi daerah pembangunan jangka panjang daerah semestinya menjadi prakarsa dan konsensus seluruh komponen daerah.

Pendekatan teknokratik, perencanaan dilakukan dengan metode dan kerangka berpikir ilmiah berdasarkan data yang akurat dan dapat dipertanggungjawabkan oleh tenaga ahli atau lembaga yang resmi dan diakui kapasitasnya, serta memenuhi kualifikasi untuk ditetapkan dengan perundang-undangan yang berlaku. Dalam dokumen rencana, indikator pencapaian kinerja disampaikan secara eksplisit atas rencana yang disusun. Dengan demikian, rencana tersebut memperlihatkan efektivitas pelaksanaan rencana, dapat diukur pencapaiannya, serta mudah untuk diintegrasikan dengan kegiatan penganggaran.

Pendekatan bawah-atas, merupakan perencanaan yang dibangun dari tingkatan pemerintah yang lebih rendah untuk disampaikan pada pembahasan perencanaan ditingkatan yang lebih tinggi. Rencana hasil proses bawah-atas ini diselenggarakan melalui musyawarah yang dilaksanakan baik di tingkat nasional, provinsi, kabupaten/kota, dan desa.

Pendekatan atas-bawah, adalah pendekatan yang diawali dengan perencanaan dengan penyampaian rencana atau program dari pemerintah ditingkat yang lebih tinggi untuk dioprasionalkan pada pemerintah daerah atau pada wilayah administratif yang lebih kecil. Rencana hasil pendekatan atas-bawah ini diselenggarakan melalui musyawarah yang dilaksanakan baik di tingkat nasional, provinsi, kabupaten/kota, dan desa.

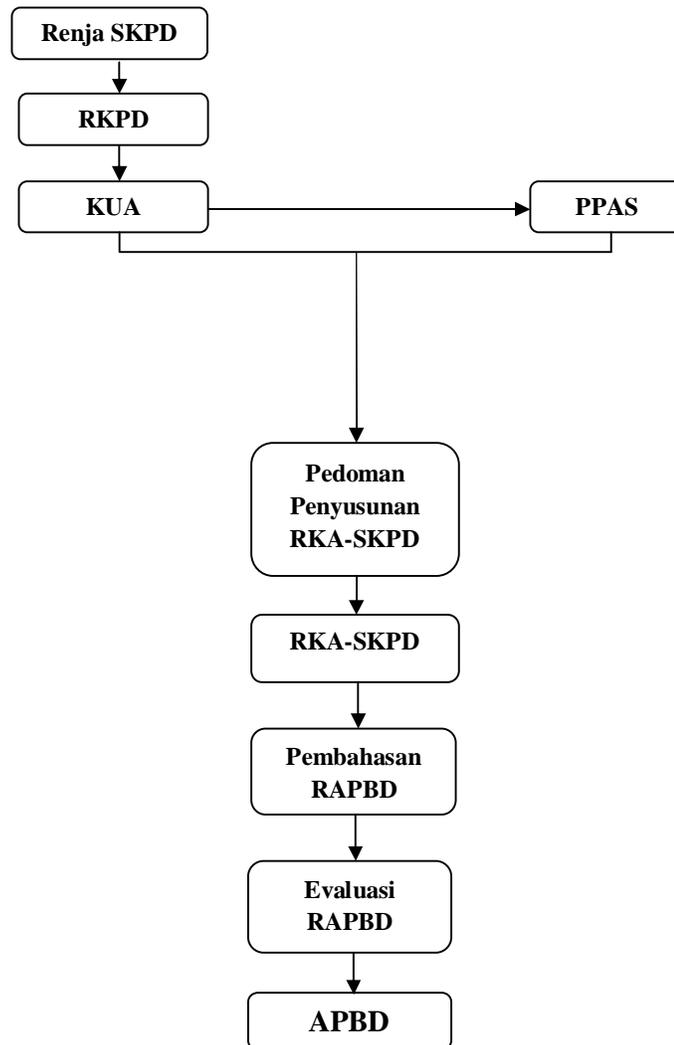
Pendekatan partisipasi merupakan pendekatan yang dilakukan dengan melibatkan semua pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) terhadap pembangunan yang sedang direncanakan tersebut. Pemangku kepentingan dilibatkan untuk mendapatkan aspirasi dan menciptakan rasa memiliki. Pemangku kepentingan adalah semua pihak yang terkait dengan rencana yang bersangkutan. Kepentingan para pemangku kepentingan dapat mempengaruhi atau dipengaruhi oleh hasil rencana dengan kapasitas dan kepedulian atas rencana yang sedang disusun. Hasil dan tindak lanjut atas kesepakatan partisipasi tersebut dipertanggungjawabkan oleh para pengambil keputusan.

C. Proses Penyusunan Anggaran Pemerintah Daerah

Proses penyusunan anggaran di pemerintah daerah berdasarkan Peraturan Menteri

Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 adalah sebagai berikut :

Gambar 1. Proses Penyusunan Rancangan APBD



Anggaran belanja daerah diprioritaskan untuk melakukan kewajiban pemerintahan daerah sebagaimana ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan. Untuk penyusunan APBD, pemerintah daerah menyusun Rencana Kerja Pemerintah

Daerah (RKPD). RKPD memuat rancangan kerangka ekonomi daerah, prioritas pembangunan dan kewajiban daerah, rencana kerja yang terukur dan pendanaannya, baik yang dilaksanakan langsung oleh pemerintah daerah maupun ditempuh dengan mendorong partisipasi masyarakat. RKPD disusun untuk menjamin keterkaitan dan konsistensi antara perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, dan pengawasan. RKPD ditetapkan dengan peraturan kepala daerah. Kepala daerah menyusun rancangan Kebijakan Umum Anggaran (KUA) berdasarkan RKPD dan pedoman penyusunan APBD yang ditetapkan Menteri Dalam Negeri setiap Tahun. Pedoman penyusunan APBD memuat antara lain :

1. Pokok-pokok kebijakan yang memuat sinkronisasi kebijakan pemerintah pusat dengan pemerintah daerah.
2. Prinsip dan kebijakan penyusunan APBD tahun anggaran berkenaan.
3. Teknis penyusunan APBD, dan
4. Hal-hal khusus lainnya.

Rencana KUA memuat target pencapaian kinerja yang terukur dari program-program yang akan dilaksanakan oleh pemerintah daerah untuk setiap urusan pemerintah daerah yang disertai dengan proyeksi pendapatan daerah, alokasi belanja daerah, sumber dan penggunaan pembiayaan yang disertai dengan asumsi yang mendasarinya, yakni dengan mempertimbangan perkembangan ekonomi makro dan perubahan pokok-pokok kebijakan fiskal yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Program-program yang harus diselaraskan dengan prioritas pembangunan yang telah ditetapkan. Dalam menyusun rancangan KUA kepala daerah dibantu oleh Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) yang dipimpin

oleh sekretaris daerah selaku koordinator pengelola keuangan daerah. Rancangan KUA disampaikan oleh kepala daerah melalui TAPD kepada panitia anggaran DPRD untuk dibahas bersama dalam pembicaraan pendahuluan RAPBD tahun anggaran berikutnya. Rancangan KUA yang telah dibahas selanjutnya disepakati menjadi KUA.

Bedasarkan KUA yang telah disepakati , pemerintah daerah menyusun rancangan Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara (PPAS). Rancangan PPAS disusun dengan tahap sebagai berikut :

1. Menentukan skala prioritas, penetapan standar biaya dan standar harga untuk urusan wajib dan urusan pilihan.
2. Menentukan urusan program untuk kerja masing-masing urusan.
3. Menyusun plafon anggaran sementara untuk masing-masing program.

Kepala daerah menyampaikan rancangan PPAS yang telah disusun melalui TAPD kepada panitia anggaran DPRD untuk dibahas bersama guna mencapai kesepakatan seperti halnya KUA. KUA dan PPAS yang telah disepakati masing-masing dituangkan dalam kesepakatan yang ditandatangani bersama antar kepala daerah dan pimpinan DPRD.

Berdasarkan nota kesepakatan tersebut, TAPD menyiapkan rancangan surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan RKA-SKPD sebagai acuan SKPD dalam menyusun RKA-SKPD. Rancangan surat edaran itu sendiri mencakup :

1. Prioritas dan Plafon Anggaran (PPA) yang dialokasikan untuk setiap program SKPD berikut rencana pendapatan dan pembiayaan.
2. Sinkronisasi program dan kegiatan antar SKPD dengan kinerja SKPD berkenaan sesuai dengan standar pelayanan minimal yang ditetapkan.
3. Batas waktu penyampaian RKA-SKPD kepada Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD).
4. Hal-hal lain yang perlu mendapatkan perhatian dari SKPD terkait dengan prinsip-prinsip peningkatan efisiensi, transparansi, dan akuntabilitas penyusunan anggaran dalam rangka pencapaian prestasi kerja.
5. Dokumen sebagai lampiran meliputi KUA, PPA, kode rekening APBD, format RKA-SKPD, Analisis Standar Belanja, dan Standar Satuan harga.

Berdasarkan pedoman penyusunan RKA-SKPD tersebut, kepala SKPD menyusun RKA-SKPD. Kepala SKPD mengevaluasi hasil pelaksanaan program dan kegiatan dua tahun anggaran sebelum sampai dengan semester pertama tahun anggaran berjalan.

RKA SKPD yang telah disusun oleh SKPD disampaikan kepada PPKD untuk dibahas lebih lanjut oleh TAPD. Pembahasan ini dilakukan untuk menelaah kesesuaian antara RKA-SKPD dengan KUA, PPA, perkiraan maju yang telah disetujui tahun anggaran sebelumnya, dan dokumen perencanaan lainnya, serta capaian kinerja, indikator kinerja, kelompok sasaran kegiatan, standar analisis belanja, standar satuan harga, standar pelayanan minimal, serta sinkronisasi program dan kegiatan antar SKPD.

RKA-SKPD yang telah ada, oleh kepala SKPD disampaikan kepada PPKD sebagai bahan penyusunan rancangan peraturan daerah tentang RAPBD dan rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran RAPBD. Rancangan perda tentang RAPBD disosialisasikan kepada masyarakat sebelum disampaikan kepada DPRD untuk dibahas bersama dan disetujui oleh DPRD setelah itu perda dan perkara RAPBD dievaluasi oleh eksekutif yang lebih tinggi untuk ditetapkan menjadi APBD tahun berjalan.

D. Informasi Asimetris

Dalam penyusunan anggaran diperlukan berbagai informasi yang berasal dari masing-masing anggota organisasi. Dalam partisipasi, anggota dapat menyampaikan mengenai kondisi yang terjadi dalam bagiannya masing-masing. Kemudian anggaran akan disusun berdasarkan pertimbangan-pertimbangan mengenai kondisi yang terjadi dalam sebuah bagian. Menurut Young (1985) dalam Utomo (2005), informasi asimetris adalah:

“Information is private when subordinate has the information that is unknown to the superior”.

Sementara Dunk (1993) menjelaskan informasi asimetris dalam penelitiannya sebagai berikut:

“Information assymetry exists only when subordinate’s information exceeds that of their superiors”.

Dari definisi diatas, dapat dipahami bahwa informasi asimetris lebih banyak dimiliki oleh bawahan dan bawahan tidak menyampaikannya kepada atasan. Informasi ada karena tugas yang diberikan kepada bawahan berbeda-beda,

sehingga informasi yang dimiliki oleh masing-masing manajer yang memegang kegiatan juga berbeda.

Anthony dan Govindarajan (2003) dalam krisler (2006) menyatakan bahwa kondisi informasi asimetris muncul dalam teori keagenan (*agency theory*), yakni atasan memberikan wewenang kepada bawahan untuk mengatur perusahaan yang dimiliki. Informasi asimetris adalah suatu kondisi apabila atasan tidak mempunyai informasi yang cukup mengenai kinerja bawahan sehingga atasan tidak dapat menentukan kontribusi bawahan terhadap hasil aktual perusahaan. Kondisi ketidakpastian lingkungan dapat menyebabkan informasi bawahan terhadap bidang teknisnya melebihi informasi yang dimiliki atasannya.

Dunk dalam Fitri (2004) mendefinisikan informasi asimetris sebagai suatu keadaan apabila informasi yang dimiliki bawahan melebihi informasi yang dimiliki atasannya, termasuk lokal maupun informasi pribadi. Welsch et al dalam Fitri (2004) mengemukakan dengan adanya partisipasi anggaran dari manajer tingkat menengah dan tingkat bawah dalam proses pembuatan anggaran, mempunyai dampak yang bermanfaat paling tidak dalam dua hal. Pertama, proses partisipasi mengurangi informasi asimetris dalam organisasi, dengan demikian memungkinkan manajemen tingkat atas mendapatkan informasi mengenai masalah lingkungan dan teknologi, dari manajer tingkat bawah yang mempunyai pengetahuan khusus. Kedua, proses partisipasi dapat menghasilkan komitmen yang lebih besar dari manajemen tingkat bawah untuk melaksanakan rencana anggaran dan memenuhi anggaran.

Kegiatan organisasi yang berbeda-beda mengharuskan arus informasi berjalan dengan lancar. Jika informasi yang dimiliki oleh salah satu anggota tidak disampaikan kepada yang lain padahal hal tersebut untuk membantu kepentingan organisasi, maka sudah tentu akan dapat menyebabkan kerugian bagi organisasi. Seperti diungkapkan oleh Penno (1984) dalam Utomo (2005), jika pemilik perusahaan tidak mengetahui informasi yang seharusnya diketahui maka bisa saja pemilik perusahaan akan salah mengambil keputusan dan menyebabkan perusahaan akan merugi. Informasi asimetris dapat menyebabkan masalah pengendalian jika anggota organisasi menggunakan informasi tersebut untuk kepentingannya sendiri dan bertentangan dengan kepentingan organisasi. Para pemimpin organisasi dapat mengatasi masalah pengendalian ini dengan mengurangi adanya informasi asimetris.

Informasi asimetris bukan hanya dapat dimiliki oleh bawahan, tetapi juga dari atasan. Keadaan dimana bawahan mengetahui perihal kemampuannya lebih akurat juga disebut informasi asimetris, namun yang berbeda adalah informasi ini dimiliki oleh atasan. Penelitian ini mengambil fokus informasi asimetris yang dimiliki oleh atasan dalam hubungannya dengan bawahan melalui proses tawar-menawar anggaran (*budget negotiation*) yang mungkin terjadi dalam penyusunan anggaran secara partisipasi.

Fisher, Fredericksen, dan Peffer (2002) mengutarakan beberapa isu pokok yang sering diangkat mengenai informasi asimetris. Secara umum isu pokok tersebut ada 3 (tiga), yaitu 1) dampak informasi asimetris terhadap proses tawar-menawar

anggaran, 2) dampak informasi asimetris terhadap tingkat senjangan anggaran ketika anggaran disusun melalui proses negosiasi, dan 3) bahwa anggaran mengandung senjangan anggaran yang lebih kecil ketika negosiasi anggaran berakhir dengan persetujuan antara kedua belah pihak yang mempunyai tingkat informasi asimetris berbeda.

E. Partisipasi Anggaran

Dalam kondisi yang umum, partisipasi merupakan intisari dari proses demokrasi sehingga adalah hal yang alamiah jika kemudian partisipasi diturunkan menjadi salah satu aspek *good governance*. Siegel dan Ramanauskas-Marconi (1989) menyatakan partisipasi sebagai berikut:

“Participation is a process of joint decision making by two or more parties in which the decisions have future effects on those making them”

Disini karyawan dan melalui manajer lini bawah mempunyai suara dalam proses manajemen. Ketika diterapkan kedalam perencanaan, partisipasi mengacu pada keterlibatan pihak-pihak diatas dalam pengambilan keputusan untuk menentukan tujuan operasional dan penyusunan tujuan kinerja.

Hampir seluruh penelitian mengenai partisipasi dalam proses manajemen menyatakan partisipasi memberikan keuntungan bagi organisasi. Partisipasi memberikan dampak positif terhadap perilaku karyawan, meningkatkan kuantitas dan kualitas produksi, dan meningkatkan kerjasama diantara para manajer. Betapapun demikian, Bentuk keterlibatan bawahan disini dapat bervariasi, tidak sama satu organisasi dengan yang lain. Tidak ada pandangan yang seragam

mengenai siapa saja yang harus turut berpartisipasi, seberapa dalam mereka terlibat dalam pengambilan keputusan dan beberapa masalah menyangkut partisipasi (Siegel dan Ramanauskas-Marconi, 1989). Organisasi harus memutuskan sendiri batasan-batasan mengenai partisipasi yang akan mereka terapkan.

Peningkatan kinerja dalam penelitian-penelitian terdahulu dinyatakan berdasarkan beberapa aspek yang berbeda, seperti kinerja manajerial (Kren, 1992; Sumarno, 2005; dan Yusfaningrum, 2005) maupun penilaian kinerja yang berdasarkan anggaran atau disebut juga dengan *budget emphasis* seperti yang dinyatakan oleh Utomo (2006) dalam penelitiannya yang menempatkan *budget emphasis* sebagai salah satu variabel yang mempengaruhi timbulnya senjangan anggaran (*budget slack*). Berbeda dengan *budget emphasis* yang dinyatakan sebagai variabel bebas, kinerja manajerial dalam banyak penelitian terdahulu dijadikan sebagai variabel yang dipengaruhi oleh partisipasi anggaran dan beberapa variabel bebas lain.

Partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penganggaran pemerintah daerah mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan aparat pemerintah daerah dalam penyusunan anggaran serta pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran. Pejabat yang terlibat dalam proses penyusunan dan pengurusan anggaran pemerintah daerah adalah para manajer tingkat menengah dan manajer tingkat bawah (kepala bidang, kepala sub dinas, kepala bagian, kepala sub bagian, kepala seksi dan kepala sub seksi) pada pemerintah daerah. Dengan dilibatkannya manajer dalam penyusunan anggaran, akan menambah informasi bagi atasan

mengenai lingkungan yang sedang dan yang akan dihadapi serta membantu menyelesaikan masalah yang berkaitan dengan anggaran (Siegel dan Marconi, 1989) dalam (Darlis, 2002).

F. Partisipasi Anggaran dan Pengaruhnya Terhadap Informasi Asimetris

Menurut Brownell (1982) dalam Sumarno (2005), partisipasi anggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran sementara Chong (2002) dalam krisler (2006) menyatakan sebagai proses dimana bawahan diberikan kesempatan untuk terlibat dalam dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunan anggaran. Kesempatan yang diberikan diyakini meningkatkan pengendalian dan rasa keterlibatan dikalangan bawahan.

Banyak penelitian di bidang akuntansi yang menaruh perhatian mengenai masalah partisipasi anggaran (Brownell, 1981 dalam Sumarno, 2005). Lebih lanjut, Brownell melalui menyebutkan dua alasan, yaitu:

- a). Partisipasi dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggota organisasi, dan;
- b). Berbagai penelitian yang menguji hubungan antara partisipasi dan kinerja hasilnya saling bertentangan.

Jika bawahan yang terlibat dalam partisipasi anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan bagi mereka untuk melaporkan informasi tersebut kepada atasan atau dengan kata lain, partisipasi anggaran menyebabkan bawahan akan memberikan informasi yang dimilikinya untuk

membantu organisasi (Baiman, 1982 dalam Darlis, 2002). Namun Young (1985) dalam (Darlis, 2002) beranggapan sebaliknya bahwa bawahan lebih memilih tidak melaporkan informasi kepada atasan untuk membantu proses penyusunan anggaran. Hal ini dapat terjadi misalnya, jika melakukan kebijakan pemberian *rewards* perusahaan kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran, bawahan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai dan dapat mempertinggi kompensasi yang akan diperoleh bawahan sebagai pelaksana anggaran.

Mekanisme anggaran akan mempengaruhi perilaku bawahan yaitu mereka akan merespon positif atau negatif tergantung pada penggunaan anggaran (Anthony dan Govindarajan, 2005). Manajer menengah dan manajer bawah akan merespon positif jika anggaran digunakan sebagai dasar media aliran informasi yang dimilikinya kepada manajer atas, sedangkan mereka akan merespon negatif jika anggaran digunakan untuk menilai kinerja mereka. Dengan kata lain, partisipasi yang tinggi dalam proses pembuatan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar bagi bawahan untuk menimbulkan informasi asimetris sehingga terjadi *slack*. Sebaliknya ketika partisipasi rendah, terjadinya informasi asimetris dalam penyusunan anggaran dapat berkurang.

Krisler (2006) juga menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap informasi asimetris per variabel dan mendapatkan hasil yakni terdapat pengaruh secara signifikan antar variabel tersebut yang dapat diartikan sebagai keterlibatan semua

dari para manajer lini tengah dan bawah. Hasil dari penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fisher, Fredericksen, & Pfeffer (2002).

G. *Job Relevant Information* dan Pengaruhnya Terhadap Informasi Asimetris

Literatur akuntansi (Tiessen dan Waterhouse, 1983 dalam Krisler, 2006)

mengidentifikasi dua tipe utama informasi dalam organisasi, yaitu *decision*

influencing, dan *job relevant information*. *Decision influencing* adalah

pengumpulan informasi tentang perilaku manajer yang digunakan untuk evaluasi

kinerja. Sedangkan *job relevant information* adalah informasi yang membantu

manajer untuk meningkatkan

“JRI helps a manager to improve his or her action choice through better informed effort. The latter provides the manager with a better understanding of decision alternatives and actions needed to reach objectives.”

Kren (1992) dalam Niken (2006) dalam penelitiannya tentang *job relevant*

information (JRI) memahami JRI sebagai informasi yang memfasilitasi

pembuatan keputusan yang berhubungan dengan tugas. Apapun bentuk dan jenis

informasi yang diberikan sebagai masukan tetap harus dipertimbangkan guna

tercapainya tujuan yang ingin dicapai. Utomo (2005) dalam Krisler (2006)

menambahkan bahwa JRI membantu bawahan dalam meningkatkan pilihan

tindakannya melalui informasi usaha yang berhasil dengan baik. Kondisi ini yang

memberikan pemahaman yang lebih baik pada bawahan mengenai alternatif

keputusan dan tindakan yang perlu dilakukan agar dapat mencapai tujuan yang

telah ditetapkan.

JRI dapat meningkatkan kinerja karena JRI memberikan prediksi yang lebih akurat mengenai kondisi lingkungan yang memungkinkan dilakukannya pemilihan serangkaian tindakan yang lebih efektif. sebagaimana dijelaskan oleh Kren (1992: 512):

“JRI can improve performance because it allows more accurate predictions of environmental states and thus allows more effective selection of appropriate courses of action.”

Hal ini dapat diperjelas melalui penelitian Campbell dan Gingrich (1986) dalam Kren (1992) dalam Niken (2006). Dalam penelitian mereka, beberapa pemrogram berpartisipasi secara aktif dalam mendiskusikan rencana kegiatan dengan para atasan mereka dan benar-benar berusaha untuk memenuhi target yang telah ditetapkan. Tujuan dengan tingkat kesulitan yang sama juga dibebankan kepada pemrogram lainnya. Hasilnya, pemrogram yang dilibatkan menunjukkan pencapaian secara signifikan dibanding pemrogram yang tidak dilibatkan secara keseluruhan namun tidak dalam program-program sederhana.

Berdasarkan penelitian tersebut, Campbell dan Gingrich berkesimpulan bahwa partisipasi dalam penyusunan tujuan mengarahkan pada pendiskusian tugas dengan orang yang lebih ahli (dalam hal ini salah satunya dimungkinkan atasan) yang memberikan kesempatan bagi pemrogram untuk mendapatkan pemahaman lebih dalam akan pendekatan yang lebih efektif dalam memenuhi tugas yang rumit. Namun, ketika tugasnya sederhana, pendekatan yang lebih efektif menjadi sangat jelas sehingga diskusi dengan atasan menjadi tidak terlalu penting karena bawahan dapat memutuskannya sendiri.

Kegiatan organisasi yang berbeda-beda mengharuskan arus informasi berjalan dengan lancar. Jika informasi yang dimiliki oleh salah satu anggota tidak disampaikan kepada yang lain padahal hal tersebut untuk membantu kepentingan organisasi, maka sudah tentu akan dapat menyebabkan kerugian bagi organisasi. Seperti diungkapkan oleh Penno (1998) dalam Falikhatun (2007) jika pemilik perusahaan tidak mengetahui informasi yang seharusnya diketahui maka bisa saja pemilik perusahaan akan salah mengambil keputusan dan menyebabkan perusahaan akan merugi. Informasi asimetris dapat menyebabkan masalah pengendalian jika anggota organisasi menggunakan informasi tersebut untuk kepentingannya sendiri dan bertentangan dengan kepentingan organisasi. Para pemimpin organisasi dapat mengurangi masalah pengendalian ini dengan mengurangi adanya informasi asimetris. Informasi asimetris bukan hanya dari bawahan, tetapi juga dari atasan. Keadaan dimana atasan ketahui mengenai kemampuan bawahannya secara jelas juga disebut informasi asimetris, namun yang berbeda informasi ini dimiliki oleh atasan.

Ketika bawahan merasa dapat memutuskan sendiri tanpa mendiskusikan kepada atasannya, hal-hal seperti inilah dapat menyebabkan gagalnya pencapaian tujuan dari organisasi. Komunikasi yang tidak lancar antara atasan dan bawahan (JRI rendah) dapat menyebabkan terjadinya informasi asimetris. Hal ini sejalan dengan penelitian Krisler (2006) namun berbeda dengan hasil penelitian Mulyasari (2005) dimana bawahan yang mempunyai *job relevant information* yang semakin rendah cenderung untuk semakin terbuka dan menyampaikan informasi yang diketahuinya guna menunjang proyeksi anggaran untuk unit tanggungjawabnya.

H. Budaya Paternalistik dan Pengaruhnya Terhadap Informasi Asimetris

Budaya merupakan konsep yang sulit untuk dirumuskan karena tidak berwujud, implisit dan dianggap sudah semestinya ada atau menjadi sesuatu yang baku.

Menurut Koberg (1991) dalam Ritonga (2008) mendefinisikan budaya:

”budaya merupakan seperangkat nilai, norma, persepsi dan perilaku yang dibuat atau dikembangkan dalam suatu organisasi dengan maksud untuk dapat mengatasi masalah-masalah yang timbul, apakah masalah yang terkait dengan adaptasi secara eksternal atau masalah integrasi secara eksternal”.

Hofstede (1994) dalam Poerwati (2002) menyatakan bahwa budaya dapat diklasifikasikan ke dalam berbagai tingkat, yaitu : nasional, gender, generasi, kelas sosial, perusahaan/organisasi. Pada tingkat organisasi, budaya merupakan serangkaian asumsi-asumsi, keyakinan (*belief*), nilai-nilai dan persepsi dari para anggota kelompok organisasi yang mempengaruhi dan membentuk sikap dan perilaku kelompok yang bersangkutan. Dimensi budaya mempunyai pengaruh terhadap partisipasi penyusunan anggaran dalam peningkatan kinerja manajerial.

Banyak literatur menunjukkan bahwa paternalisme lazim terjadi di negara-negara Timur Tengah. Lock (2005) dalam Ritonga (2008) menjelaskan bahwa paternalisme pernah terjadi pada sejarah pemerintahan zaman dahulu di Amerika dan Eropa. Akar dari paternalisme bersumber dari ideologi agama pada abad 19 dan awal industrialisasi.

Tidak berbeda dengan hal tersebut, besarnya budaya yang berkembang di Indonesia masih banyak menganut budaya paternalistik. Ardika dan Putra (2004) menyatakan bahwa banyak masyarakat yang masih memegang teguh nilai-nilai

budaya paternalistik, yaitu berorientasi ke atas, menunggu petunjuk dari panutan yang mereka ikuti, serta kurang inisiatif. Menurut Budi Paramita (1992) dalam Murthi (2008) mendefinisikan budaya paternalistik sebagai berikut:

”Merupakan pola hubungan yang ditandai oleh kekuasaan yang bersifat pribadi oleh atasan atau pimpinan dan berorientasi pada pola hubungan patron-klien”.

Hubungan patron-klien merupakan suatu hubungan antara dua pihak, dimana pihak patron sebagai orang yang melindungi (atasan) dan pihak klien sebagai pihak yang diayomi (bawahan). Budaya paternalistik meliputi nilai-nilai, keyakinan, dan persepsi para bawahan yang merasa bahwa atasan seharusnya senantiasa membantu memecahkan masalah pribadi mereka dengan memberikan pemenuhan aspek kebutuhan sosial, material, spiritual, dan emosional.

Pada konteks organisasi, paternalisme dikembangkan dengan membangun manajemen yang lebih fleksibel, sebagai pengganti dari hubungan kontrak yang terasa kaku antara pekerja dan pemberi kerja. Scandura (2006) dalam Ritonga (2008) menyatakan bahwa paternalisme menjembatani kemanusiaan dan eksploitasi ekonomi. Pada paternalisme baru, perusahaan-perusahaan lebih melibatkan diri pada kehidupan pekerjanya dengan membantu mereka dalam masalah-masalah sosial dan keluarga. Perusahaan membantu pribadi pekerja dalam rangka meningkatkan komitmen dan promosi.

Setyorini (2004) dalam Falikhatun (2007) mengatakan bahwa budaya pada hakekatnya merupakan pola yang terintegrasi dari perilaku manusia yang mencakup pikiran, ucapan, tindakan, dan bergantung pada kapasitas manusia

untuk belajar dan mentransmisikannya bagi keberhasilan generasi yang ada. Dari pengertian ini dapat ditangkap bahwa budaya tidak bisa begitu saja ditangkap dan dilihat oleh orang luar, namun dapat dipahami dan dirasakan melalui perilaku-perilaku anggotanya serta nilai-nilai yang mereka anut. Birokrasi di Indonesia menurut Setiawan (1998) adalah birokrasi patrimonial yang menjadikan jabatan dan perilaku dalam keseluruhan hirarki birokrasi lebih didasarkan pada hubungan familiar.

Istilah paternalistik merupakan penjelasan dimana budaya di Indonesia yang masih memiliki kecenderungan kuat dimana para manajer level menengah dan bawah yang masih merasa sungkan terhadap atasannya untuk mengungkapkan pikiran, gagasan dan ide-ide mereka. Penelitian yang dilakukan oleh Frucot dan Shearon (1991) dalam Indriantoro (1993) menunjukkan bahwa perilaku dan budaya manajer berpengaruh terhadap timbulnya informasi asimetris. Para manajer level menengah dan bawah di Indonesia banyak yang masih merasa sungkan terhadap atasannya dalam mengutarakan gagasan serta ide-ide yang mereka miliki. Untuk menguji pengaruh tersebut, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

Ha1 : Partisipasi anggaran yang besar berpengaruh terhadap menurunnya informasi asimetris.

Ha2 : *Job relevant information* yang tinggi berpengaruh terhadap menurunnya informasi asimetris.

Ha3 : Budaya paternalistik yang kuat berpengaruh terhadap besarnya informasi asimetris.