

FAKTOR MOTIVASIONAL DAN INFORMASIONAL PENGANGGARAN PARTISIPATIF TERHADAP KINERJA SUMBER DAYA MANUSIA

Windu Mulyasari

Abstract

Participative budgeting can influence in human behavior and finally in performance. Human behavior influence by motivational effect like locus of control, motivations, perceptions and others. Many research find evidences that the motivational affect to performance in participative budgeting. Informational effect also become a focus in much research.

This paper presents the influence of motivational and informational effect in participative budgeting to performance.

Keywords: *participative budgeting - motivational effect - informational effect - performance*

Pendahuluan

Anggaran merupakan alat perencanaan manajerial dalam bentuk keuangan. Anggaran adalah perencanaan jangka pendek manajemen yang berisi aktivitas-aktivitas yang dilakukan selama periode waktu tertentu, sebagai acuan kegiatan organisasi dan menunjukkan tujuan operasi. Pemahaman terhadap tujuan anggaran dan informasi tentang seberapa banyak tujuan anggaran yang sudah dicapai memberi manajer dasar untuk mengukur efisiensi, mengidentifikasi masalah, juga untuk mengendalikan biaya. Anggaran juga merupakan alat manajemen untuk melakukan pengendalian, koordinasi, komunikasi, penilaian kinerja dan menjadi motivasi (Kenis 1979). Lebih lanjut Kenis juga menyatakan kalau anggaran memberi bagian penting untuk desain sistem yang dapat memotivasi organisasi, sehingga meningkatkan sikap dan kinerja manajer.

Anggaran merupakan perencanaan strategis perusahaan untuk memberikan arah dan panduan bagi pelaku perusahaan untuk menjalankan kegiatan dengan langkah-langkah strategis, sehingga setiap bagian dalam perusahaan terkoordinasi dan menjalankan strateginya sesuai dan selaras dengan tujuan perusahaan. Bourton dan Mc Bride dalam Arsanti (1999) menyatakan anggaran sebagai bagian akhir dari proses perencanaan bisnis secara menyeluruh sehingga bila terjadi kesalahan dalam penyusunannya akan menyebabkan perusahaan berpedoman pada acuan yang salah sebagai dasar melakukan

kegiatan operasionalnya. Sehingga anggaran yang disusun oleh setiap level manajer memberikan gambaran nyata kegiatan dari lingkup tanggung jawab masing-masing manajer. Dengan demikian partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran dapat memberikan pengaruh terhadap motivasi untuk menjalankan anggaran tersebut. Gambaran lingkup tanggung jawab yang jelas terwujud jika memenuhi dua hal berikut: (1) sasaran anggaran dapat diterima dengan jelas oleh manajemen yang bertanggung jawab untuk mencapainya, (2) manajemen diberi sumber daya yang memadai untuk mencapai sasaran (Mulyadi, 1997).

Partisipasi anggaran adalah proses untuk membuat keputusan bersama oleh dua atau lebih bagian dalam organisasi yang mana keputusan tersebut memiliki pengaruh terhadap yang membuatnya (French et al., 1990 dalam Siegel et al., 1989). Ketika diaplikasikan dalam perencanaan, partisipasi berarti melibatkan manajer tingkat bawah dan menengah untuk menyusun langkah serta mengambil keputusan mengenai tujuan operasi perusahaan.

Anggaran merupakan ekspresi dari perencanaan dan harapan manajemen terhadap masa depan. Anggaran mempengaruhi program dan manusia serta perilaku mereka, karena melibatkan manusia dalam setiap tahapan dan dipengaruhi serta mempengaruhi oleh perilaku manusia. Tahapan tersebut adalah membuat tujuan, implementasi perencanaan, mengevaluasi incentive dan memonitor perkembangan. Dalam setiap tahap tersebut terdapat keinginan untuk mencapai tujuan anggaran. Keinginan tersebut pada akhirnya dapat meningkatkan kinerja, karena setiap manusia yang terlibat berusaha agar tujuan tersebut tercapai dan secara tidak langsung kemampuan optimal mereka tingkatkan untuk perusahaan.

Proses penyusunan anggaran atau perencanaan memiliki beberapa fungsi. Kinerja dari fungsi tersebut tergantung dari manajemen. Kebutuhan dan harapan manajer serta pemakaian anggaran dipengaruhi oleh sejumlah faktor yang berkaitan dengan latar belakang manajemen dan sistem bisnis yang dijalankan. Penganggaran merupakan proses mempersiapkan dan mengimplementasikan anggaran.

Berkaitan dengan keterlibatan manusia dalam setiap tahap penganggaran, maka anggaran akan dipengaruhi dan mempengaruhi perilaku manusia yang terlibat. Aspek perilaku tersebut memiliki keunikan sendiri, karena didasari oleh keinginan, kebutuhan dan sifat dasar manusia. Oleh sebab itulah banyak sekali penelitian yang mencoba mengga aspek perilaku dalam penganggaran. Penelitian tentang proses penganggaran terhadap kinerja manajerial dimulai oleh Argyris (1952). Dia meneliti tentang bagaimana proses anggaran dapat mempengaruhi sikap dan perilaku seseorang (Argyris 1952 dalam Birnber dan Shields; 1989). Penelitiannya ini kemudian memotivasi untuk penelitian-penelitian lain mengenai aspek perilaku dalam proses penyusunan anggaran.

Penganggaran memiliki beberapa pendekatan, yaitu *imposed* atau *authoritative budgets*, *consultative budgets* dan *participative budgets*. Dalam *imposed* atau *authoritative budgets* perencanaan dilakukan oleh top manajemen kemudian diimplementasikan ke level di bawahnya. Pendekatan tersebut banyak dikenal sebagai “*top-down*”. *Consultative budgets* atau yang lebih dikenal sebagai *pseudo participation*, melibatkan bawahan untuk mendiskusikan anggaran bersama top manajer, namun usulan mereka pada akhirnya tidak digunakan, sehingga disebut partisipasi semu. Sedang *participative budgets*, melibatkan semua level manajemen untuk terlibat dalam penganggaran.

Partisipasi anggaran adalah proses untuk membuat keputusan bersama oleh dua atau lebih bagian dalam organisasi yang mana keputusan tersebut memiliki pengaruh terhadap yang membuatnya (French et al., 1990 dalam Siegel et al., 1989). Ketika diaplikasikan dalam perencanaan, partisipasi berarti melibatkan manajer tingkat bawah dan menengah untuk pengambilan keputusan mengenai tujuan operasi.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran bertujuan untuk membentuk sikap, perilaku karyawan dan manajer agar merasa memiliki dan menumbuhkan pengaruh motivasional terhadap tujuan anggaran. Partisipasi mendorong manajer untuk mengidentifikasi tujuan, menerimanya dengan suatu komitmen dan bekerja untuk dapat mencapainya (Argyris, 1952; Kristin, 2002; Douglas dan Hunton, 2001; Otley, 1978; Dunk, 1989; Chong, dan Chong, 2002; Otley dan Pollanen, 2000).

Penganggaran partisipatif melibatkan semua level manajemen, untuk menetapkan kriteria anggaran bagi mereka, memiliki banyak pengaruh secara keperilakuan. Hal tersebut dipacu oleh keinginan dan kebutuhan diri untuk berkembang. Oleh karena itu, penelitian yang mencoba menggali adanya pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manusia banyak menjadi fokus perhatian. Hubungan tersebut melibatkan faktor-faktor motivasional manusia dalam tahap penganggaran. Faktor motivasional tersebut diharapkan memiliki pengaruh positif untuk meningkatkan kinerja mereka.

Selain faktor motivasional yang dapat mempengaruhi hubungan antara penganggaran partisipatif dan kinerja masih terdapat faktor lain yaitu informasional. Karena anggaran dipersiapkan dengan dasar informasi yang disiapkan oleh manusia dapat mempengaruhi anggaran, maka manusia memberi perhatian untuk terlibat di dalamnya. Chenhall dan Brownell (1988) menemukan kalau penganggaran partisipatif memberikan informasi yang dapat mengurangi *role ambiguity* dan berkontribusi untuk meningkatkan kinerja. Kren (1992) menemukan bukti ketika lingkungan selalu berubah maka penganggaran partisipatif mempengaruhi kinerja dengan mempertimbangkan informasi. Lingkungan yang sangat berubah cepat mempengaruhi manusia untuk menggunakan informasi bagi pengambilan keputusan agar kinerjanya meningkat.

Pembahasan berikut mencoba untuk menggali faktor-faktor motivasional dan informasional yang mempengaruhi partisipasi penganggaran. Pendekatan anggaran secara partisipasi dikarenakan dalam pendekatan tersebut memiliki keterlibatan perilaku manusia dalam penyusunan dan implementasi. Perilaku manusia dalam penganggaran dapat menumbuhkan komitmen manusia untuk mencapai tujuan, karena adanya faktor motivasi dalam dirinya. Faktor informasional sebagai *cognitive factor*, mempengaruhi kinerja karena komitmen manusia untuk memberikan, merubah serta cara mendapatkan informasi.

Faktor Motivasional Partisipasi Penganggaran

Partisipasi anggaran diasumsikan dapat meningkatkan kinerja manajer dengan memberikan pengaruh motivasi, yaitu dengan adanya hubungan positif antara partisipasi dan kinerja, partisipasi dengan motivasi, dan motivasi dengan kinerja. Sehingga terdapat hubungan motivasional antara partisipasi anggaran dan kinerja. Beberapa hal yang mendasari hubungan tersebut adalah

1. Hubungan antara partisipasi dan kinerja belum tentu memberi yang terbaik, dengan mempertimbangkan pengaruh variabel-variabel moderasi.
2. Banyak bukti yang menyatakan terdapat kaitan antara partisipasi anggaran dan motivasi. Untuk mengukur motivasi beberapa peneliti mengukur dengan dasar:
 - a. *Model Vroom's expectancy*
 - b. Peringkat bawahan pada atasan berkaitan dengan perilaku anggaran untuk menilai motivasi atasan
 - c. 3 instrumen yang dikembangkan oleh Hackman dan Lawler atau Hackman dan Porter.
3. Kaitan antara motivasi dan kinerja, baik dari literatur akuntansi dan perilaku organisasi memberikan bukti yang kuat kalau terdapat hubungan positif.
4. Brownell dan McInnes ternyata gagal untuk mengkonfirmasi hipotesisnya apabila motivasi memediasi pengaruh partisipasi pada kinerja, meskipun partisipasi dan kinerja ditemukan memiliki hubungan positif. Secara mendasar dinyatakan kaitan antara partisipasi dan kinerja melalui motivasi bukan merupakan bukti. *Model expentancy* yang dikembangkan House dan diperkenalkan oleh Ronen dan Livingstone untuk mengukur motivasi.

Dalam penelitian yang dilakukan Brownell dan McInnes, harapan-harapan tersebut berhubungan secara positif pada partisipasi anggaran, sementara nilai intrinsik berhubungan negatif pada partisipasi anggaran. Sehingga dapat dikemukakan manajer akan membuat "*slack budgets*" sebagai respon dia terhadap *participation's reinforcements* terhadap harapan pada *reward formal* yang berbasis pencapaian anggaran, atau pada intinya terdapat *trade off* antara harapan pada *reward intrinsik* untuk *ekstrinsik*.

Tinjauan mengenai hubungan antara partisipasi dan kinerja pada semua kondisi merupakan perspektif universal. Pandangan lain menyatakan kalau hubungan antara partisipasi dan kinerja dimoderasi oleh *organizational, task-related structural, attitudinal* dan *personality variables*, adalah perspektif kontinjensi. Perspektif ini menyebabkan pengaruh moderasi pada motivasi (*motivation*), gaya kepemimpinan (*leadership style*), ketidakpastian penugasan (*uncertainty task*), *role ambiguity*, *reward structure*, *cognitive dissonance*, *authoritarianism*, *locus of control*, dan *Pelz effect*. Dalam beberapa penelitian ditemukan adanya pengaruh variabel-variabel moderasi yang memperlihatkan superioritas dari perspektif kontinjensi dalam analisis hubungan antara *participative budgeting* dan kinerja. Satu hal yang perlu digarisbawahi kalau partisipasi dalam pembuatan keputusan juga diidentifikasi sebagai mekanisme intervening yang memediasi pengaruh partisipasi dalam pembuatan keputusan.

Studi hubungan antara gaya kepemimpinan manajer (*managerial leadership style*) dan pengukuran efektivitas organisasi, seperti kinerja bawahan, telah memberikan beberapa hasil. Temuan awal adalah efektivitas sistem penganggaran berkaitan dengan gaya kepemimpinan supervisor. Kemudian Hopwood meneliti pengaruh 3 macam gaya evaluasi yang membuat perbedaan khusus penggunaan data: *budget constrained style*, *profit-conscious style*, dan *nonaccounting style*. Dia menyatakan kalau dimensi implementasi anggaran yang signifikan relatif penting terhadap anggaran untuk mengevaluasi kinerja manajerial. Karakteristik gaya kepemimpinan pada anggaran berkaitan dengan kinerja secara signifikan berhubungan dengan *job-related tension*. Dia menyatakan hipotesis sebagai berikut:

Ketika manajer dievaluasi kinerjanya dengan dasar anggaran (daripada terhadap pemakaian informasi anggaran yang fleksibel), maka dia akan merasa:

- a. Lebih berpengalaman hanya pada pekerjaannya dan terlalu terfokus pada anggaran
- b. Tidak mempercayai atasannya
- c. Ingin lebih jelas mengenai bagaimana kinerjanya diukur
- d. Mempertimbangkan apabila evaluasinya tidak adil

Karena adanya rasa dari manajer tersebut, maka timbul tindakan:

1. Menyusun anggaran yang bias, dengan membuat "*slack*", sehingga anggaran yang dibuat lebih mudah untuk dicapai.
2. Memiliki jangkauan jangka pendek terhadap pekerjaannya karena kinerjanya diukur dalam jangka pendek.
3. Kinerjanya tidak optimal, disebabkan aspek-aspek pengukuran kinerja yang hanya berdasar pada keuntungan jangka pendek.

Hasil yang dikemukakan Otley's menyatakan kalau kinerja atasan berkaitan dengan *budget-focus leadership* (kepemimpinan yang lebih memfokuskan pada anggaran), yang ternyata berbeda dengan temuan dari Hopwood. Brownell yang menyatakan kalau hipotesis tersebut yang secara langsung mengobservasi hubungan antara gaya pengevaluasian pemimpin (*leadership evaluative style*) dan kinerja tidak harus diharapkan, karena hubungan tersebut lebih merupakan moderasi pada partisipasi anggaran (*budget participation*). Dasar dari hipotesis-hipotesis tersebut berbasis pada *operant conditioning* dan sesuai dengan paradigma teoritis.

Kenis (1979) menyatakan kalau partisipasi dalam anggaran melibatkan bawahan untuk ikut menyusun anggaran tersebut yang kemudian mempengaruhi operasi dan *reward* mereka. Sehingga partisipasi anggaran akan meningkatkan sikap, produktivitas dan juga kinerja. Faktor-faktor tersebut mempengaruhi kinerja secara motivasional. Banyak penelitian lain yang dilakukan untuk mencari bukti hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja (Argirys, 1952; Kristin, 2002; Douglas dan Hunton, 2001; Otley, 1978; Dunk, 1989; Chong, dan Chong, 2002; Otley dan Pollanen, 2000). Penelitian-penelitian tersebut memberi bukti kalau hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja bukan merupakan hubungan langsung. Belkaoui (1989) menyatakan bila hubungan antara kedua variabel tersebut ternyata tidak konsisten. Shields dan Shields (1998) dalam Wentzel (2002) juga menyatakan kalau partisipasi anggaran tidak memiliki pengaruh langsung terhadap kinerja, namun terdapat variabel intervening di antara keduanya.

Faktor Informasional

Literatur-literatur akuntansi (Baiman 1982; Baiman dan Demski 1980; Tiessen dan Waterhouse 1983 dalam Kren 1992) mengidentifikasi dua tipe informasi dalam organisasi yaitu: pengaruh keputusan (*decision influencing*) yang mengumpulkan mengenai perilaku-perilaku manajer untuk penilaian kinerja dan informasi tugas (*job related information*), yang membantu manajer untuk mengembangkan pilihan tindakan-tindakan yang mereka lakukan melalui usaha penginformasian terbaik. Informasi tugas berhubungan dengan penilaian seberapa luas kemampuan manajer untuk menerima informasi yang dapat digunakan dalam pengambilan keputusan efektif juga digunakan untuk mengevaluasi alternatif-alternatif keputusan penting (Kren, 1992).

Faktor informasional mempengaruhi penganggaran partisipatif terhadap kinerja dapat dijelaskan dengan *goal setting theory*. Locke et al. (1981) dalam Chong dan Chong (2002) menyatakan tujuan mempengaruhi usaha dan mendorong dilakukannya tindakan. Berdasar *goal setting theory* dapat dijelaskan, ketika bawahan berkomitmen pada tujuan suatu anggaran maka mereka cenderung untuk memberikan usaha yang lebih besar dalam hal mendapat, merubah dan menyebarkan informasi-informasi yang

dimiliki sehubungan dengan tugas. Tujuan individu dapat dilihat dari tingkat kinerja individu yang akan dicapainya. Jika individu semakin komitmen terhadap suatu tujuan, maka dapat mempengaruhi tindakan-tindakan individu tersebut. Oleh karena itu dapat dihipotesiskan hubungan antara komitmen pada tujuan dengan informasi tugas.

Kren (1992) menemukan bukti adanya hubungan positif antara informasi tugas dan kinerja. Dalam penelitiannya dia menemukan fakta bila informasi tugas membantu bawahan untuk mengembangkan tindakan-tindakan mereka melalui informasi yang dia peroleh dan konsekuensinya meningkatkan kinerjanya. Informasi tugas dapat meningkatkan kinerja karena informasi memungkinkan dibuatnya prediksi yang semakin akurat terhadap keadaan lingkungan dan efektifitas pilihan tindakan-tindakan yang tepat.

Beberapa penelitian lain (Merchant, 1981; Chow et al., 1988; Murray, 1990; Nouri dan Parker, 1998) menyatakan, apabila bawahan ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran maka dapat menghasilkan pengungkapan informasi privat yang mereka miliki. Informasi tersebut dapat membantu untuk melakukan perencanaan dan menghasilkan anggaran yang lebih akurat. Magner (1996) menemukan bukti bila partisipasi anggaran, membuat bawahan akan mengeluarkan informasi privat pada proses penganggaran dan pada akhirnya meningkatkan kualitas anggaran. Sehingga hipotesis berikutnya merupakan pernyataan hubungan antara informasi tugas dengan kinerja manajer.

Faktor informasional juga dapat dijelaskan dalam *expectancy theory*. Yang mana perilaku individu dipengaruhi oleh probabilitas hubungan individu, yang dijelaskan dalam konteks usaha untuk melakukan tindakan agar mencapai tujuan. Motivasi dari dalam diri individu timbul bila dia distimulasi oleh suatu tugas yang dirasakan adil. Oleh karena itu dapat dijelaskan, bila individu merasakan (berpersepsi) adanya keadilan, maka dia bersedia untuk memberikan informasi privat yang dimiliki. Karena individu merasa memiliki pengharapan besar terhadap organisasi. Bila dia merasa ada suatu keadilan, maka dia akan mengeluarkan informasi yang dia miliki untuk pengambilan keputusan efektif, yang pada akhirnya dapat meningkatkan outcome individu.

The self-interest model ("instrumental perspective") juga digunakan untuk menjelaskan hubungan kedua variabel tersebut. Individu akan melibatkan diri dalam proses karena memperhatikan outcome mereka. Persepsi keadilan menjadi tinggi ketika individu diberi kesempatan untuk berpartisipasi karena individu percaya kalau inputnya merupakan instrumen untuk mencapai outcome yang diinginkan. Sehingga apabila tujuan anggaran tercapai maka individu tersebut dapat meningkatkan outcome, yang mana tujuan anggaran berhasil karena dipengaruhi oleh informasi yang didapat selama penyusunan anggaran.

Kinerja sumber daya manusia

Banyak definisi penilaian kinerja tetapi pada intinya adalah penentuan secara berkala efektifitas operasi suatu organisasi, unit bisnis dan individu yang terlibat di dalamnya berdasarkan tujuan, standar, dan kriteria tertentu (Siegel dan Marconi, 1989). Dari definisi tersebut dapat kita lihat pihak-pihak yang terlibat dalam penentuan kinerja, yaitu penilai kinerja, yang dinilai kinerjanya, dan standar atau kriteria yang digunakan dalam penentuan kinerja.

Dalam memberikan penilaian terhadap kinerja seseorang, tak jarang penilai atau manajer menilai kinerja bawahan menemui banyak masalah. Pengalaman dan penelitian menunjukkan banyaknya bias gender dan suku (Kreitner dan Kinicki, 2001). Dari pihak pekerja yang dinilai, banyak diantaranya yang tidak dapat berbuat banyak apabila hasil penilaian terhadap kinerjanya tidak *fair*, mereka hanya bersikap pasif yang akhirnya akan berdampak pada menurunnya motivasi dalam bekerja.

Penilaian kinerja merupakan salah satu cara untuk mengendalikan individu kearah yang lebih baik, dimana individu yang dinilai tersebut diharapkan mampu mengetahui kemampuan diri dan dapat mengoreksi kesalahan yang dibuatnya. Penilaian kinerja juga merupakan sarana untuk mengukur kontribusi individu terhadap organisasinya dan untuk mengembangkan individu itu sendiri (Ghorpade & Chen, 1995). Tujuan utama penilaian kinerja adalah untuk meningkatkan kinerja karyawan. Adapun tujuan lainnya adalah untuk proses perencanaan sumberdaya manusia, rekrutmen, seleksi, *training*, pengembangan, perencanaan karir, program kompensasi dan sebagainya (Mondy, Noe & Premeaux, 1998).

Sistem penilaian kinerja didesain untuk mengukur tiga elemen dasar yaitu: kinerja perorangan, pencapaian tujuan operasi dan *return on investment* (Siegel et al., 1989). Manajer dinilai berdasarkan kinerja perorangan dan pencapaian tujuan operasi. Dalam penelitian ini kinerja manajer berhubungan dengan pencapaian tujuan anggaran dengan mempertimbangkan sisi motivasi untuk mencapainya.

Menurut Ghorpade & Chen (1995), pada dasarnya penilaian kinerja individu pada pekerjaannya menghadapi penilai pada empat realitas. Pertama, bahwa aktivitas ini tidak dapat dihindari oleh semua organisasi, baik besar maupun kecil, pemerintah atau swasta, serta organisasi lokal maupun multinasional. Kedua, penilaian kinerja merupakan aktivitas serius yang harus dilaksanakan dengan sebaik baiknya oleh suatu organisasi. Disebut aktivitas serius karena penilaian kinerja dapat memberi kontribusi baik untuk organisasi maupun individu. Ketiga, penilaian kinerja merupakan aktivitas yang kompleks yang menghadapi penilai dengan keadaan yang rumit yang dapat menghalangi penilai untuk melakukan penilaian secara bersih dan akurat. Adanya kenyataan bahwa penilaian kinerja menemui keruwetan apabila dihubungkan dengan politik organisasi merupakan realitas terakhir yang seringkali dihadapi dalam pelaksanaan penilaian kinerja.

Salah satu tujuan yang diharapkan dari penilaian kinerja adalah diketahuinya performa karyawan. Apabila karyawan telah dinilai, yang perlu dilakukan kemudian adalah memberikan umpan balik yang berisi informasi untuk karyawan agar mereka dapat mengoreksi kekurangan atau kelemahannya masing masing. Konsep pemberian umpan balik ini sangat penting untuk dilakukan dalam penilaian kinerja karena dengan pemberian umpan balik diharapkan kinerja karyawan dapat meningkat.

Banyak teori-teori yang mengupas masalah kinerja sumber daya manusia yang menjelaskan banyak fenomena yang terjadi di seputar perilaku sumber daya manusia dalam menampilkan kinerjanya. Salah satu hal yang mempengaruhi adalah pendidikan. Menurut Jones et.al. (1997) masalah ini timbul sebagai akibat kemajuan dunia pendidikan yang menimbulkan masalah lain karena kurangnya lahan kerja bagi tenaga terdidik sehingga menimbulkan ketidakseimbangan yang berdampak pada persaingan yang begitu ketat dalam memasuki dunia kerja dan dalam dunia kerja itu sendiri.

Hal lain yang menyebabkan masalah dalam pengelolaan sumber daya manusia adalah kesadaran gender dalam kesempatan mendapatkan pendidikan dan memasuki dunia kerja juga menyebabkan timbulnya masalah dalam dunia kerja. Masalah tersebut bukan hanya dalam masalah *reward financial* namun juga dalam *reward non financial* yang akhirnya akan mempengaruhi kinerja perusahaan secara keseluruhan.

Efektivitas penilaian telah menjadi perhatian dalam riset tentang penilaian kinerja. Efektivitas penilaian adalah seberapa jauh sistem penilaian dioperasikan sebagai suatu alat untuk menilai kinerja pekerjaan (Cardy & Dobbins, 1994). Keeping dan Levy (2000), telah menguji dan menggambarkan beberapa reaksi karyawan terhadap penilaian dan memberikan penilaian awal terhadap beberapa properti pengukurannya. Penilaian reaksi karyawan terhadap *feedback* yang diperoleh dari kinerjanya merupakan sesuatu yang penting karena: reaksi memberikan adanya minat yang besar terhadap penilaian dan kenyataan bahwa reaksi secara teoritis menjadi penentu kesuksesan penilaian tetapi seringkali diabaikan dalam penelitian.

Siegel dan Marconi (1989), menjelaskan langkah-langkah yang digunakan untuk mengukur dan mengevaluasi kinerja:

Tahap awal

- a. Mendefinisikan segmen dan aktivitas-aktivitas untuk dikendalikan dan hubungannya dengan individu
- b. Membuat kriteria kinerja (kebijakan, tujuan dan standar) untuk setiap segmen dan aktivitas.
- c. Mengukur kinerja aktual

Tahap Evaluasi Kinerja

- a. Membandingkan kinerja aktual dengan tujuan yang sudah ada.
- b. Menjelaskan penyebab operasional dan perilaku sehingga timbul varian yang tidak menguntungkan
- c. Mendukung perilaku dan tindakan untuk menjaga perilaku yang tidak diinginkan

Tahapan tersebut memberikan suatu panduan umum bagaimana cara mengevaluasi kinerja perusahaan, terutama kinerja individu.

Sehingga kinerja merupakan bagian penting dalam suatu perusahaan. adanya keterlibatan faktor manusia mengakibatkan kinerja individu menjadi fokus perhatian. Berbagai literatur tentang perilaku organisasi, manajemen sumber daya manusia mencoba mengungkap faktor-faktor apa yang sebenarnya membedakan karakteristik manusia, bagaimana mengelola keunikan mereka serta bagaimana memotivasi individu agar bekerja secara optimal.

Berkaitan dengan penganggaran maka partisipasi dalam penyusunan anggaran bertujuan untuk membentuk sikap, perilaku karyawan dan manajer agar merasa memiliki dan menumbuhkan pengaruh motivasional terhadap tujuan anggaran. Partisipasi mendorong manajer untuk mengidentifikasi tujuan, menerimanya dengan suatu komitmen dan bekerja agar dapat mencapainya (Argirys, 1952; Kristin, 2002; Douglas dan Hunton, 2001; Otley, 1978; Dunk, 1989; Chong, dan Chong, 2002; Otley dan Pollanen, 2000). Oleh karena itu secara tidak langsung partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran dapat meningkatkan kinerja manajer.

Kinerja manajer mempengaruhi kinerja perusahaan secara keseluruhan. Oleh karena itulah dalam suatu organisasi berusaha untuk mendesain sistem agar kinerja dari setiap karyawan dapat meningkat. Apabila kinerja karyawan meningkat maka kinerja perusahaan juga ikut meningkat. Oleh sebab itu penilaian kinerja merupakan fungsi untuk menyelenggarakan praktik-praktik manajemen sumberdaya secara efektif (Pareke, 2003). Sistem penilaian kinerja didesain untuk mengukur tiga elemen dasar yaitu: kinerja perorangan, pencapaian tujuan operasi dan *return on investment* (Siegel et al., 1989). Manajer dinilai berdasarkan kinerja perorangan dan pencapaian tujuan operasi. Dalam penelitian ini kinerja manajer berhubungan dengan pencapaian tujuan anggaran dengan mempertimbangkan sisi motivasi untuk mencapainya.

Kenis (1979) meneliti mengenai hubungan antara beberapa kriteria penganggaran terhadap kinerja. Salah satu kriteria anggaran yang diteliti adalah partisipasi anggaran. Partisipasi dalam anggaran melibatkan bawahan untuk ikut menyusun anggaran tersebut yang kemudian mempengaruhi operasi dan *reward* mereka. Sehingga partisipasi anggaran akan meningkatkan sikap, produktivitas dan juga kinerja.

Penelitian berkaitan dengan pengukuran kinerja manajer banyak dilakukan. Dalam penelitian ini akan mencari bukti kinerja manajer dari aspek perilaku, yaitu adanya faktor motivasional dan kognitif dalam partisipasi anggaran. Artinya manajer diminta ikut terlibat dalam penyusunan, memberi ide-ide, dan ikut serta dalam pengambilan keputusan. Beberapa penelitian menilai kinerja dari berbagai segi yaitu *budget emphasis* (Dunk, 1989), keadilan dan kepuasan (Lindquist, 1995), ketegangan kerja (Lau et al., 1995), keadilan dalam anggaran nonpartisipatif (Libby, 2001), keadilan dan komitmen (Wentzel, 2002), pengaruh informasi (Chong dan Chong, 2002).

Penelitian-penelitian empiris hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial memperlihatkan hasil yang tidak konsisten. Hubungan positif signifikan hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajer ditemukan oleh beberapa penelitian yaitu Brownell (1982), Brownell dan McInnes (1986), dan Shields et al. (2000). Sedangkan penelitian oleh Milani (1975), Kenis (1979) dan Brownell dan Hirst (1986) menyatakan hubungan yang tidak signifikan. Sedangkan Sterdy (1960) dan Bryan dan Locke (1967) dan Riyadi (1998) menemukan hubungan yang negatif antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Kesimpulan

Penganggaran partisipatif dilaksanakan pada dasarnya untuk memberi kesempatan bagi individu mengungkapkan apa yang diinginkan atau dibutuhkan, harapan mereka serta tujuan mereka atas program perusahaan umum. Mereka diminta ikut terlibat untuk berpikir, mencurahkan perhatiannya dengan tujuan mencapai tujuan umum perusahaan. Penganggaran partisipatif bisa dikatakan sebagai sinergi antara tujuan individu serta tujuan perusahaan. apabila individu-individu tersebut merasa terlibat, maka mereka menjadi bertanggung jawab atas apa yang telah disunnya. Dengan demikian ada harapan dari perusahaan dengan melibatkan individu dalam penganggaran dapat meningkatkan motivasi mereka.

Penganggaran partisipatif awalnya diimplementasikan karena terdapat pengaruh motivasional terhadap individu. Namun ternyata untuk penetapan suatu tujuan pengaruh lain juga berpengaruh seperti sosial dan informasional. Faktor-faktor tersebut sebenarnya juga didasari karena adanya suatu motivasi individu untuk berkembang dan mencapai tujuan.

Faktor informasional yang mempengaruhi penganggaran partisipatif terhadap kinerja berkaitan dengan motivasi individu untuk memberi, merubah serta mendapatkan informasi yang ada sebagai dasar pengambilan keputusan. Dalam kondisi lingkungan yang selalu berubah, maka setiap level manajemen harus memiliki informasi yang akurat dan relevan untuk menentukan langkah yang harus diambil.

Berkaitan dengan penganggaran partisipatif, maka manajemen berusaha untuk mendapatkan informasi sebelum merencanakan aktivitas yang dilakukan. Kondisi tersebut mengharuskan adanya pengaruh motivasi individu agar benar-benar mencari informasi yang relevan agar rencana aktivitas yang dilakukan mencerminkan kebutuhan perusahaan pada saat itu. Selain itu setiap manajer juga memiliki informasi privat yang dimiliki divisi atau departemen dia. Apabila individu tersebut termotivasi baik meningkatkan kompensasi mereka juga termotivasi terhadap tujuan perusahaan, maka dia berusaha memberikan (*share*) kepada seluruh level yang membutuhkan.

Hubungan antara penganggaran partisipatif dan kinerja memiliki bukti empiris yang masih equivocal. Walaupun sudah didasari teori-teori sosiologi dan psikologi, ternyata fenomena tersebut masih memberi hasil yang berbeda. Salah satu alasannya adalah sifat manusia yang unik dan memiliki karakteristik berbeda. Tumbuhnya motivasi dalam diri individu pun dipicu oleh berbagai macam sebab yang berbeda dari individu satu dengan yang lain. Oleh karena itulah penelitian dan penjelasan dalam bidang tersebut sangat terbuka.

Penelitian berkaitan dengan pengukuran kinerja manajer banyak dilakukan. Dalam penelitian ini akan mencari bukti kinerja manajer dari aspek perilaku, yaitu adanya motivasi dengan partisipasi anggaran. Artinya manajer diminta ikut terlibat dalam penyusunan, memberi ide-ide, dan ikut serta dalam pengambilan keputusan. Beberapa penelitian menilai kinerja dari berbagai segi yaitu *budget emphasis* (Dunk, 1989), keadilan dan kepuasan (Lindquist, 1995), ketegangan kerja (Lau et al., 1995), keadilan dalam anggaran nonpartisipatif (Libby, 2001), keadilan dan komitmen (Wentzel, 2002), pengaruh informasi (Chong dan Chong, 2002).

Pada akhirnya anggaran yang digunakan sebagai salah satu alat manajemen untuk mengelola dan mengendalikan sistem perusahaan menjadi sangat penting. Keterlibatan manusia dengan berbagai motif dan tujuan, mempengaruhi dan dipengaruhi pula oleh anggaran. Pada proses penyusunan anggaran, maka top manajer harus selalu melihat bagaimana sifat dasar dari individu yang bekerja dalam lingkungan perusahaan. Kesalahan menetapkan suatu pendekatan atau sistem hanya akan memperlemah saja. Sebagai contoh manusia yang terbiasa melakukan pekerjaan karena ada suatu perintah, maka ketika dia dilibatkan untuk memberikan ide dan bekerja dengan ide dia sendiri berakibat individu tersebut malas bekerja. Malas bekerja bukan karena enggan, namun karena tidak tahu apa yang harus dilakukan. Demikian juga individu yang terbiasa bekerja dengan kreativitasnya, begitu dibatasi maka dia merasakan tidak puas dan pada akhirnya menurunkan kinerja.

Dengan demikian anggaran sebagai alat kendali aktivitas, dalam setiap tahap mulai dari perencanaan sampai dengan evaluasi harus diperhatikan bagaimana aspek perilaku

manusia yang terlibat di dalamnya. Implementasi suatu pendekatan dalam perusahaan dapat mempengaruhi kinerja individu, sehingga fektivitas untuk pencapaian tujuan anggaran khususnya dan tujuan umum perusahaan dapat tercapai. Serta anggaran dapat berfungsi optimal sebagai alat manajemen perusahaan untuk mengendalikan aktivitas perusahaan serta individu yang bekerja di dalamnya agar tujuan yang dia miliki selaras dengan tujuan perusahaan.

Daftar Pustaka

- Chong, Vincent K., dan Chong, Kar Ming. 2002. "Budget Goal Commitment and Informational Effects of Budget participation on Performance: A Structural Equation Modeling Approach", 14, hal. 65-86.
- Clinton, B. Douglas dan Hunton, James E. 2001. "Linking Participative Budgeting Congruence to Organization Performance", *Behavioral Research in Accounting*, 13, hal. 127-141.
- Dunk, Alan S. 1989. "Budget Emphasis, Budgetary Participation and Managerial Performance: A Note", *Accounting, Organization and Society*, 14 (4) hal. 321-324.
- Grote, Dick. 1996. "The Complete Guide to Performance Appraisal", American Management Association.
- Kanodia, Chandra. 1993. "Participative Budgets as Coordination and Motivational Devices", *Journal of Accounting Research*, Autumn, 31 (2), hal. 172-189.
- Kenis, Izzettin. 1979. "Effect of Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitudes and Performance", *The Accounting Review*, 14 (4), hal. 707-721.
- Ketchand, Alice A.. 2001. "Multiple Dimensions of Organizational Commitment: Implications for Future Accounting Research", *Behavioral Research in Accounting*, 13, hal. 221-251.
- Korsgaard M. Audrey, Schweiger, David M. dan Sapienza, Harry J.. 1995. "Building Commitment, Attachment, and Trust in Strategic Decision-Making Teams: The Role of Procedural Justice", *Academy of Management Journal*, 38 (1), hal. 60-84.
- Kren, L., dan W.M. Liao. 1992. "Budgetary Participation and Managerial Performance: The Impact of Information and Environment Volatility", *The Accounting Review*, hal. 511-526.
- Lau, Chong M., Low, Liang C., dan Eggleton, Ian R.. 1995. "The Impact of Reliance on Accounting Performance Measures on Job-Related Tension and Managerial Performance: Additional Evidence", *Accounting, Organization and Society*, 20 (5), hal. 359-381.

- Libby, Theresa. 1999. "The Influence of Voice and Explanation on Performance in a Participative Budgeting Setting", *Accounting, Organization and Society*, 24, hal. 125-137.
- Lin, W. Thomas. 1978. "Multiple Objective Budgeting Models: A Simulation", *The Accounting Review*, Januari, 13 (1), hal. 61-76.
- Lindquist, Tim M.. 1995. "Fairness as Antecedent to participative Budgeting: Examining The Effects of Distributive Justice, Procedural Justice and Referent Cognitions on Satisfaction and Performance", *Journal of Management Accounting Research*, Fall, 7, hal. 122-142.
- Merchant, K.A. 1981. "The Design of The Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behavior and Performance", *The Accounting Review*, hal. 813-829.
- Otley, David dan Pollanen, Raili M.. 2000. "Budgetary Criteria in Performance Evaluation: A Critical Appraisal Using New Evidence", *Accounting, Organization and Society*, 25, hal. 483-496.
- _____, 1978. "Budget Use and Managerial Performance", *Journal Accounting Research*, 16, hal. 122-149.
- Rokness, H.O. 1977. "Expectancy Theory In A Budget Setting: An Examination", *The Accounting Review*, hal. 893-903.
- Ruchala, Linda V. 1999. "The Influence of Budget Goal Attainment on Risk Attitudes and Escalation", *Behavioral Research in Accounting*, 11.
- Searfoss, D.G., dan R.M. Monczka. 1973. "Perceived Participation In The Budget Process And Motivation To Achieve The Budget", *Academy of management Journal*, hal. 541-554.
- Shields, J.F., dan M.D. Shields 1993. "Antecedents And Consequences of Participative Budgeting: Evidence On The Effects Of Asymmetrical Information", *Journal of Management Accounting Research*, hal. 265-280.
- _____, Michael D., Deng, F. Johnny, dan Kato, Yutaka. 2000. "The Design and Effects of Control Systems: Test of Direct and Indirect-Effect Models", *Accounting, Organization and Society*, 25, hal. 185-202.
- Siegel, Gary dan Helene RM. 1989. "Behavioral Accounting", South Western Publishing Co.
- Wentzel, Kristin. 2002. "The Influence of Fairness Perceptions and Goal Commitment on Managers' Performance in a Budget Setting", *Behavioral Research in Accounting*, 14, hal. 247-271.