

**KONSTRUKSI KEBIJAKAN ANGGARAN: AKSENTUASI DRAMA
POLITIK DAN KEKUASAAN
(STUDI KASUS KABUPATEN JEMBRANA BALI)**

Syarifuddin
syarif1963@yahoo.com

Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin Makassar

ABSTRACT

The aims of this study, is to analyse how the political interaction, power and politics occurred in budget policy construction. Specifically, the study aims at answering who become the actor behind budget policy, how they think, how they interact to dramatize the policy construct. Method of study employs extended dramaturgy reflecting the development of dramaturgy method proposed by Erving Goffman. This method assumes that during interaction, people not only realize others, but also recognize themselves. Therefore, people not only interact with others, but they interact with themselves symbolically. This interaction is observed in Jembrana local government and society as a unit of analysis. The results of this study are: (1) the accounting man uses politic and power to identify social problem as the base to determine budget policy, (2) In analyzing the identification of education problem as social problem, power must be demanded to reveal the fact because the problem cannot speak about itself, (3) the problem identified should be adjusted to the issue beyond the individual local environment and individual life coverage, and (4) the most prominent text with budget policy “constructive” view at Jembrana municipality corresponds with view on “justice” and “truth” along with “ngaya” symbolizing of “the freedom”. Ngaya pertains to an “altruistic” politic, meaning to serve the community and the government, to get better post-reincarnation life.

Keywords: governmental accounting, budgeting, politic, power, dramaturgy, qualitative.

PENDAHULUAN

Kebijakan akuntansi seperti anggaran, yang selama ini dalam perhatian para akademisi lebih cenderung pada anggaran sebagai alat pengendalian yang mekanis, tanpa memandang aspek manusia di balik angka-angka keuangan (Von Hagen 1998, 2002). Kini mulai berubah, para akademisi dan pemerhati lainnya mulai melihat pentingnya melakukan studi tentang aspek manusia yang memiliki peranan yang penting dalam perancangan anggaran (Siegel dan Marconi, 1989; Greer dan Patel, 2004; Callahan, 2002;

Ebdon, 2002; Becker dan Green, 1962). Hal ini dapat diartikan bahwa para akademisi yakin dalam mengkaji akuntansi diperlukan pemahaman mengenai manusia sebagai pelaku, sehingga perlu tersedia pengetahuan mengenai hal apa saja yang melatarbelakangi kebijakan mereka (manusia).

Berkaitan dengan manusia sebagai pelaku, Erving Goffman, sosiolog ternama abad 20 menganalisa tingkah laku manusia diibaratkan sebagai metafora teater atau dalam terminologi ilmiahnya dikenal dengan dramaturgi, di mana lingkungan masyarakat menjelma menjadi sebuah panggung. Dan orang-orang di dalamnya bertindak sebagai aktor yang menyusun performa mereka untuk memberi kesan pada yang lainnya. Persis seperti logika orang bermain sandiwara, di mana masing-masing aktor harus menjalankan perannya dalam garis skenario sang sutradara. Tampaknya analogi ini sangat relevan untuk digunakan dalam melihat peristiwa penetapan kebijakan anggaran di lingkungan pemerintahan, di mana keseharian para pelaku akuntansi (*accounting man*) yang direpresentasikan dalam bentuk pernyataan, pertanyaan dan sanggahan kepada kawan maupun lawan politiknya tampak persis sebagai sebuah panggung drama.

Syahdan, pentingnya aspek manusia dalam kebijakan anggaran menyebabkan dalam beberapa dekade terakhir, manajer dan akuntan profesional mengidentifikasi kebutuhan tambahan informasi ekonomi yang tidak dapat disampaikan oleh sistem akuntansi atau tidak dilaporkan dalam pelaporan keuangan. Informasi yang dimaksud menurut Siegel dan Marconi (1989:65), adalah informasi ekonomi yang tidak selalu bersifat keuangan. Menurut mereka, tambahan tersebut sesungguhnya akan memberikan makna yang lebih banyak, dan karenanya akan memungkinkan lebih banyak informasi untuk pengambilan kebijakan. Oleh karena itu, sejalan dengan bangkitnya minat terhadap fungsi ekonomi dan perilaku manusia, serta fungsi organisasional dalam akuntansi, maka dipandang perlu adanya perubahan secara radikal pada perspektif yang selama ini dianut para peneliti untuk menemukan sesuatu yang tidak dapat dikaji melalui pendekatan positif.

Pertanyaan besar dalam penganggaran adalah apakah aktivitas dan perilaku pemerintah merefleksikan nilai dan tujuan sosial. Wildavsky (2004:12) menjawab bahwa perhatian pada anggaran tidak dapat dipisahkan dari nilai yang dianut masyarakatnya. Oleh sebab itu, menurutnya, perlu adanya pandangan pragmatis dan praktis di dalam melihat anggaran untuk mempelajari ideologi sosial dan politik yang dianut oleh suatu masyarakat atau pemerintah. Sejalan dengan pandangan tersebut, King (2000:44) berpendapat bahwa anggaran tidak dapat dimengerti tanpa mengetahui "*context*", karena itu, Koven (1999:23) dalam studinya tidak memfokuskan pada angka-angka dalam proses anggaran, akan tetapi ia melihat beberapa pemicu seperti politik dan kekuasaan.

Studi ini mengajak kita untuk memahami bahwa anggaran adalah wajah dan hati dari para pelaku pengambilan kebijakan. "Wajah", karena anggaran adalah sesuatu yang bisa dibaca oleh siapa saja, dan tidak dapat disembunyikan. Sementara "hati" adalah suatu

proses pergolakan bak sebuah drama, karena angka-angka yang terdapat dalam sebuah naskah anggaran hanya merupakan suatu realitas fisik, sementara realitas non fisiknya seperti semangat (*spirit*), emosional (*emotional*) dan jiwa (*soul*) apalagi aspek spiritual selama ini hanya diketahui oleh para pelaku kebijakan tersebut.

Studi ini mengkaji nilai yang dipahami oleh orang-orang di balik ”wajah” kebijakan anggaran sebuah pemerintah daerah di Indonesia. Melalui studi ini, saya ingin memperoleh gambaran yang lebih nyata dan pasti mengenai siapa di balik wajah itu, bagaimana kehidupan mereka, bagaimana mereka berpikir dan mengambil kebijakan, serta orang-orang lain di sekitar mereka yang mungkin saja sangat berpengaruh dalam melukiskan wajah yang saat ini bisa dibaca oleh semua orang.

Studi ini adalah merupakan studi akuntansi pemerintahan, yang menekankan pada aspek anggaran sebagai inti organisasi pemerintahan sebagaimana diungkapkan Wildavsky (2004:iv), semua anggaran pemerintahan adalah tentang politik, lebih lanjut, ia mengatakan bahwa sebagian besar politik menyangkut atau bersinggungan dengan anggaran, dan anggaran karenanya menjadi bagian dari permainan politik.

Studi ini terinspirasi oleh pertanyaan salah satu ilmuwan politik paling terkenal, V.O. Key, yang mengemukakan pertanyaan yang selalu memusingkan peneliti anggaran dan juga pembuat anggaran. Di tahun 1940, dia bertanya, “atas dasar apa dia harus memutuskan mengalokasikan x dolarnya ke aktivitas A, dan bukan ke aktivitas B?” Ketika itu, beberapa jawaban didasarkan pada argumen ekonom yang mengatakan bahwa uang publik harus dibelanjakan ke program yang menghasilkan kemaslahatan publik terbesar. Jawaban ini adalah argumen yang didasarkan pada efisiensi. Jawaban ini difokuskan pada teknik analisis untuk menimbang alternatif yang ada dan memilih yang “terbaik”, tepatnya yang paling efisien. Sementara, jawaban lainnya didasarkan pada argumen ilmuwan politik yang lebih difokuskan pada usaha yang dapat membuat pengambil kebijakan lebih akuntabel. Beberapa jawaban tersebut difokuskan pada institusi dan proses politik. Mereka berusaha memastikan bahwa pejabat, seperti presiden, bisa menguatkan anggarannya guna mengontrol jalannya pemerintahan.

Dengan publikasinya pada tahun 1964, *The Politics of the Budgetary Process*, Aaron Wildavsky menggunakan pendekatan berbeda. Dia mengesampingkan pendekatan tradisional. Dia membuat argumen yang sederhana namun kuat bahwa semua penganggaran adalah tentang politik, sementara sebagian besar politik adalah penganggaran, dan penganggaran karena itu menjadi bagian dari permainan politik. Argumen tersebut menjawab pertanyaan dasar dari Key, dan ini sangat revolusioner. Seperti yang dikatakan Wildavsky bahwa anggaran adalah “perjuangan merebut kekuasaan”. Kebijakan anggaran, karena itu, adalah keputusan tentang kekuasaan, siapa yang memegangnya, siapa yang diuntungkan, dan siapa yang tidak diuntungkan. Menurutnya, pemerintah membuat kebijakan anggaran lewat sebuah “tarian dolar”.

Dalam jawaban Wildavsky ke pertanyaan Key, dia berpendapat bahwa pemerintah memutuskan berapa banyak uang yang diberikan ke setiap program dengan melihat berapa banyak uang yang diterimanya dan memberikan sebuah manfaat “*kelipatan yang berkeadilan*”. Berapa banyak “segmen berkeadilan” tersebut, ditentukan oleh bagaimana pendukung program memainkan permainannya (Wildavsky, 2004).

Bagian awal studi ini menyelidiki lebih dalam bagaimana sistem yang memandu politik dan kekuasaan saling berinteraksi dalam organisasi sektor publik. Dengan menyediakan keragaman kelompok kepentingan, keragaman tujuan dan perjuangan kekuasaan yang berkelanjutan, studi ini sependapat dengan Hosftede (1981:3) bahwa konstruksi kebijakan anggaran dalam organisasi sektor publik dapat memenuhi tujuan ritualistik. Hofstede mencatat bahwa dalam lingkungan yang kompleks tersebut, proses logika untuk kontrol politik, misal tergantung pada struktur kekuasaan dan proses negosiasi, mengakui kebutuhan untuk mengatasi nilai-nilai yang bertentangan dan distribusi atas sumber daya yang langka.

Studi ini sekali lagi membuktikan bahwa kebijakan anggaran sebagai sebuah realitas dibangun melalui interaksi sosial, di mana politik adalah kendaraan utama. Struktur ini memiliki elemen-elemen kekuasaan dan legitimasi. *Extended dramaturgy* yang digunakan sebagai metodologi dalam studi ini telah mengungkap sifat struktur yang mempengaruhi perilaku manusia, dalam *setting* sosial khusus, yang tertuang dalam aturan, prosedur dan kebijakan akuntansi yang terjadi. Fenomena permukaan yang tampak dimengerti sebagai pergeseran struktur yang dinegosiasikan.

Situs Sosial Penelitian: *Best Practices* Pelayanan Publik

Kabupaten Jembrana, yang dipilih sebagai objek penelitian adalah sebuah kabupaten di antara empat ratus lebih kabupaten di Indonesia, yang tidak terlalu kaya sebagaimana daerah tetangganya. Namun demikian secara mengejutkan, mereka menetapkan anggaran yang memprioritaskan bidang pendidikan dan kesehatan sebagai prioritas utama dengan membuatnya gratis untuk semua masyarakat.

Hal ini adalah sesuatu yang mengejutkan. Bagaimana tidak, sementara pendidikan dan kesehatan adalah sesuatu yang “eksklusif” dan “mahal” bagi umumnya masyarakat di Indonesia, pemerintah daerah ini justru membuatnya menjadi sesuatu yang dapat dinikmati oleh semua masyarakatnya. Lebih lanjut, pelayanan publik utama (pendidikan) yang mendapat prioritas dalam anggaran dilakukan dengan maksud yang jelas yaitu memberikan kesempatan yang seluas-luasnya kepada masyarakat untuk mengenyam pendidikan, meningkatkan kualitas sarana dan prasarana, serta proses belajar-mengajar. Tujuan tersebut dijabarkan ke dalam program antara lain, pembebasan biaya pendidikan dari Sekolah Dasar (SD), Sekolah Lanjutan Pertama (SLTP), Sekolah Menengah Atas Negeri (SMAN) dan Sekolah Menengah Kejuruan Negeri (SMKN), pemberian beasiswa

bagi masyarakat Jember yang bersekolah di Swasta dan pemberian bonus kepada siswa yang berprestasi.

Pertanyaan dan Agenda Studi

Studi ini merupakan pengembangan dari pendekatan teknokratik atas kebijakan anggaran (*budget policy*) dengan melakukan diskusi dan mengidentifikasi aksentuasi budaya, politik, kekuasaan dalam kebijakan anggaran. Secara khusus, tulisan ini akan mengupas tuntas keterkaitan budaya (*symbol, language, ideology, belief, ritual and myth*) dengan politik dan kekuasaan, serta konsep perilaku (psikologi dan sosiologi) dengan kebijakan anggaran. Pertanyaan penelitian studi ini adalah: Bagaimana interaksi politik, kekuasaan dan perilaku pelaku anggaran dalam drama konstruksi kebijakan anggaran?

Secara lebih spesifik, studi ini menjawab siapa saja orang-orang di balik kebijakan anggaran itu, bagaimana kehidupan mereka, bagaimana mereka berpikir, bagaimana mereka berinteraksi, bahasa apa yang digunakan dalam mendramatisir gagasan kebijakan tersebut dan tentu saja, bagaimana para pelaku memformulasikan kebijakan anggaran. Studi ini secara khusus menggali kembali peristiwa ketika gagasan pembebanan biaya pendidikan dituangkan dalam kebijakan anggaran pemerintah daerah Kabupaten Jember pada tahun 2002, dengan melakukan *trace back* dan rekonstruksi kejadian. Hal ini sangat mungkin dilakukan karena hampir semua pelaku, termasuk masyarakat sebagai penikmat (penonton dalam drama) masih *in action*. Unit analisis dari studi ini adalah individu dan masyarakat Jember.

Metode

Studi ini mengoperasikan *Extended dramaturgy methodology* yang merupakan pengembangan dramaturgy karya Erving Goffman. *Extended dramaturgy methodology* memandang bahwa *exchange* (pertukaran) yang terjadi antara satu individu dengan individu yang lain atau suatu individu dengan suatu kelompok atau suatu kelompok dengan kelompok yang lain adalah merupakan suatu bentuk peran (drama). *Extended dramaturgy methodology* mencoba menjelaskan tentang jurang pemisah antara apa yang seharusnya dilakukan seseorang dengan "*identitas sosial virtual*", dan apa yang sebenarnya dilakukan seseorang dengan "*identitas sosial aktual*". Setiap orang yang mempunyai jurang pemisah antara dua identitas ini *distigmatisasikan*. *Extended dramaturgy methodology* memusatkan perhatian pada interaksi dramaturgis antara aktor yang terstigma dan yang normal. Sifat interaksi itu tergantung pada stigma yang mana di antara dua jenis stigma terdapat pada diri seorang aktor. Dalam kasus stigma diskredit, aktor menganggap perbedaan telah diketahui oleh anggota penonton atau jelas bagi mereka. Stigma diskreditabel (*discreditable stigma*) adalah stigma yang perbedaannya tak diketahui oleh anggota penonton atau tak dapat dirasakan oleh mereka. Masalah dramaturgis mendasar bagi seseorang yang mempunyai stigma terdiskreditkan adalah pengelolaan ketegangan yang dihasilkan oleh fakta bahwa orang tersebut mengetahui

masalahnya, kemudian mengelola informasi tersebut sedemikian rupa, sehingga masalahnya tetap tak diketahui oleh orang lain.

Dalam studi ini, *extended dramaturgy methodology* akan digunakan untuk mengamati bagian belakang panggung dan melihat bentuk pertukaran pelaku yang ada di sana, dan membandingkannya dengan lakon yang terdapat di bagian depan panggung, serta menganalisis interaksi dan pertukaran yang terjadi antara aktor dan penonton (masyarakat). Artinya, penonton juga perlu menjadi bahan pertimbangan oleh aktor atau tim aktor dalam mengelola kesan yang berhasil. Seperti diketahui bersama, penonton sering bertindak membantu (*exchange*) pertunjukan seperti memberikan perhatian besar terhadap pertunjukan, menghindarkan ledakan emosional, mengabaikan kekeliruan, dan memberikan perhatian khusus terhadap aktor pendatang baru. Karenanya, *extended dramaturgy methodology* akan mengamati langsung masyarakat sebagai komunal penonton, misalnya tanggapan mereka terhadap pernyataan-pernyataan aktor dan interpretasi mereka terhadap peran yang dilakoni.

Lebih lanjut, *extended dramaturgy methodology* akan memperbaiki beberapa kelemahan dramaturgi. Untuk diketahui, dramaturgi memang membicarakan *tindakan*, tetapi dia gagal membahas *interaksi*. Dengan meminjam konsep kaum interaksionis simbolis, "saya" ditambah "orang lain", dalam interaksi akan menjadi "kita", dan ini memungkinkan terwujudnya "self". "Self" tidak hanya ditampilkan dalam situasi yang terpisah, dia juga merupakan suatu proses yang terus-menerus, yang menafsirkan dan memberi tanggapan pada aktor lain dalam dunia sosialnya. Jadi, *extended dramaturgy methodology* tidak hanya melihat *self* sebagai "I" dan "Me" tapi juga "Us".

IDENTIFIKASI MASALAH SOSIAL: POLITIK DAN KUASA LANGKAH AWAL PENETAPAN KEBIJAKAN ANGGARAN

Makna "kebenaran" (*the truth*) bagi studi interpretif (*interpretive studies*) adalah untuk memahami makna (*meanings*) dan atau aturan (*rules*) di mana individu menggunakan interaksi sosial untuk membuat suatu fenomena menjadi masuk akal, hal ini dilakukan dengan menghadapkan (*confront*) dan mengkonstruksi (*construct*) dunia di sekitar mereka. Berkaitan dengan hal ini, Berger dan Luckman (1975:56) berpendapat bahwa realitas dalam prinsip interpretif adalah *socially constructed*. Menurutnya, realitas adalah hasil konstruksi manusia (*reality is a human construction*) yang diciptakan dalam interaksi sosial (*social interaction*). Dengan demikian, apa yang tampak dari individu sebagai tujuan dunia, dihasilkan dari rasa saling memahami (*shared understandings*). Prinsip interpretif ini telah dikenal luas dalam disiplin ilmu akuntansi (Burchell *et al.*, 1980; Boland dan Pondy, 1983; Tomkins dan Groves, 1983; Preston, 1986; juga Chua, 1988).

Sementara itu, Garfinkel (1967:17) mengemukakan bahwa "*problems of interpretation of meaning are always inherent in such processes*", karenanya, dalam mengkaji bagaimana

kebijakan anggaran itu dikonstruksi, adalah perlu untuk mengamati konteks dan proses di mana kebijakan tersebut lahir. Sebab, konsep kebijakan sendiri memandang aktifitas-aktifitas atau tingkatan-tingkatan masalah sebagai rangkaian logis untuk mencapai puncak kesepakatan (Parson, 1997:67). Dalam hal ini, konstruksi kebijakan dapat dipandang sebagai “bentuk teka-teki kolektif” kepentingan masyarakat, yang di dalamnya terdapat keputusan dan pengetahuan (Hedo, 1974:305). Teka-teki ini menurut Hedo adalah bentuk pendefinisian masalah dan penyusunan agenda yang terus berlanjut, seperti “inti” atau “tali” dari seluruh proses kebijakan. Karena hal itulah, maka kontribusi paling awal pembelajaran kebijakan yang ditinjau dari segi “masalah” dinamakan pendekatan “masalah sosial” (Parson, 1997:33).

Syahdan, asal muasal pendekatan “masalah sosial” dapat ditelusuri dari ide-ide dan cita-cita para reformis dan peneliti sosial di abad 19. Dari sini dapat dilihat bahwa pendekatan ini mengetengahkan “metode”, di mana masalah-masalah dan agenda-agenda terbentuk dari suatu susunan atau *setting* institusional yang menunjukkan bagaimana kelompok kepentingan, dan pembuat kebijakan berinteraksi. Metode ini, menunjukkan bagaimana suatu masalah sosial dijadikan masalah politik yang berujung pada lahirnya suatu kebijakan. Lowi (1972:298-310) menyatakan bahwa “tipe-tipe” masalah yang berbeda-beda seringkali dapat memunculkan situasi politik yang berbeda-beda pula.

Akan tetapi, Schneider (1985) dan Cobb dan Elder (1983) menyarankan agar ranah politik tidak terlalu terbuka, sehingga membiarkan semua masalah masuk ke dalam perhatian politik dan perumusan kebijakan. Namun, mereka optimis untuk tidak terlalu khawatir tentang sifat “liarnya” suatu masalah. Menurut mereka, karakter politik itu sendiri memiliki saringan, yaitu suatu kekuatan/kapasitas yang mendorong satu kelompok untuk mencegah ide, perhatian, kepentingan, dan masalah, sementara kelompok yang lain menguasai susunan agenda kebijakan.

Cobb dan Elder (1983:32) menyarankan apabila kita ingin lebih memahami bagaimana masalah-masalah itu didefinisikan dan bagaimana agenda itu dibentuk, kita harus menelaah lebih dalam konteksnya, dan tidak terbatas pada hubungan permukaan suatu kekuasaan. Artinya, kita perlu mengamati bagaimana nilai-nilai kepercayaan masyarakat dibentuk oleh kekuatan yang tidak dapat diamati secara kasat mata.

Untuk memahami bagaimana kebijakan anggaran yang menggratiskan pelayanan pendidikan dasar di kabupaten Jembrana, maka studi ini mencoba memahami persepsi dan interpretasi pemerintah dan masyarakat terhadap pendidikan. Dengan demikian, studi ini akan memaparkan keseluruhan proses identifikasi masalah kebijakan anggaran. Pemaparan tersebut dilakukan dengan menunjukkan latar depan (*front stage*) dan panggung belakang (*back stage*) tempat di mana aktor berinteraksi.

Pada bagian ini saya menemukan bagaimana perilaku pembuat kebijakan mengidentifikasi masalah, hal mana bertentangan dengan apa yang ditemukan Wildavsky. Wildavsky (2004:vi) berpendapat bahwa pembuat keputusan tidak boleh

mencoba melakukan apa yang tidak dapat dilakukannya. Menurutnya, dengan membiarkan pertarungan yang adil bagi pelaku kebijakan anggaran, akan cenderung menciptakan hasil terbaik. Menurutnya, hal ini memberikan cara untuk menghasilkan opini politik berbeda ke dalam proses. Dalam jangka panjang, proses ini menghasilkan aturan yang jelas, dan aturan inilah yang memberikan hasil lebih baik daripada efisiensi.

Berbeda dengan Wildavsky, saya menemukan bahwa politik yang hiper-rasional yang diterapkan di Jembrana justru akan sangat membantu dalam mengidentifikasi masalah sosial, sebagai dasar sebuah kebijakan anggaran beroperasi. Buktinya dapat dilihat pada kabupaten Jembrana, pemerintah tidak melihat sektor pendidikan sebagai sumber yang memberikan pendapatan daerah yang besar, akan tetapi justru merupakan suatu sektor yang harus mendapat perhatian dan prioritas karena merupakan akar dari sebuah tatanan perubahan kultur politik.

Bukti-bukti yang ditemukan jelas menunjukkan bahwa bagi para pelaku (*accounting man*), *power* harus diciptakan dalam pola-pola keterbukaan organisasi. Dalam konteks penelitian ini, ditunjukkan bahwa melalui berbagai konfigurasi kekuasaan, perubahan kebijakan anggaran dalam proses pembuatan kebijakan harus lebih berorientasi pada kebutuhan publik. Artinya dengan mengangkat isu kebutuhan dasar, maka sang aktor akan memperoleh dukungan yang menyeluruh dari rakyat (kekuasaan politik). Di pihak lain, studi ini juga membuktikan bahwa kemampuan aktor untuk mengidentifikasi masalah juga adalah sebuah kekuasaan atau sumber kekuasaan.

Dengan kata lain, identifikasi “masalah” secara tepat terletak pada kesadaran individu-individu sebagai kesatuan biografi dan dalam ruang lingkup pengalaman pribadinya secara langsung. Karenanya, pada tahapan identifikasi “masalah” yang perlu dikenali adalah nilai-nilai yang dihargai oleh sekelompok individu tersebut. Artinya, masalah-masalah harus sesuai dengan persoalan yang melampaui lingkungan lokal individu dan jangkauan kehidupan pribadinya.

Dengan demikian, jika ada pihak yang menolak terhadap identifikasi “masalah” tersebut, maka mereka harus berhadapan secara politis dengan organisasi sebagai ruang lingkup pergaulan dalam institusi masyarakat historis secara keseluruhan, dan dengan berbagai macam lingkup pergaulan yang membentuk struktur sosial dan sejarah tersebut. Fakta ini juga menunjukkan bahwa semua masalah memiliki konteks organisasional dan kekuasaan, serta politik berpengaruh besar pada saat identifikasi masalah.

Pada akhirnya, saya memahami bahwa suatu masalah harus didefinisikan, dibentuk dan ditempatkan dalam beberapa batasan serta diberi nama. Proses ini terbukti menjadi hal yang utama bagi tahapan di mana suatu kebijakan ditempatkan pada masalah yang bersangkutan. Dengan demikian, kata-kata atau konsep yang akan digunakan untuk

menerangkan, menganalisa atau mengkategorikan suatu masalah akan tersusun dan membentuk kenyataan di mana kebijakan tersebut akan diterapkan.

PEMETAAN MASALAH: KEBIJAKAN ANGGARAN SEBAGAI PELUANG, HARAPAN DAN JANJI POLITIK

Pemerintahan daerah adalah organisasi yang sangat kompleks serta berada dalam lingkungan yang bergejolak, karenanya, manajer dalam organisasi ini diharapkan dapat memperkirakan kebutuhan, mengidentifikasi dan bereaksi terhadap kompleksitas sosial, demografi, ekonomi, dan masalah lingkungan (Worrall *et al.*, 1998:472-493). Dengan demikian, memberikan tanggapan terhadap ekspektasi masyarakat yang berubah, memberikan respon terhadap harapan warga dan mengalokasikan sumber daya yang langka secara efektif dan efisien adalah sesuatu yang sangat penting dalam formulasi kebijakan (Rittel dan Webber, 1973; Hassal dan Worrall, 1997).

Syahdan, pergantian pimpinan akan diiringi dengan perubahan nilai-nilai politik dan ideologi dalam organisasi pemerintahan. Perubahan ini sering juga diiringi perubahan konsep-konsep pemikiran di sektor publik, yang berhubungan dengan masalah sosial, ekonomi, pelayanan publik serta batas-batas dalam kehidupan pemerintahan. Namun, sepertinya perlu dicatat bahwa perubahan itu tidak datang dengan sendirinya, tetapi dicapai/dibuat dengan sadar. Artinya, orang atau organisasi secara bertahap mengalami perubahan, baik karena keinginan mereka sendiri atau karena dorongan eksternal. Jadi, perubahan harus direncanakan, dan perencanaan itu dapat mencapai tujuannya jika dikelola secara strategis. Akan tetapi, meski sebuah pergantian pemimpin sering diiringi dengan perubahan, tetap saja pekerjaan “merubah” adalah suatu pekerjaan yang tidak mudah. Seperti yang dikemukakan Whittington dan Stacey (1994:454), untuk melakukan perubahan dalam dunia pemerintahan lokal yang secara masif sangat kompleks, bukan tugas yang sederhana. Hal ini menurut Rittel dan Webber (1973:80) dikarenakan jenis masalah yang harus dibahas oleh pemerintahan lokal adalah masalah “yang sulit”, bahkan dapat dikatakan tidak mungkin untuk menguraikan gejala dari masalah.

Flood dan Jackson (1991) mengemukakan dalam situasi di mana tubuh pemerintahan daerah terus berubah, dibutuhkan intervensi (strategi) untuk mengarahkan tujuan perubahan melalui pemetaan masalah. Menurut mereka, salah satu caranya adalah menghindari tumpang-tindihnya (*overlap*) struktur masalah. Dengan demikian, pemerintah daerah perlu mengembangkan sebuah kapabilitas “lateral” untuk memastikan tingkat konsistensi di antara strategi organisasi dan *host strategy* (pendidikan, perumahan, lingkungan, anti kemiskinan, sistem informasi, keuangan, dan lain-lain) yang mereka miliki. Jika tidak, maka “kesemrawutan” dan “ketidakjelasan” akan menjadi kehidupan sehari-hari organisasi bersangkutan (Hassal dan Worrall, 1997). Untuk itu, seorang pemimpin perlu cara yang sederhana, baik dalam struktur maupun ilusi agar dapat menghindari *chaos* (Flood dan Jackson, 1991).

Berkaitan dengan pemetaan masalah dan kebijakan, kaum positifis percaya bahwa masalah-masalah kebijakan merupakan kondisi yang objektif yang keberadaannya dapat diciptakan secara sederhana dalam suatu kondisi tertentu (Parsons, 1997:77). Namun, menurutnya, pandangan yang naif terhadap sifat masalah kebijakan ini, gagal untuk mengenali fakta-fakta yang berbeda atas isu yang sama. Sebagai contoh, statistik pemerintah yang memperlihatkan kejahatan, polusi, dan kemiskinan harus dipahami secara berbeda (subjektif) oleh para pelaku kebijakan. Sebab, informasi sama yang relevan dengan kebijakan dapat menghasilkan definisi-definisi dan penjelasan-penjelasan yang berbeda. Hal ini terutama, karena para pelaku kebijakan mempunyai pemahaman yang berbeda terhadap sifat manusia, perubahan sosial serta objek kebijakan itu sendiri. Dengan demikian, kebijakan dapat dikaitkan sebagai refleksi pemaknaan *stakeholder* atas subjek kebijakan (misalnya, masalah sosial) dan perubahan itu sendiri sebagai penanda (misal, anggaran) dan bentuk perubahan (kebijakan) sebagai petanda (pendidikan gratis). Oleh karena itu, dalam mengarahkan perubahan ke arah sebuah kebijakan akuntansi, seperti yang terjadi di kabupaten Jembrana, menurut saya adalah penting untuk mengetahui bagaimana pemaknaan *stakeholder* terhadap anggaran sebagai tanda dan bagaimana strategi perubahan dimainkan untuk mencapai tujuan yang diinginkan.

Pemetaan Masalah: Refleksi Akuntansi sebagai Peluang, Harapan dan Janji

Dari paparan di atas dapat diamati bahwa anggaran dalam konteks pemetaan masalah adalah sesuatu yang dihasilkan secara sosial. Anggaran dirasakan sebagai "peluang" bersifat material, namun, tidak berarti bahwa hal ini adalah sebuah alam fisik. Artinya, interpretasi *accounting man* mengenai kebijakan anggaran adalah indikasi proses, di mana "peluang" kebijakan anggaran diukur dan diberi label secara empiris.

Akuntansi juga merupakan suatu janji untuk memastikan bahwa masalah yang diidentifikasi dapat terselesaikan. Oleh karena itu, anggaran adalah sesuatu yang nyata, dapat secara akurat diukur dan digambarkan. Dengan demikian, inti temuan studi ini adalah bahwa kebijakan anggaran adalah proses produksi bentuk material dari interaksi sosial, dan dapat dipresentasikan sebagai media dan hasil dari aktivitas sosial.

Selanjutnya dalam konteks pemetaan masalah, melihat akuntansi sebagai peluang berarti melihat akuntansi sebagai harapan. Konsep ini menjauhkan kita dari materialitas ruang akuntansi seperti entitas, terhadap sesuatu yang bersifat konseptual/*linguistic* dari diskursus akuntansi. Artinya, memahami akuntansi sebagai peluang adalah sesuatu yang bersifat konseptualisasi, atau mental dematerialisasi, dan ini adalah jenis anggapan yang paling menonjol dan dominan dalam masyarakat kita. Dalam hal ini pemahaman akuntansi sebagai peluang merupakan gudang kekuatan epistemologi, representasi kekuasaan dan ideologi, serta kontrol dan pengawasan. Dengan demikian, ia adalah sebuah posisi yang tampak sama dengan gagasan kekuasaan dan pengetahuan dari Foucault.

Menggabungkan gagasan akuntansi sebagai peluang dengan akuntansi sebagai harapan, selanjutnya mengklarifikasikan arti ke tiga, di mana akuntansi bisa dilihat sebagai sebuah janji. Hal ini masuk akal (melihat anggaran sebagai sebuah representasi janji), sebab anggaran secara spesifik dihasilkan untuk dibaca. Sebagaimana saya katakan di atas, anggaran membuat ruang bisa dibaca atau ini menghasilkan sesuatu yang bisa dibaca. Namun, anggaran tidak hanya ditujukan untuk dibaca oleh individu di luar mereka. Anggaran juga dibaca oleh mereka yang ada di dalamnya. Dengan demikian, akuntansi melengkapi lingkungan dengan tanda untuk membuat akuntansi bisa dibaca bagi individu dalam bidang akuntansi. Tetapi tampaknya, dalam jenis keterbacaan, kebijakan ini menyembunyikan tindakan dan maksud strategis. Karenanya, penting untuk membedakan antara dua sisi representasi, yaitu dialektik di antara dalam dan luar, di mana orang yang berada di dalam memahami anggaran, namun pada saat yang bersamaan mereka bisa berperilaku sebagai orang yang berada di luar.

Dalam hal ini saya menemukan bahwa akuntansi sebagai produk sosial dalam arti relasional. Artinya, akuntansi bukan semata isu material, tetapi juga sebagai produk kekuasaan dan politik (isu relasional). Dengan demikian, anggaran adalah sesuatu yang dibentuk di antara institusi, proses ekonomi dan sosial, pola perilaku, sistem norma, teknik, jenis klasifikasi dan model karakterisasi. Hal ini menggambarkan bahwa seseorang dapat dikatakan berhasil menggugah orang lain untuk sependapat dengannya, jika aktor tersebut menampilkan perasaan diri yang dapat diterima oleh orang lain. Dalam situasi ini, aktor dapat mengambil peran yang sudah ditentukan kemudian mengembangkannya untuk menjadi sebuah pertunjukan. Artinya, bidang itu cenderung dipilih, dan bukan diciptakan.

Bagian lain yang perlu dicermati adalah bahwa politik dan ruang publik merupakan unsur fundamental, sebagai sarana normatif pengartikulasian masyarakat madani. Hubungan antara ruang publik dan politik ini, misalnya, dapat dipahami lewat konsep hegemoni yang tidak hanya menjelaskan dominasi politik lewat kekuatan, akan tetapi dominasi lewat kepemimpinan intelektual dan moral di dalam relasi yang kompleks di antara sistem kekuasaan dan berbagai elemen sosial yang ada di dalamnya. Lebih lanjut, sistem kekuasaan sangat penting diciptakan melalui mekanisme penerimaan publik terhadap berbagai gagasan dan kebijakan, dan hal ini hanya akan mungkin terbentuk di dalam ruang publik terbuka yang sehat. Penerimaan publik yang terbentuk di dalamnya, merupakan konsep yang menjembatani antara kepentingan publik (plural) dan kepentingan sistem kekuasaan. Artinya, bila sistem kekuasaan yang ada mampu menggiring ke arah penerimaan publik, menyangkut gagasan atau kebijakan tertentu, seakan-akan gagasan dan kebijakan itu telah memenuhi kepentingan publik, maka di dalam ruang publik berlangsung mekanisme hegemoni. Dalam hal ini, upaya-upaya harus selalu dibuat untuk memastikan bahwa kekuatan moral selalu didasari dan dicari legitimasinya oleh penerimaan publik, yang diekspresikan melalui apa yang disebut sebagai mekanisme opini publik.

FORMULASI KEBIJAKAN ANGGARAN: TANGGAPAN INTUITIF POLITIK DAN KEKUASAAN

Belakangan ini banyak teoritis (Burchell *et al.*, 1980; Chua, 1986; Hopper dan Powell, 1985; Hopwood dan Miller, 1994; Miller, 1994; Triyuwono, 1995; Sukoharsono, 1995; Irianto, 2004) mencoba mendorong para peneliti akuntansi untuk menemukan lebih banyak fungsi konteks organisasi pada kebijakan akuntansi. Karena itu, munculah banyak studi yang berusaha untuk memahami lebih baik praktek akuntansi dalam organisasi dan masyarakat. Saat ini, dapat dikatakan bahwa banyak studi telah menggunakan beragam perspektif penelitian untuk menghasilkan observasi yang mengagumkan mengenai dimensi sosial dan yang lain dari fungsi akuntansi (Broadbent dan Laughlin, 1997; Laughlin, 1988; Tinker, 1980, 1985).

Dalam disiplin ilmu akuntansi, pemahaman kebijakan anggaran berangkat dari pendekatan normatif, di mana kebijakan anggaran dibatasi oleh situasi pengambilan keputusan yang didefinisikan dalam berbagai variabel (*variables*), asumsi (*assumptions*) dan kendala (*constraints*) serta tujuan (*objectives*), sehingga pandangan *neo-classical* terhadap organisasi dan perilaku manusia sedikit sekali diungkapkan (Scapens dan Arnold, 1986; Scapens, 1991; Ryan *et al.*, 2002). Artinya, tidak ada pertimbangan yang cukup terhadap konteks organisasi, di mana kebijakan anggaran beroperasi. Hal lain yang diabaikan oleh pendekatan akuntansi tradisional adalah potensi konflik yang mungkin terjadi dalam organisasi, serta kemungkinan terjadinya asimetri distribusi kekuasaan antara tujuan dan perilaku. Kekeliruan ini, menurut Morgan (1986:44) adalah karena akuntansi lebih didasarkan atas metafora mekanistik atas organisasi.

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa meski dunia ini penuh dengan teka-teki dan kendala, dan kebijakan adalah “kotak hitam” atau istilah lainnya “air keruh” yang tidak transparan, namun melalui pengetahuan manusia (pelaku) (informan), kita dapat “menelusuri” bentuk dan latar belakang munculnya suatu kebijakan. Artinya, melalui penguasaan terhadap fakta-fakta dan “pengetahuan” mengenai kebijakan, akan memudahkan kita untuk menggambarkan proses lahirnya kebijakan itu sendiri (Weber, 1991:196-252).

Ada berbagai pandangan yang mengatakan bahwa bentuk anggaran tidak dapat dilepaskan dari bentuk kekuasaan yang beroperasi di balik kebijakan tersebut. Hal ini disebabkan karena anggaran itu memerlukan pengetahuan di dalamnya, sementara pengetahuan itu sendiri mempunyai relasi yang tidak dapat dipisahkan pula dari kekuasaan, sebagaimana yang dipahami oleh Foucault di dalam teori genealoginya. Sehingga, relasi pengetahuan dan kekuasaan menciptakan pula relasi lain yaitu politik dan kekuasaan (Foucault, 1980).

Dalam pengertian relasi politik dan kekuasaan di atas, bentuk kekuasaan atau ideologi yang ada akan mempengaruhi bentuk anggaran di dalamnya. Bentuk kekuasaan yang

rasional akan cenderung menghasilkan bentuk anggaran rasional. Sedangkan, bentuk kekuasaan yang berbasis hiper-rasional, akan cenderung menghasilkan bentuk anggaran batiniah yang hiper-rasional pula.

Dalam hal ini, menurut saya ada beberapa ciri anggaran yang hiper-rasional. Pertama, adanya kebebasan individu berupa hak untuk mengetahui dan hak untuk berekspresi. Disebabkan adanya hak untuk mengetahui berbagai informasi dan pengetahuan yang menjadi kepentingan berbagai kelompok masyarakat dengan berbagai basisnya (etnis, agama, gender, ras), maka ada pula hak untuk memperoleh akses ke dalam berbagai proses anggaran tersebut. Kedua, adanya sebuah ruang publik tempat terjadinya proses komunikasi politik atau negosiasi sosial yang demokratis, yang tanpa pemaksaan, tekanan, dan ancaman dalam mencapai berbagai konsensus bersama, sebagai landasan dalam setiap kerjasama sosial, politik, dan kebudayaan. Proses politik dan kekuasaan yang hiper-rasional hanya mungkin dilakukan bila ada sebuah ruang publik terbuka yang dapat memfasilitasi komunikasi tersebut secara bebas dan demokratis. Selanjutnya, adanya prinsip akuntabilitas sosial dalam kehidupan pemerintahan, sebab negosiasi sosial, politik, dan kultural hanya dapat berlangsung dalam kondisi terbentuknya iklim saling mempercayai di antara komponen-komponen sosial yang terlibat di dalam komunikasi politik. Pengertian prinsip akuntabilitas sosial adalah sebuah prinsip di mana setiap individu sebagai aktor atau lembaga sosial politik yang ada, harus terbuka terhadap penilaian dan pemeriksaan dari otoritas pemeriksa yang ada, sebagai bentuk dari tanggungjawab sosialnya, dalam rangka mengungkapkan berbagai aspek kebenaran di dalamnya. Di satu pihak, harus ada kepercayaan, dan di pihak lain keterpercayaan dari lembaga atau otoritas-otoritas penilai atau pemeriksa yang ada, sehingga kesalingpercayaan dan kejujuran sosial dapat dibangun di dalamnya. Made Sudantra menjelaskan:

Kebijakan anggaran dapat dibaca atau menghasilkan sesuatu yang bisa dibaca. Namun, kebijakan anggaran tidak hanya ditunjukkan untuk dibaca oleh individu di luar mereka. Kebijakan anggaran juga harus mampu dibaca oleh mereka yang ada di dalamnya.

Ruang publik

Jurgen Habermas mendefinisikan ruang publik sebagai, "... arena yang bebas dari pemerintah (bahkan meskipun ia dibiayai oleh pemerintah) dan juga yang menikmati otonomi dari kekuatan-kekuatan ekonomi partisan, yang diperuntukan bagi debat rasional (yaitu untuk debat dan diskusi yang tidak didasari kepentingan, penyamaran, dan manipulasi), dan dapat diakses sekaligus diawasi oleh masyarakat" (Piliang, 2005:321).

yang demokratis, dengan demikian, merupakan salah satu fondasi utama dari anggaran yang hiper-rasional. Ruang publik, dalam hal ini, adalah sebuah ruang tempat terjadinya pertukaran bahasa, khususnya bahasa politik, di antara berbagai pihak yang mengambil peran di dalam sebuah ruang anggaran yang terbuka dan demokratis. Di dalam ruang

publik, informasi, seperti keterbukaan dan akses terhadapnya, menjadi sesuatu yang sangat penting. Artinya, di dalam ruang publik setiap aktor menempatkan posisi dirinya di dalam satu posisi komunikasi tertentu, lewat berbagai argumen yang eksplisit dan bahasa ungkapan yang komunikatif. Informasi mengenai posisi anggaran tersebut disebarkan kepada publik, yang mempunyai akses penuh ke dalam setiap wacana debat publik tersebut. Perbedaan pendapat di dalam ruang publik, menurut Habermas (1987), harus dilakukan di dalam sebuah kondisi komunikasi yang ideal, yaitu komunikasi yang di dalamnya tidak ada satu pihakpun dibolehkan melakukan cara-cara pemaksaan, penekanan, dan dominasi.

Crenson, mengamati penggunaan kekuasaan ini dengan mengembangkan ketidakaktifan dalam penyelenggaraan pada tingkat atau level “ideologi” terhadap suatu bentuk dan praktek politik yang biasanya menghadirkan “ketidakpuasan”, dan mengembangkan berbagai persepsi atau pemikiran dengan selektif serta menyebutkan mengenai masalah-masalah dan konflik sosial (Crenson, 1971:23). Permasalahan dapat menciptakan atau menimbulkan “kesadaran berpolitik” sebaik seperti pada pembentukan, dan kesadaran dalam membatasi permasalahan. Dia (Crenson) mengemukakan bahwa permasalahan dalam agenda politik secara rasional dapat dihubungkan. Bukan dihubungkan dengan masalah lain, tetapi dihubungkan dengan pemahaman politik atau prinsip-prinsip berpolitik yang ideal, di mana hal tersebut dapat melebihi agenda. Suatu pandangan ideologi mengenai sistem politik (Crenson, 1971:173).

Pada tahapan ini, ditemukan bahwa politik bukan merupakan sesuatu yang sederhana seperti yang dikemukakan oleh Lasswell, yaitu mengenai “*who get what, when and how*” tetapi juga “*who gets left out, when and how*” (Bachrach dan Baratz, 1963:650). Studi ini juga menemukan bahwa, kekuasaan politik terdiri dari sesuatu yang lain, yaitu suatu kemampuan untuk mempengaruhi resolusi dari suatu permasalahan politik setempat, yang terdiri dari kemampuan untuk mempertahankan beberapa hal sebelum menjadi suatu permasalahan dan berisi berbagai kemampuan untuk menghalangi tingkat perkembangan permasalahan. Lebih jauh lagi, kekuasaan tidak membutuhkan suatu latihan agar lebih efektif. Sebab kekuasaan tersebut mempunyai kemampuan yang cukup untuk membatasi cakupan mengenai objek pengambilan keputusan (Crenson, 1971:177-178).

Dengan demikian, kekuasaan tertentu terletak pada kemampuan dalam melakukan suatu aksi. Keberadaan kekuasaan tersebut mengangkat suatu perlawanan pada kepercayaan masyarakat bahwa pengambilan keputusan adalah terbuka dan dapat ditekan atau penetrasi (Dahl, 1955:93). Pada bagian ini juga ditemukan bahwa *stakeholder* sependapat bahwa masalah pendidikan adalah suatu masalah sosial. Bagi mereka, masalah sosial mirip dengan masalah patologi tubuh manusia. Jika terjadi mal-fungsi maka tubuh akan bereaksi. Artinya, masalah pendidikan merupakan hasil dari reaksi politik dan kekuasaan. Oleh karenanya, saya setuju dengan ide pokok bahwa untuk memahami masalah sosial sepenuhnya kita harus mengetahui bagaimana masalah tersebut didefinisikan sebagai

“masalah sosial”. Perumusan masalah sosial secara esensial merupakan hasil dari proses politik. Suatu proses di mana tindakan publik akan diambil. Dengan demikian, suatu kebijakan bergerak melalui lingkaran definisi. Beberapa aspek penting dari lingkaran ini dalam pembentukan suatu kebijakan adalah mereka bukanlah realita objektif, namun merupakan produk dari “perilaku kolektif”. Kebijakan dibentuk dari proses yang dilihat dan didefinisikan dalam masyarakat.

KEBIJAKAN ANGGARAN: REFLEKSI POLITIK DAN KEKUASAAN “NGAYA”

Setiap permasalahan politik, kekuasaan didominasi oleh unsur manusia, yaitu manusia yang melaksanakan kegiatan memimpin atas sejumlah manusia lain atau manusia yang memimpin dan manusia yang dipimpin (Anderson, 1969:13-15). Jadi dapat dikatakan bahwa secara normatif, keberhasilan kepemimpinan dan kekuasaan atas kebijakan anggaran sangat tergantung kepada unsur manusia. Termasuk di dalamnya cara pandang manusia bersangkutan terhadap kebijakan anggaran, yang tercermin pada kebijakannya menjalankan kekuasaan atas anggaran, dan berpolitik untuk mencapai tujuan kekuasaan atas anggaran.

Ironisnya, belakangan ini, pemahaman yang menonjol dalam konsep politik dan kekuasaan dalam kebijakan anggaran, justru hanya berlandaskan rasionalitas yang lahir dari gagasan *the rational choice model*.

Teori rasional memodelkan perilaku birokrat, termasuk perilaku anggarannya. Dalam hal ini, teori rasional membuat modelnya dari asumsi sederhana tentang perilaku maksimisasi (Dowding, 1994). Sebagai sebuah model deduktif, teori rasional dihasilkan dari asumsi atau aksioma tentang motif dan perilaku manusia, dan mengambil implikasi institusional dan kebijakan logis dari aksioma tersebut (Almond, 1991). Pakar teori rasional berasumsi bahwa semua fenomena ini bisa dikurangi sampai tingkatan perilaku individu (King, 1987). Menurutnya, entitas kolektif, seperti birokrasi, bisa dijelaskan hanya dengan menjelaskan perilaku individu konstitutif. Lebih jauh, pakar teori berasumsi bahwa individu adalah aktor yang egoistik, memaksimalkan utilitasnya, dan memiliki rasional *self-interest* (King, 1987). Dengan demikian, teori ini cenderung berasumsi bahwa motivasi individu umumnya dikendalikan oleh keuntungan material (Ward, 1995). Model rasional dibuat berdasarkan dua asumsi yaitu *individualisme metodologi* dan *perilaku maksimisasi self-interest* (Almond, 1991; Coleman dan Fararo, 1992; Dowding, 1991; Dunleavy, 1991; Lane, 1993).

Model ini adalah sebuah model yang membuat kebijakan politik berlandaskan pada asumsi bahwa umat manusia adalah makhluk rasional. Model ini dapat dikatakan akar yang menyebabkan manusia (moderen khususnya) dalam upaya memenuhi tujuan pribadi atau kelompoknya tidak peduli dengan kepentingan manusia lainnya (Goodin, 1976).

Konsekuensinya, untuk menjadi rasional, pengambil kebijakan harus menyeleksi sarana-sarana yang dinilainya pantas, guna memaksimalkan kepuasan yang ditujunya.

Politik dan Kekuasaan "Ngaya" dan Pemikiran Foucault

Hubungan antara ilmu pengetahuan dan kekuasaan merupakan masalah pokok yang menjadi perhatian para pemikir yang mempunyai pengaruh pada era moderen, seperti, Michel Foucault yang merupakan seorang filosof terkenal di Chermont Ferrand, Paris, dan juga seorang professor pada bidang "sejarah sistem pemikiran" di *Collage de France* (universitas Perancis). Dia menyatakan bahwa kekuasaan terlihat seperti sebuah strategi yang mempunyai fungsi pada semua tingkatan. Dalam masalah yang berhubungan dengan pemerintahan, dia mengemukakan bahwa secara terperinci suatu pengetahuan sangat berguna dalam meningkatkan kekuasaan pemerintah, dan berguna dalam mendefinisikan pemikiran baru yang berkaitan dengan proses politik. Ilmu pengetahuan tersebut dikenal dengan "statistik", yaitu ilmu yang berhubungan dengan pemerintahan.

Penggunaan epistemologi foucauldian atau pos-strukturalis, pada umumnya, dalam meneropong realitas politik memang masih sangat asing dalam wacana politik Indonesia, meskipun ia sangat menjanjikan. Kerangka pikir Foucault, seperti halnya Baudrillard, Derrida, Deleuze dan Guattari, mampu membentangkan segala sesuatu yang sebelumnya tersembunyi, tak terkatakan, atau bahkan tak terpikirkan dalam wacana politik. Akan tetapi, keasyikan pada kerangka pikir itu dapat menggiring pada semacam ekstasi intelektualitas, yaitu ketidaksadaran akan berbagai sisi-sisi kritis epistemologinya (Pilliang, 2005).

Menanggapi gagasan masyarakat Jembrana tentang upaya "kebersamaan" dalam mencapai kebenaran (*ngaya*), tampaknya sesuai dengan konsep Foucault tentang kekuasaan. Foucault (1980) melihat bahwa di balik setiap produksi pengetahuan selalu ada semacam kekuasaan tak tampak yang beroperasi dan menentukan pengetahuan itu. Wujud ontologis kekuasaan itu dapat dijelaskan sebagai berikut: bila kekuasaan dikatakan tak tampak, akan tetapi sangat menentukan sesuatu yang tampak, seperti tubuh, tidaklah itu berarti bahwa kekuasaan itu tak terjangkau oleh pengalaman, artinya bersifat metafisik. Dalam hal ini, Foucault yang anti metafisik menawarkan sebuah model kekuasaan metafisik.

Pada kesempatan lain, Foucault berkali-kali mengatakan tentang pluralitas kekuasaan yaitu kekuasaan ada di mana-mana. Jadi, dapat dikatakan bahwa kekuasaan atas kebijakan anggaran juga terdapat di mana-mana. Akan tetapi, dalam konteks politik Indonesia, apa yang spesifik tentang konsep kekuasaan itu? Bila kekuasaan bersifat plural dan metafisis, apakah yang disebut kekuasaan itu dalam konteks politik Indonesia termasuk mistik, paranormal, wangsit, bisikan, kharisma, kesaktian, prana, fetisisme, atau yang non metafisis seperti uang, kecantikan, popularitas? Yang jelas bagi saya studi ini

mengajarkan bahwa, dalam konteks politik Indonesia, semua kekuasaan atas anggaran mempunyai kekuatan tertentu dalam menentukan relasi politik.

Dengan demikian, pendekatan epistemologi yang digunakan masyarakat Jembrana dalam politik *ngaya* dapat dikatakan sebagai epistemologi yang berurusan dengan rezim kebenaran. Dalam hal ini sama dengan epistemologi dalam pengertian klasiknya, diartikan sebagai teori pengetahuan yang inheren di dalamnya teori kebenaran. Bila yang disebut epistemologi oleh Jero Gede adalah pengetahuan tentang seperangkat aturan dan kekuasaan, yang menentukan apa yang diterima dan ditolak dari kebijakan anggaran sebagai pengetahuan, maka politik *ngaya* adalah epistemologi matang yang telah sampai pada mempersoalkan kebenaran multidimensi.

Dalam hal ini, menurut Piliang (2005, 286), untuk menepohong kebenaran multidimensi, diperlukan sebuah upaya sistematis dan serius dalam menyusun sebuah imajinasi tentang kebenaran. Untuk itu, upaya genealogi bangsa (*genea* = asal usul + *logia* = ilmu) sangat diperlukan dalam rangka penyusunan imajinasi kebenaran, untuk menelusuri akar permasalahan bangsa yang sesungguhnya, yaitu dengan cara memperlihatkan ke hadapan umum berbagai hal dan wajah buruk bangsa yang menjadi sebab dari kemacetan perubahan. Hal ini dilakukan agar dapat digerakkan energi-energi bagi perubahan di masa datang, disebut sebagai *genealogy of nation state*.

Michel Foucault di dalam *Discipline and Punish* menggunakan konsep genealogi untuk menjelaskan tentang relasi khusus wacana, yaitu relasi antara berbagai praktik sosial (politik, ekonomi, hukum, moral, kultural), pengetahuan di baliknya, dan relasi kekuasaan yang membangunnya. Genealogi adalah sebuah cara menelanjangi diri sendiri (*self criticism*), dalam rangka membentangkan berbagai aib kekuasaan, meskipun hal tersebut tidak menyenangkan, sehingga mampu membuka pintu bagi pencerahan. Hal mana menurut Jero Gede seorang kepala Desa adat Bali, ada berbagai kecenderungan umum yang berlangsung di atas tubuh bangsa ini yang menjadi faktor penghambat bagi perubahan antara lain:

merayakan hasrat, khususnya hasrat memiliki kekuasaan, kekayaan, popularitas yang tak terkontrol, yang menggiring pada berbagai bentuk perilaku korupsi, kolusi, penipuan, dan pemalsuan. Yang lain adalah merayakan citra, yaitu kegandrungan pada segala bentuk penampilan, permukaan.

Karenanya, menurut saya, pemikiran kekuasaan dan politik masyarakat Jembrana dalam politik *ngaya* adalah untuk membongkar cacat-cacat epistemologi dalam pemikiran-pemikiran tentang politik Indonesia. Langkah ini patut diberikan penghargaan yang sangat tinggi, oleh karena, mereka mampu menawarkan pemikiran-pemikiran yang sangat substansial tentang politik lokal, yang mampu membuka cakrawala baru dalam pemikiran politik Indonesia dan mampu mendekonstruksi struktur pemikiran keindonesiaan,

khususnya politik, yang selama ini terkungkung di dalam tempurung epistemologi positifisme dan realisme.

Dalam konteks perkembangan pemikiran politik di Indonesia, nilai utama pemikiran masyarakat Jembrana adalah keberaniannya memasuki wilayah substantif dan filosofis, khususnya wilayah epistemologi dan ontologi, dalam meneropong kajian politik Indonesia, yang boleh dikatakan merupakan sebuah tanah tak berpenghuni di dalam percaturan pemikiran politik di Indonesia, yang selama ini hanya menghasilkan pemikiran-pemikiran praktis, pesanan, dan sponsor. Jero Gede dengan "politik *ngaya*", mampu mengingatkan pemikir politik Indonesia tentang pentingnya memasuki wilayah transendental dan makna substansial itu, demi menghasilkan kajian-kajian politik yang mendalam. Dalam arti, *ngaya* sebagai pembebas menuju kebenaran hakiki (*moksa*).

Michel Foucault menawarkan pendekatan yang mampu melakukan penyingkapan terhadap apa yang disebut rezim kebenaran, atau politik umum kebenaran, berupa wacana-wacana yang diterima sebagai sebuah kebenaran, yang ia sebut genealogi. Di dalam bukunya *Power and Knowledge*, Foucault menjelaskan bahwa di setiap masyarakat selalu terdapat mekanisme yang di dalamnya dibedakan antara pernyataan yang benar dan salah, teknik dan prosedur yang menyesuaikan nilai-nilai dengan kebenaran yang diterima itu, status orang yang diberi kuasa untuk menyatakan apa yang disebut sebagai kebenaran (Foucault, 1980:131). Apa yang dilakukan Foucault melalui pendekatan genealogis adalah menyingkapkan berbagai hal tersembunyi di balik produksi kebenaran, khususnya berbagai relasi kekuasaan yang melandasinya, khususnya dalam membongkar aturan-aturan wacana yang melaluinya yang benar dan yang salah dipisahkan dan efek-efek khusus kekuasaan yang melekat pada apa yang diterima sebagai kebenaran. Kebenaran dikaitkan dengan relasi sirkuler dengan sistem kekuasaan yang memproduksi dan berupaya mempertahankan kebenaran itu (yang belum tentu benar), dan terhadap pengaruh kekuasaan yang menggerakkan dan memperluas pengaruh-pengaruh kebenaran tersebut (Foucault, 1980:133).

Disebabkan genealogi berurusan dengan pembongkaran relasi kekuasaan di balik produksi kebenaran, maka ia mampu menampilkan ke permukaan relasi-relasi kekuasaan yang selalu disembunyikan atau dibuat samar-samar oleh rezim kebenaran, dalam rangka menyembunyikan kebenaran yang sesungguhnya dan menampilkan kebenaran palsu tentang sebuah realitas (Piliang, 2005:66). Bagi saya, beroperasinya kekuasaan tertentu di balik produksi pengetahuan tentang realitas, membuka peluang berperannya politik *ngaya* dalam mendeviasi realitas atau menciptakan kebijakan anggaran yang berpihak pada kebenaran dan keadilan.

KESIMPULAN DAN REFLEKSI

Konstruksi kebijakan akuntansi pemerintahan memang tidak ubahnya seperti pertunjukan drama atau teater dalam arti yang sesungguhnya. Artinya, beberapa peristiwa kebijakan

yang dominan secara sengaja, sadar, dan terencana melibatkan semua unsur dramatik. Ada penulis skenario, ada aktor di lapangan, ada penonton, dan ada panggung pertunjukan. Dengan demikian, kebijakan anggaran semakin tampak sebagai kegiatan yang terencana, yang melibatkan teknik-teknik psikologi massa dan teknik dramaturgi yang piawai.

Studi ini telah mengungkapkan bukti empiris tentang proses lahirnya kebijakan anggaran dan memberikan kontribusi pada analisis kebijakan publik (akuntansi). Studi ini telah menginterpretasikan dan menggali lakon aktor (*accounting man*) dalam drama interaksi politik dan kekuasaan. Dengan menggunakan alat analisis *extended dramaturgy* sebagai sebuah alternatif metodologi, studi ini telah mengangkat ke permukaan bagaimana interaksi para aktor dalam organisasi ketika mengkonstruksi *accounting decision (policy)*.

Studi ini mengungkapkan perilaku aktor dalam berinteraksi, mencatat konstruksi dasar teorisasi kebijakan akuntansi dalam organisasi sektor publik. Dalam studi ini pula, saya menemukan berbagai pendekatan konstruksi kebijakan yang berhubungan dengan praktek akuntansi. Studi ini juga mengilustrasikan bagaimana politik dan kekuasaan digunakan untuk mengendalikan dan merumuskan kebijakan anggaran melalui sebuah studi kasus pada pemerintah daerah Jembrana (Bali) di Indonesia.

Studi ini menemukan jawaban bahwa ketika ide-ide politik itu berasal dari sumber yang melampaui pengalaman konkret, yang tidak dapat ditangkap oleh pengalaman (mungkin lebih tepat disebut substansi, esensi, humanitas, *cogito, Eidos*, atau Tuhan), maka politik dikatakan bertumpu pada fondasi transendental (*transcendence of politics*). Namun, bila ide-ide politik itu hadir sebagai konsekuensi dari relasi dan tindakan konkret “ada di dunia”, sebagai konsekuensi tanpa campur tangan yang “ada di luar” dirinya, maka politik dikatakan bertumpu pada fondasi imanen (*immanence of politics*).

Studi ini mengoreksi pandangan yang menyatakan bahwa proses kebijakan sebagai suatu proses rasional semata yang mempunyai kaitan erat dengan relativitas nilai. Bukti-bukti studi ini menunjukkan bahwa pemahaman (keyakinan) adalah subjektif dan relatif terhadap orang yang memegang nilai-nilai tersebut. Dengan demikian, relativisme nilai mendorong untuk menyatakan bahwa pemahaman (*understanding*) terhadap kebijakan anggaran tidak dapat diperdebatkan secara rasional.

Bukti yang diajukan studi ini mengajarkan bahwa memahami dan menerima peluang yang disediakan oleh ruang sosial pemerintahan dapat membantu kita memahami fungsi pokok urusan-urusan sosial dan organisasional. Dengan demikian, pemahaman ini dapat membantu kita untuk melihat peluang menstrukturisasi kebijakan akuntansi. Sebab, bagi saya daripada hanya sekedar berusaha mencari faktor-faktor yang diimplikasikan sebagai hal yang penting dalam suatu organisasi, maka lebih baik menggali masalah-masalah

pokok yang menyertai masalah tersebut, dan kemudian mengubahnya menjadi panduan yang lebih besar dan bersifat holistik.

Pemahaman interpretasi *stakeholder* terhadap kebijakan anggaran, menuntun kita untuk memahami bahwa keyakinan akan suatu nilai, akan sulit dianalisa secara rasional. Hal ini dikarenakan adanya kecenderungan mencampuradukkan pernyataan-pernyataan perspektif dengan berbagai tuntutan yang bersifat emosional. Dalam hal ini, tindakan merekomendasikan apa yang seharusnya dilakukan orang, tidak sama dengan menyerukan atau memerintahkan mereka untuk mengerjakan itu. Bukti empiris studi ini menyatakan bahwa harapan dan janji itu adalah manifestasi kekuasaan yang dimiliki penentu kebijakan, namun tidak dalam bentuk yang dipaksakan.

Hal yang saya sebutkan di atas, tampak pada pernyataan kebijakan yang didasarkan pada etika, di mana informasi kebijakan diubah menjadi pernyataan atas dasar asumsi tentang kebenaran atau kesalahan, kebaikan, atau kejelekan berikut konsekuensinya. Hal ini, jelas menunjukkan bahwa pembenaran di dalam argumen adalah etis, yang merupakan alasan untuk menerima suatu pernyataan dan mengaitkannya pada suatu prinsip moral atau aturan etis. Sedangkan, informasi yang berisi pernyataan kebijakan telah ditegaskan dalam argumen sebelumnya. Hal ini juga menunjukkan bahwa orang dan situasi atau kondisi yang termaktup dalam kebijakan, haruslah diterima sebagai sesuatu yang berharga dan bermanfaat.

Studi ini memberikan pelajaran yang cukup banyak kepada saya. Antara lain bahwa terdapat banyak masalah filosofis dan praktis berkaitan dengan relativisme nilai. Seperti telah kita lihat, ada alasan untuk meragukan pendapat bahwa proses kebijakan adalah atau dapat bersifat “bebas nilai”. Definisi tentang masalah kebijakan, misalnya, secara tipikal tergantung pada nilai yang berbeda-beda yang dipegang oleh penentu kebijakan yang berbeda pula. Demikian juga, informasi yang sama seringkali dipakai untuk mendukung pernyataan kebijakan yang berbeda sama sekali, dan seringkali disebabkan oleh asumsi nilai yang saling bertentangan. Pendeknya, konstruksi kebijakan itu tergantung pada nilai, tapi dia juga dapat bersifat kritik nilai, artinya, bahwa nilai-nilai maupun fakta dapat diperdebatkan secara rasional. Dengan demikian, untuk mendekati kerangka suatu nilai diperlukan kesadaran, bahwa aturan etis dan prinsip moral tidak semata-mata merupakan pilihan psikologis yang mutlak atau ungkapan emosi. Tidak dapat dipungkiri bahwa acapkali benar suatu anggapan bahwa nilai yang dianut oleh pelaku kebijakan semata-mata merupakan ekspresi dari keinginan, selera atau pilihan individual. Namun demikian, konteks personal dari nilai ini tidak melampaui wilayah kemungkinan konteks lain yang didalamnya nilai dapat diperdebatkan.

Karenanya, apresiasi tentang nilai tergantung pada kebenaran atau kesalahan, kebaikan atau kejelekan, dari kebijakan dalam semua konteks yang mungkin ada, tidak peduli siapa yang membela atau menentang nilai yang sedang dikaji itu. Jadi, misalnya, pendapat

bahwa “semua orang memiliki hak untuk menikmati pendidikan”, merupakan pernyataan nilai yang membutuhkan alasan-alasan di luar pilihan diri saya sendiri atau pilihan dari individu atau kelompok tertentu. Demikian pula, keputusan untuk membiayai pelaksanaan pendidikan di kabupaten Jembrana saat pertama diperkenalkan menjadi isu yang sarat nilai, dan interpretasi.

Studi ini menemukan bahwa kebijakan anggaran yang membebaskan pendidikan bagi masyarakat Jembrana, secara fundamental merupakan produk dari definisi kolektif yang muncul dengan bebasnya, sebagai serangkaian tatanan sosial objektif dengan buatan intrinsik. Oleh karenanya, kebijakan tersebut dapat dikatakan sebagai persepsi subjektif dari realita objektif. Jadi kebijakan anggaran merupakan suatu gerakan sosial yang dihasilkan oleh perilaku publik, kepentingan kelompok, dan atau tekanan dari kelompok tertentu. Kebijakan ini lahir setelah beberapa aktor tampil ke panggung untuk mendefinisikan pendidikan sebagai suatu problematik dan melibatkan diri dalam proses perilaku kolektif, sehingga menghasilkan gerakan sosial. Seperti yang diilustrasikan oleh tahapan yang paling akhir, para pembuat kebijakan itu sendiri ikut terlibat dalam pembuatan masalah melalui tindakan dalam pemecahan masalah.

DAFTAR PUSTAKA

- Almond, G.A. 1991. Rational Choice Theory and The Social Science, dalam K.R.Monroe (Ed.). *The Economic Approach to Politics*. Harper Collins, New York.
- Anderson, J. 1969. *Public Policy Making*. Second edition: Holt, Rinehart and Winston, New York.
- Bachrach, P.S., dan M.S. Baratz. 1963. Decisions and Non Decisions: An Analytical Framework. *American Political Science Review*. 57: 41-51.
- Becker, S.W., dan D.O. Green. 1962. Budgeting and Employee Behavior. *Journal of Business*. Oktober: 392-402.
- Berger, P.L., dan T. Luckmann. 1975. *The Social Construction of Reality: A Treatise on The Sociology of Knowledge*. Penguin Books, Harmondsworth, Middx.
- Boland, R.J., dan L.R. Pondy. 1983. Accounting in organizations: A union of natural and rational perspectives. *Accounting, Organizations and Society*. 8: 223-234.
- Broadbent, J., dan R.C. Laughlin. 1997. Developing empirical research: an example informed by a Habermasian approach. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 10(5): 622-648.

- Burchell, S., C. Clubb, , A.G. Hopwood, J. Hughes, dan J.C. Nahapiet. 1980. The Roles of Accounting in Organizations and Society. *Accounting, Organizations and Society*. 5(1): 5-27.
- Callahan, K. 2002. The Utilization and Effectiveness of Citizen Advisory Committees in the Budget Proceess of Local Governments. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*. 14(2): 295-319.
- Chua, W. F. 1986. Radical developments in accounting thought. *The Accounting Review*. LXI(4): 601-631.
- Chua, W.F. 1988. Interpretive Sociology and Management Accounting Research: A critical review. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 1(2): 59-79.
- Cobb, R.W., dan C.D. Elder. 1983. *The Political Uses of Symbols*. Longman. New York.
- Coleman, J.S., dan T.J. Fararo. 1992. *Rational Choice Theory: Advocacy and Critique*. Sage Publication. Newbury Park.
- Crenson, M.A. 1971. *The Unpolitics of Air Pollution: A Study of Non-Decision Making in the Cities*. Johns Hopkins University Press, Baltimore.
- Dahl, R. 1955. Hierarchy, democracy and bargaining in politics and economics, in Dahl, R., 1985. *A Preface to an Economic Theory of Democracy*. Polity Press, London.
- Dowding, K. 1991. *Rational Choice and Political Power*. Edward Elgar, Aldershot.
- Dowding, K. 1994. The Compatibility of Behaviouralism, Rational Choice and New Institutionalism. *Journal of Theoretical Politics*. 6(1): 105-117.
- Dunleavy, P. 1991. *Democracy, Bureaucracy and Public Choice*. Harvester Wheatsheaf, Hemel Hempstead.
- Ebdon, C. 2002. Beyond the Public Hearing: Citizen Participation in The Local Government Budgeting Process. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*. 14(2): 273-294.
- Flood, R.L., dan M.C. Jackson. 1991. *Creative Problem Solving: Total Systems Intervention*. Wiley. Chichester.
- Foucault, M. 1980. *Discipline and Punishment*. Vintage. New York.

- Garfinkel, H. 1967. *Studies in Ethnomethodology*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall, New Jersey.
- Goodin, R. E. 1976. *The Politics of rational Man*. Wiley and Son. New York.
- Greer, S., dan C. Patel. 2004. Accounting and Culture: The Issue of a Unique Australian Indigenous World View. *Critical Perspective on Accounting*.
- Habermas, J. 1987. *The Theory of Communicative Action*. Beacon Press.
- Hassall, J., dan L. Worrall. 1997. Developing a fuzzy approach to the measurement of organisational effectiveness: a local government perspective. *Second International Conference on the Dynamics of Strategy*. SEMS. University of Surrey: 200-13.
- Hedo, H. 1974. *Social Policy in Britain and Sweden*. Yale University Press. New Haven. Conn.
- Hofstede, G. 1981. Management control of public and not-for-profit activities. *Accounting Organizations and Society*. 6(3).
- Hopper, T., dan A. Powell. 1985. Making Sense of Research in The Organisational and Social Aspects of Management Accounting: A Review of Underlying Assumptions. *Journal of Management Studies*. 22(3): 429-465.
- Hopwood, A.G., dan P. Miller. 1994. *Accounting as Social and Institutional Practice*. Cambridge University Press. Cambridge.
- Irianto, Gugus. 2004. *A Critical Enquiry Into Privatization of State-Owned Enterprises: The Case of PT. Semen Gresik (Persero) Tbk. Indonesia*. unpublished PhD. Thesis. University of Wollongong, Australia.
- Kaplan, Abraham. 1950. *Power and Society: A Framework for Political Inquiry*. CT: Yale University Press. New Haven.
- King, D.S. 1987. *The New Right: Politics, Markets, and Citizenship*. Macmillan, Basingstoke.
- King, R.F. 2000. *Budgeting Entitlements: The politics of food stamps*. Georgetown University Press. Washington DC.

- Koven, S.G. 1999. *Public budgeting in the United States: The Cultural and Ideological Settings*. Georgetown University Press, Washington DC.
- Lane, J.E. 1993. *The Public Sector: Concepts, Models and Approaches*. Sage Publications. London.
- Laughlin, R.C. 1988. Accounting in its social context: an analysis of accounting systems of the Church of England'. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 1(20): 19-42.
- Lowi, T.J. 1972. Four Systems of Policy Politics and Choice. *Public Administration Review*. 32: 298-310.
- Miller, P. 1994. Accounting as social practice, in A.G. Hopwood, dan P. Miller, 1994, *Accounting as Social and Institutional Practice*. Cambridge University Press, Cambridge.
- Morgan, B. 1986. *Images of Organization*. Sage, California.
- Parsons, W. 1997. *Public Policy: An introduction to the theory and practice of policy analysis*. Edward Elgar Publishing Limited. UK.
- Pilliang, Y.A.. 2005. *Transpolitika: Dinamika Politik di dalam Era Virtualitas*. Jalasutra, Yogyakarta.
- Preston, A. 1986. Interactions and Arrangements in the Process of Informing. *Accounting, Organizations and Society*. 11(6): 521-540.
- Rittel, dan Webber. 1973. Wicked problems. *Policy Sciences*. 5(1): 77-87.
- Ryan, R.J., R.W. Scapens, dan M. Theobald. 2002. *Research Methods and Methodology in Accounting and Finance*. 2nd Edition. Thomson. London.
- Scapens, R.W. 1991. *Management Accounting: a review of recent developments*. 2nd Edition. MacMillan. London.
- Scapens, R.W., dan J. Arnold. 1986. Economics and Management Accounting Research, in M. Bromwich and A. Hopwood, 1986. *Research and Current Issues in Management Accounting*. Pitman: 78-102, London.
- Schneider, J.W. 1985. Social problems: the constructionist view. *Annual Review of Sociology*. 11: 209-229.

- Siegel, G., dan H. M. Marconi. 1989. *Behavioral Accounting*. South Western Publishing Co., Ohio.
- Sukoharsono, E.G. 1995. *A Power and Knowledge Analysis of Indonesian Accounting History: Social, Political, and Economic Forces Shaping The Emergence and Development of Accounting*. unpublished PhD. Thesis. University of Wollongong. Australia.
- Tinker, A.M. 1980. Towards a political economy of accounting: an illustration of the Cambridge controversies. *Accounting, Organizations and Society*. 5(5): 147-160.
- Tinker, A.M. 1985. *Paper Prophets: A Social Critique of Accounting*. Holt Rinehart and Winston, London.
- Tomkins, C., dan R. Groves. 1983. The everyday accountant and researching his reality. *Accounting, Organizations and Society*. 8(4): 361-374.
- Triuwono, Iwan. 1995. *Shari'ate Organization and Accounting: The Reflections of Self Faith and Knowledge*. unpublished PhD. Thesis. University of Wollongong, Australia.
- Von Hagen, J. 1998. Budgeting Institutions for Aggregate Fiscal Discipline. *Center for European Integration Studies*.
- Von Hagen, J. 2002. Fiscal rules, fiscal institution and fiscal performance. *The Economic and Social Review*. 33(3): 263-284.
- Ward, H. 1995. Rational Choice Theory, dalam D.Marsh dan G.Stoker (Eds.). *Theory and Methods in Political Science*. Macmillan, Basingstoke.
- Weber, M 1991. *From Max Weber: Essays in Sociology*. ed., Routledge. London.
- Whittington, R., dan Stacey, R. 1994. Strategic management and organisational dynamics. *Journal of Management Studies*. 31(3): 453-55.
- Wildavsky, A. 2004. *The New Politics of the Budgetary Process*. Fifth Edition, Pearson Education Inc., United States.
- Worall, L., C. Collinge dan T. Bill. 1998. Managing Strategies in Local Government. *International Journal of Public Sector Management*. 11(6): 472-493.