

**BUDGETARY SLACK DAN PENGARUHNYA TERHADAP ETIKA  
DALAM PENYUSUNAN ANGGARAN PERUSAHAAN (Studi Kasus Pada  
Sebuah Perusahaan Manufaktur di Jakarta)**

Disusun oleh:

**ARISTIAWATI. E**

**0310230027**

**SKRIPSI**

Diajukan Sebagai Salah satu Syarat Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi

Jurusan Akuntansi - Fakultas Ekonomi

**Universitas Brawijaya**



**JURUSAN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS BRAWIJAYA  
MALANG**

**2007**

## LEMBAR PENGESAHAN

Skripsi dengan judul:

**“BUDGETARY SLACK DAN PENGARUHNYA TERHADAP ETIKA DALAM  
PENYUSUNAN ANGGARAN PERUSAHAAN (Studi Kasus Pada Sebuah  
Perusahaan Manufaktur di Jakarta)”**

Yang disusun oleh:

NAMA : ARISTIAWATI. E  
NIM : 0310230027  
JURUSAN : AKUNTANSI  
FAKULTAS : EKONOMI  
UNIVERSITAS : BRAWIJAYA MALANG

telah dipertahankan di depan dewan penguji pada tanggal 7 Agustus 2007 dan dinyatakan memenuhi syarat untuk diterima.

### SUSUNAN DEWAN PENGUJI

1. Dr. Unti Ludigdo, SE., MSi., Ak.

NIP: 132 086 159

(Dosen Pembimbing/Penguji I)

2. Abdul Gofar, SE., M.Si., Ak.

NIP : 132 300 231

(Dosen Penguji II)

3. Arum Prastiwi, SE., M.Si., Ak.

NIP. 132 316 345

(Dosen Penguji III)

Malang, 10 Agustus 2007

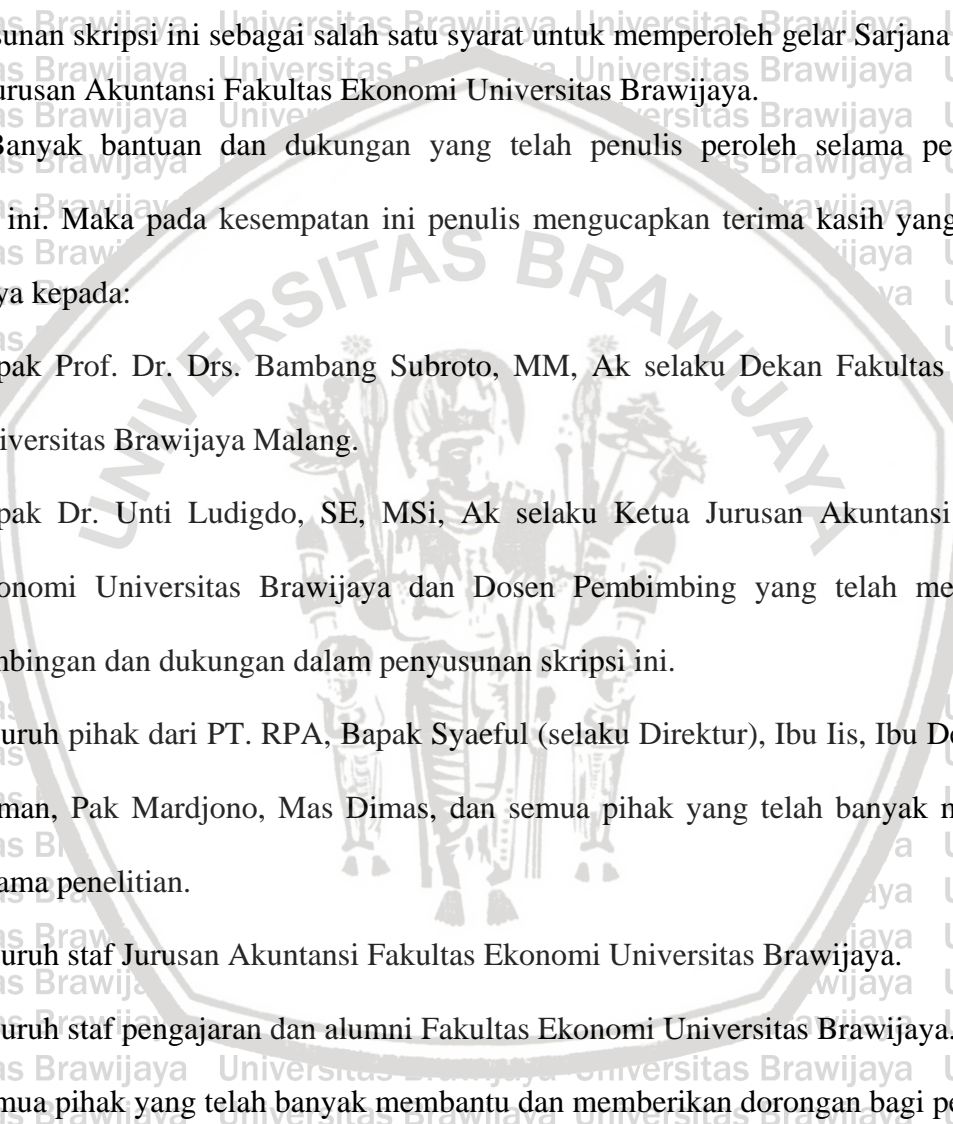
Mengetahui,

Ketua Jurusan

Dr. Unti Ludigdo, SE., MSi., Ak.

NIP. 132 086 159

## KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kehadiran Allah SWT, karena atas rahmat-Nya penulis dapat menyelesaikan penyusunan skripsi ini. Skripsi ini berjudul “*BUDGETARY SLACK DAN PENGARUHNYA TERHADAP ETIKA DALAM PENYUSUNAN ANGGARAN PERUSAHAAN* (Studi Kasus Pada Sebuah Perusahaan Manufaktur di Jakarta)”.  


Penyusunan skripsi ini sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya.

Banyak bantuan dan dukungan yang telah penulis peroleh selama penyusunan skripsi ini. Maka pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Drs. Bambang Subroto, MM, Ak selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya Malang.
2. Bapak Dr. Unti Ludigdo, SE, MSi, Ak selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya dan Dosen Pembimbing yang telah memberikan bimbingan dan dukungan dalam penyusunan skripsi ini.
3. Seluruh pihak dari PT. RPA, Bapak Syaeful (selaku Direktur), Ibu Iis, Ibu Dedeh, Pak Usman, Pak Mardjono, Mas Dimas, dan semua pihak yang telah banyak membantu selama penelitian.
4. Seluruh staf Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya.
5. Seluruh staf pengajaran dan alumni Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya.
6. Semua pihak yang telah banyak membantu dan memberikan dorongan bagi penulis.

Penulis menyadari bahwa penyusunan skripsi ini masih jauh dari sempurna. Oleh karena itu, penulis dengan senang hati mengharapkan saran dan kritik yang membangun untuk perbaikan skripsi di kemudian hari. Penulis juga berharap semoga skripsi ini dapat

bermanfaat khususnya bagi para pembaca yang berkepentingan dengan materi yang dibahas dan masyarakat pada umumnya.

Malang, Agustus 2007

Penulis



## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL

LEMBAR PENGESAHAN

KATA PENGANTAR.....i

DAFTAR ISI.....iii

DAFTAR TABEL.....vi

DAFTAR GAMBAR.....vii

DAFTAR LAMPIRAN.....viii

ABSTRAKSI.....ix

**BAB I PENDAHULUAN** ..... 1

1.1 Latar Belakang Masalah ..... 1

1.2 Rumusan Masalah ..... 7

1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian ..... 7

1.3.1 Tujuan Penelitian ..... 7

1.3.2 Manfaat Penelitian ..... 7

1.4 Sistematika Penulisan ..... 8

**BAB II LANDASAN TEORI** ..... 9

2.1 Definisi Anggaran ..... 9

2.2 Pentingnya Penyusunan Anggaran ..... 10

2.3 Fungsi Anggaran ..... 11

2.4 Karakteristik Anggaran ..... 12

2.5 Penetapan Dasar Penyusunan Anggaran atau Perencanaan dan

Pengendalian Laba ..... 13

2.6 Permasalahan Dalam Penyusunan Anggaran ..... 15

2.7 Perubahan Paradigma Konsep Penyusunan Anggaran Perusahaan ..... 16

2.8 *Activity-Based Budgeting* ..... 21

2.8.1 Definisi *Activity-Based Budgeting* ..... 21

2.8.2 Mindset yang Melandasi *Activity-Based Budgeting* ..... 22

2.8.3 Perbedaan <i>Activity-Based Budgeting</i> dan <i>Functional-Based Budgeting</i> .....	22
2.8.4 Proses Penyusunan <i>Activity-Based Budget</i> .....	24
2.9 Partisipasi Anggaran.....	26
2.9.1 Definisi Partisipasi Anggaran.....	27
2.9.2 Keuntungan Partisipasi Anggaran.....	28
2.9.3 Kelemahan Partisipasi Anggaran.....	30
2.10 Penerapan Partisipasi Penyusunan Anggaran di Negara yang Sedang Berkembang.....	31
2.11 Dampak Psikologis Anggaran.....	35
2.12 <i>Budgetary Slack</i> (Kelonggaran Anggaran).....	39
2.12.1 Konsep <i>Budgetary Slack</i> .....	39
2.12.2 Penyebab Timbulnya <i>Budgetary Slack</i> .....	40
2.12.3 Usaha untuk Meminimalkan <i>Budgetary Slack</i> .....	42
2.13 Etika.....	43
2.13.1 Pengertian Etika.....	43
2.13.2 Teori Etika.....	45
2.13.2.1 Teori Utilitarianisme.....	45
2.13.2.2 Teori Deontologi-Kewajiban Moral.....	47
2.13.2.3 Teori Deontologi-Hak Moral.....	49
2.13.2.4 Teori Keutamaan.....	50
2.13.3 Dimensi Nilai Moral Etika.....	51
2.13.4 Etika dan Bisnis.....	52
2.13.5 Etika dan Organisasi Usaha.....	55
2.13.5.1 Kode Etik Perusahaan dan Budaya Perusahaan.....	55
2.13.5.2 Tanggung Jawab Moral dalam Perusahaan.....	57
2.14 Relevansi Penyusunan Anggaran Dengan Etika Bisnis dan Kode Etik Perusahaan Sebagai Standar Moral Aktivitas Bisnis.....	58
2.15 Problematika Etika Dalam Proses Penyusunan Anggaran.....	59

<b>BAB III METODOLOGI PENELITIAN</b> .....	61
3.1 Jenis Penelitian.....	61
3.2 Lokasi Penelitian.....	62
3.3 Teknik Penulisan.....	62
3.4 Pengumpulan Data.....	62
3.4.1 Sumber Data.....	62
3.4.2 Metode Pengumpulan Data.....	63
3.4.3 Partisipan Wawancara.....	65
3.5 Instrumen Penelitian.....	66
3.6 Metode Analisis Data.....	66
<b>BAB IV PEMBAHASAN</b> .....	68
4.1 Profil dan Sejarah Perusahaan.....	68
4.2 Struktur Organisasi PT. RPA.....	69
4.3 Uraian Tugas dan Tanggung Jawab Manajemen PT. RPA.....	70
4.4 Kendala yang Dihadapi dalam Menganalisis Fenomena <i>Budgetary Slack</i> Pada Praktik Penganggaran yang Dilakukan PT. RPA.....	72
4.5 Penerapan Anggaran Perencanaan Kegiatan Produksi PT. RPA.....	77
4.6 <i>Budgetary Slack</i> pada Perencanaan Produksi di PT. RPA.....	89
4.7 Problematika Etika dalam Proses Perencanaan Produksi di PT. RPA.....	95
<b>BAB V KESIMPULAN, KETERBATASAN PENELITIAN DAN SARAN-SARAN</b> .....	104
5.1 Kesimpulan.....	104
5.2 Keterbatasan Penelitian.....	106
5.3 Implikasi.....	108

## DAFTAR PUSTAKA

## DAFTAR TABEL

Tabel. 1 <i>Purchase Order part Brk. Side Stand Footres</i> .....	80
Tabel. 2 <i>Schedule</i> Produksi .....	81
Tabel. 3 Laporan Penerimaan Barang Material .....	82
Tabel. 4 Laporan <i>Stock</i> Barang Jadi .....	83
Tabel. 5 Laporan Proses Produksi .....	85
Tabel. 6 Anggaran Perencanaan Produksi .....	87





DAFTAR GAMBAR

Gambar 1. Langkah-langkah Penetapan Dasar PPL..... 14

Gambar 2. Perbedaan *Functional-Based Budgeting* dengan *Activity-Based Budgeting*..... 23

Gambar 3. Struktur Organisasi PT. Rachmat Perdana Adhimetal ..... 69

Gambar 4. Gambar Prosedur Perencanaan Produksi PT. RPA..... 78

Gambar 5. Contoh Produk *Part Brakchet Side Stand Footres* PT. RPA ..... 79



## DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 : Data Hasil Penelitian Pada PT. Rachmat Perdana Adhimetel
- Lampiran 2 : Profil & Sejarah PT. Rachmat Perdana Adhimetel
- Lampiran 3 : Visi & Misi PT. Rachmat Perdana Adhimetel
- Lampiran 4 : Kebijakan Mutu PT. Rachmat Perdana Adhimetel
- Lampiran 5 : Sasaran Mutu PT. Rachmat Perdana Adhimetel
- Lampiran 6 : Kebijakan Lingkungan K3 PT. Rachmat Perdana Adhimetel
- Lampiran 7 : Business Process Mapping PT. Rachmat Perdana Adhimetel
- Lampiran 8 : Struktur Organisasi PT. Rachmat Perdana Adhimetel
- Lampiran 9 : Uraian Tugas & Tanggung Jawab Manajemen PT. Rachmat Perdana Adhimetel
- Lampiran 10 : Prosedur Perencanaan Produksi
- Lampiran 11 : Surat Perintah Kerja (SPK)
- Lampiran 12 : List Mesin
- Lampiran 13 : Kartu Stock
- Lampiran 14 : *Schedule* Produksi
- Lampiran 15 : *Purchase Order*
- Lampiran 16 : *Schedule* Pengiriman
- Lampiran 17 : Surat Jalan

# **BUDGETARY SLACK AND IT'S ETHICAL EFFECT IN COMPANY BUDGETING PREPARATION**

*(Case Study at A Manufacturing Company in Jakarta)*

## **ABSTRACT**

By : Aristiawati Eviyantari

Advisor : Unti Ludigdo

*The objective of this research is whether to know how the budgetary slack happened and conducted in a company, and also to know ethical problems faced by company that cause budgetary slack.*

*The character of this research is explanation and descriptive which conducted in case and field study. This research conducted at manufacturing company of motor vehicle assembling industry in Jakarta. The method of data collection performed within this research are documentation and interview. While data analyzed in three kind of activity, that is: data reduction, data presentation, and make conclusion or data verification.*

*Result of this research indicate that the company's policy to determine production planning budget is higher than order from customers, it is equal to 20 up to 50%. From documentation and interview activity, researcher conclude that company have boosted up production planning goals for the Brakchet Side Stand Footres product during January up to April 2007 counted 25,8% from goals of purchase order truthfully have been accepted from customers.*

*Impact of slack policy on production planning of company influence the appearance of ethical problem. There are conflict of interest which have implication to information hiding by manager in the case of boosted up production planning goals counted 25,8%, where this matter unknown by employees or worker in lower management level. Specified slack higher than production planning goals which ought to earn to be realized indicate that there is asymmetry information in stipulating goals production planning of company, and this problem give ethics impact related with elementary concept of ethics moral value that is justice and sincerity.*

**Keyword:** *Budgeting, Budgetary Slack, and Ethics*

**BUDGETARY SLACK DAN PENGARUHNYA TERHADAP ETIKA DALAM  
PENYUSUNAN ANGGARAN PERUSAHAAN (Studi Kasus Pada Sebuah  
Perusahaan Manufaktur di Jakarta)**

**ABSTRAK**

Oleh : Aristiawati Eviyantari

Pembimbing : Unti Ludigdo

Penelitian ini bertujuan mengetahui bagaimana *budgetary slack* tersebut terjadi dan dilakukan pada anggaran suatu perusahaan, serta untuk mengetahui persoalan-persoalan etika apa saja yang dihadapi oleh perusahaan yang menjadi alasan timbulnya *budgetary slack*.

Jenis penelitian ini merupakan jenis penelitian yang bersifat eksplanatif dan deskriptif yang dilakukan dengan studi kasus dan lapangan (*case and field study*). Penelitian ini dilakukan pada salah satu perusahaan manufaktur yang bergerak dalam industri perakitan suku cadang kendaraan bermotor di kota Jakarta. Metode pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah dokumentasi dan wawancara. Sedangkan data dianalisis melalui tiga jalur kegiatan, yaitu: reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan atau verifikasi data.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perusahaan memiliki kebijakan untuk menentukan target perencanaan produksi yang ditetapkan lebih tinggi sebesar 20 sampai dengan 50 persen diatas *order* yang sesungguhnya sesuai dengan yang diminta oleh *customers*. Dari hasil wawancara dan dokumentasi yang telah dilakukan, penulis menyimpulkan bahwa perusahaan memang telah menaikkan target perencanaan produksi untuk produk *Brakchet Side Stand Footres* selama Januari sampai dengan April 2007 sebanyak 25,8% dari target *purchase order* yang sesungguhnya telah diterima dari *customers*.

Dampak dari praktik penetapan *slack* pada perencanaan produksi perusahaan memberikan pengaruh terhadap munculnya masalah etika yaitu konflik kepentingan yang berimplikasi pada penyimpanan informasi oleh para manajer dalam hal penetapan target perencanaan produksi yang dinaikkan lebih tinggi sebanyak 25,8%, dimana hal ini tidak diketahui oleh para pekerja atau karyawan manajemen bawah. *Slack* yang ditetapkan lebih tinggi dari target perencanaan produksi yang seharusnya dapat direalisasi mengindikasikan bahwa adanya asimetri informasi dalam penetapan target perencanaan produksi perusahaan, dan hal tersebut memberikan dampak etika yang dilematis dengan konsep dasar nilai moral etika yaitu kejujuran dan keadilan.

**Kata Kunci:** Penganggaran, Penggelembungan Anggaran, Etika.

## LEMBAR PERSETUJUAN

Skripsi dengan judul:

### **BUDGETARY SLACK DAN PENGARUHNYA TERHADAP ETIKA DALAM PENYUSUNAN ANGGARAN PERUSAHAAN (Studi Kasus Pada Sebuah Perusahaan Manufaktur di Jakarta)**

Yang disusun oleh:

Nama : Aristiawati Eviyantari  
NIM : 0310230027-23  
Fakultas : Ekonomi  
Jurusan : Akuntansi S-1

Disetujui untuk diajukan dalam ujian komprehensif.

Malang, 25 Juli 2007

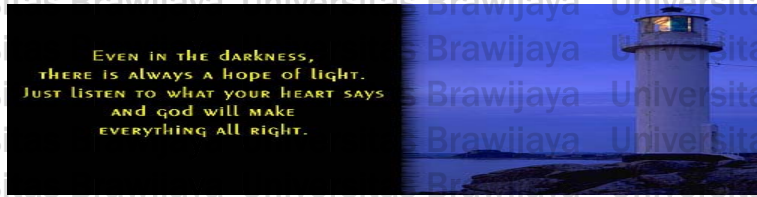
Dosen Pembimbing,

Dr. Unti Ludigdo, SE., M.Si., Ak.

NIP. 132086159



*Thank you Allah for  
always be on my side  
and showing me the  
way...*



Saya persembahkan karya terbaik yang merupakan hasil pencapaian satu babak kesuksesan dalam hidup. Oleh karena itu, tiada kata yang tepat saya ucapkan selain terima kasih yang begitu besar dan dalamnya kepada...



Ayah, Ibu, dan Adik ku Opik..Terima kasih karena selalu memberikanku semangat dan dukungan yang tiada hentinya untuk kesuksesanku. Terima kasih atas limpahan rasa sayang yang begitu besar yang kalian berikan selama ini yang mampu membuat ku kuat dan selalu tegar dalam menjalani segala tugas kehidupan dan itu membuatku sadar betapa berartinya kalian dalam hidupku.

Keluarga besar Muhardjito..Pakde, Bude, Mba Santi, Mba Rosana, Mas Wig..terima kasih karena selama beberapa semester sudah mau menampung evi dimalang. Terima kasih juga karena telah mendorong evi untuk cepat-cepat menyelesaikan skripsi, sehingga evi bisa lulus dengan baik.

Bapak Dr. Unti Ludigdo, SE., M.Si, Ak., terima kasih atas semua masukan dan ajaran yang bapak berikan selama bimbingan skripsi ini.

Seluruh pihak dari PT. RPA, Bapak Syaeful, Ibu Iis, Ibu Dedeh, Pak Usman, Pak Mardjono, Mas Dimas, dan semua pihak-pihak yang telah banyak membantu selama penelitian.



Temen-temen seperjuangan AK-03, Tya, Wika, OKI, Diyana, Ambar, Ana, Deded, Fajar...

Terimakasih atas waktu-waktu indah yang kalian berikan selama ini. Thank you for all the support, laugh, cry...all kind of feeling that I been thru with you guys, it was such a blessing for me. (Aku cuma punya photo yang ini.semacam tertohok soale aku masih kurus T\_T hiks..)

Penghuni Tercik GaPan yang pada gila, rese, n suka menganiaya (hiks..), Nana (thaxn buat...buat apa ya na? Semangat ya Na buat skripsi lo. Ayo Nana bisa!!), Bty (thank you buat wejangan dan nasihat mba bety, kapan2 ramalin gw lagi ya bet!), Tiphe (Mak makasi yak, atas panggilan





hunny bunny nya, atas segala tindak penganiayaan yang telah kau perbuat selama ini tif..hiks sudah cukup!!), **ChieChie** (Mak Etek, oh ibu tiri..apalah salah anakmu ini mak?Gw doain kompre lo lancar d..Gambatene Cici-chan!), **Dipus** (Mbokde ku yang imut2..hah masa si hehe, Semangat Pus!! Hadang semua rintangan dalam skripsimu hehe..), **Edhot** (Eh maling gelas..dasar klepto, edithku cayank..terima kasih karena sudah mau menjadi tempat pelampiasanku selama ini, memang betul2 adik yang baik...HafHafa. Ciyee yang mau skripsi hayu semangat!!), **Ega** (Makasi y Ga udah mau dengerin curhatku malem2, semangat membunuh skripsi ya!!), **Arie** (Ayo arie semangat!! Makasi karena uda sering nakut2in Gw dengan mengeluarkan Mimo dan Mimi dari kandangnya.. Hfuh gw jadiin sate kelinci lho!!),

**Mbaknya** (makasi ya mbaknya aku udah diajak ke kondangan makan enak lagi hehe..kapan2 lagi y mbaknya!! Ngarep), **Inae** (Inae..kapan mau nginep kekosan? Makasih uda jadi tempat tmenginapku kalo lagi ntn Java JAZZ [^\_^], makasi juga uda kasi semangat biar mbaknya yang bebel ini bisa cepet2 lulus...arigatou gozaimasu!!), **Eva** (Epha..suit2, makasi uda mau aku godain selama ini, abis gimana y dirimu sangat menggoda untuk digoda..lho!!) **Erlyn** (oh erlyn ku cayank..huweek, makasi ya Lyn karena uda jadi tetanggaku selama ini hehe..) *For all the things that we've been through all this time, it was the best thing that I have in my life. Thank you guys...*



**Temen-temen seperjuangan ujian kompre...****Hendra** thanx udah bikin gw ketawa diwaktu semua orang seharusnya pada males, thanx udah bantuin gw waktu itu di pasar besar..(yang itu lho bo' hehe), thx juga bwt lo ma temen lo karena udah nganterin gw ke rumah pa unti ma pa gofar malem2 ampe gila nyariin alamat, rekor gw jogging malem2 kalo bukan karena lo, **Ijem**..thank you banget uda mau diajak bolak-balik rektorat ma kampus, hehe capek ya Jem..Maap yak!!

**Amie**..thanx banget atas bantuannya selama ini. Makasi ya Jeng udah mau nungguin gw kompre, nganterin gw kepasar besar, bungkusin kado..pokonya makasi banget deh..Btw "MISI" lo jangan kau lupakan, awas lu macem2 mi, kutagih janjiimu hehehe..

**Aris Ak-04**, thanx banget buat bukunya..

**Pak Prpto, Pak Suroto, Mas Tejo, Mbak Wur, Mbak Tri, serta seluruh staf administrasi dan pengajaran jurusan Akuntansi dan FE-UB**, terima kasih atas bantuannya..**Dosen2 akuntansi**, terima kasih atas bimbingannya slama ini..

Semuanya yg telah membantu terseleskannya skripsi ini, I just wanna say **Thank You Very Much...**

*Aristiawati Eviyantari-*



## SURAT PERNYATAAN

Yang bertanda tangan di bawah ini, saya:

Nama : Aristiawati Eviyantari  
Tempat, Tanggal Lahir : Pasuruan, 23 Maret 1985  
Nomor Induk Mahasiswa : 0310230027-23  
Jurusan : Akuntansi (S-1)  
Alamat di Malang : Jl Terusan Cikampek no 38  
Alamat Asal : Jln Rasamala I No.4 RT 005/RW 09  
Menteng Dalam Tebet Jakarta Selatan  
12870

Menyatakan dengan sesungguhnya bahwa skripsi berjudul:

### **BUDGETARY SLACK DAN PENGARUHNYA TERHADAP ETIKA DALAM PENYUSUNAN ANGGARAN PERUSAHAAN (Studi Kasus Pada Sebuah Perusahaan Manufaktur Di Jakarta)**

yang ditulis adalah benar-benar hasil karya sendiri dan bukan merupakan plagiat atau saduran dari skripsi orang lain kecuali yang telah disebutkan sebagai sumber rujukan atau acuan di daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata pernyataan saya tidak benar, maka saya bersedia menerima sanksi akademis yang berlaku (dicabut predikat kelulusan dan gelar keserjanaannya).

Dengan demikian pernyataan ini saya buat dengan sadar dan sebenar-benarnya untuk dapat digunakan bila diperlukan.

Malang, 24 Juli 2007  
Yang Membuat Pernyataan

Aristiawati Eviyantari  
NIM. 0310230027



# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang Masalah

Penyusunan anggaran merupakan kegiatan perencanaan dan pengendalian laba menyeluruh yang menjadi suatu hal yang sangat penting bagi hampir semua organisasi atau perusahaan. Penganggaran usaha dianggap sebagai fungsi utama dalam merencanakan dan mengendalikan operasi. Kegiatan penyusunan anggaran sendiri adalah suatu tugas yang bersifat teknis dan cukup kompleks. Dikatakan cukup kompleks mengingat bahwa kegiatan merancang anggaran merupakan kegiatan manajerial yang didalamnya berkaitan dengan pengkoordinasian, pengkomunikasian, serta pengendalian beberapa fungsi-fungsi manajemen dalam suatu organisasi yang merefleksikan suatu proses manajemen yang terpadu dan menyeluruh. Namun dibalik seluruh citra teknis yang berkaitan dengan anggaran, terdapat manusia. Manusia lah yang menyusun anggaran dan manusia juga yang harus hidup dengan anggaran, sehingga dapat dikatakan bahwa anggaran memberikan dampak langsung terhadap perilaku manusia (Ikhsan dan Ishak, 2005).

Anggaran juga menjadi alasan mengapa kinerja para manajer dipantau secara kontinu. Hasil aktual kinerja manajer biasanya dibandingkan dengan standar kinerja yang telah dianggarkan sebelumnya oleh perusahaan. Bonus, kenaikan, gaji dan promosi sering ditentukan oleh kemampuan manajer dalam mencapai atau melampaui target anggaran yang ditentukan. Karena status karier dan keuangan para manajer dipertaruhkan maka anggaran memiliki pengaruh

besar terhadap perilaku manajer (Hansen dan Mowen, 1997). Proses penyusunan anggaran yang dilakukan tidak saja ditujukan untuk menghasilkan keuntungan semata tetapi juga untuk memberikan konsekuensi perilaku moral dari setiap orang yang berkaitan dengan penyusunan anggaran tersebut. Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa aspek keperilakuan dari penganggaran mengacu kepada perilaku manusia yang muncul di dalam proses penyusunan anggaran.

Anggaran juga sering kali dipandang sebagai penghalang atau ancaman birokratis terhadap kemajuan karier. Bahkan ketidaksukaan terhadap proses penyusunan anggaran secara keseluruhan dapat mendorong orang untuk melakukan "sabotase" terhadap anggaran tersebut. Salah satu dimensi penyimpangan anggaran yang banyak dilakukan yaitu "penggelembungan anggaran" atau lebih dikenal dengan *budgetary slack*. *Dysfunctional behavior* dalam bidang penganggaran ini dapat dilakukan oleh manajer dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah, mengestimasi biaya lebih tinggi, atau menyatakan terlalu tinggi jumlah input yang dibutuhkan untuk memproduksi suatu unit output. Konsekuensi *budgetary slack* tidak hanya menciptakan *organizational slack* secara menyeluruh, tetapi juga menimbulkan konsekuensi etika dalam praktik penganggaran organisasi tersebut.

Etika sebagai ilmu tentang moralitas (Satyanugraha, 2003), menjadi sangat penting sebagai standar dalam mengatur perilaku moral serta memberikan aturan sebagai pegangan, pedoman praksis bagi setiap orang untuk melakukan kegiatan dalam kehidupannya. Dalam kasus fenomena *budgetary slack* yang terjadi dalam praktik penganggaran pada suatu perusahaan secara otomatis memiliki konsekuensi penyimpangan nilai moral, karena jelas memberikan dampak jangka

panjang yang merugikan bagi organisasi. Tingkat moralitas suatu perilaku merupakan indikator penilaian akan perilaku yang etis, sehingga dapat dikatakan bahwa *budgetary slack* merupakan suatu bentuk penyimpangan penyusunan anggaran yang melanggar nilai etika karena tidak sesuai dengan norma moral yaitu kejujuran dan keadilan.

Banyak alasan atau motif tertentu yang membuat seorang manajer cenderung untuk melakukan penggelembungan anggaran atau *budgetary slack*.

Awal mulanya *slack* dalam *budgeting* timbul karena alasan kondisi ketidakpastian lingkungan bisnis (*uncertainty environmental business*) yang banyak dialami oleh perusahaan atau bisnis industri dengan tingkat perkembangan teknologi dan pasar yang selalu berubah-ubah. Dengan kondisi lingkungan bisnis yang selalu berkembang cepat, kelonggaran anggaran dianggap memberikan tingkat fleksibilitas tertentu dalam merespon kondisi industri yang selalu berubah-ubah dan berkembang cepat sehingga meningkatkan motivasi bersaing yang lebih kompetitif dalam pencapaian target anggarannya (Bourgeois, 1981 dalam Fuad dan Sabeni, 2004). Namun *budgetary slack* yang "dianjurkan" dalam kondisi tersebut untuk beberapa kasus menghasilkan kontradiksi dalam hal pencapaian kinerja yang sesungguhnya dapat dicapai oleh perusahaan (perbandingan penelitian oleh Miller dan Friesen, 1982; Simon, 1987; Kaplan, 1990; Govindarajan, 1988 dalam Fuad dan Sabeni, 2004).

Motif lain dan yang paling sering dijadikan alasan yaitu mengenai kecenderungan adanya konflik kepentingan (*interest conflict*) antara manajer sebagai *subordinates* dengan pemilik perusahaan sebagai *superior*. Hal ini didasarkan pada konsep *agency theory* (teori keagenan). Teori keagenan ini

mengisyaratkan bahwa pemilik perusahaan (*principal*) membuat suatu kontrak, baik secara implisit maupun eksplisit, dengan pihak lain (*agent*) dengan harapan bahwa agen akan bertindak atau melakukan pekerjaan seperti yang diinginkan prinsipal. Konflik yang terjadi adalah pada saat tindakan atau usaha yang dilakukan oleh manajer sebagai agen yang bertugas untuk mengelola perusahaan tidak sesuai dengan kepentingan dan tujuan perusahaan atau prinsipal. Demikian juga halnya dengan penetapan standar target anggaran oleh prinsipal yang terkadang terlalu ketat menimbulkan tekanan bagi manajer sebagai agen.

*Subordinates* (*agent*) dan *superior* (*principal*) akan berperilaku positif apabila tujuan pribadi *subordinates* dan *superior* sesuai dengan tujuan perusahaan dan mereka memiliki dorongan untuk mencapainya, hal ini disebut dengan keselarasan tujuan (Anthony dan Govindaradjan, 2001). *Subordinates* akan berperilaku negatif apabila anggaran tidak diadminstrasi dengan baik, sehingga kinerja yang diperlihatkan oleh *subordinates* dapat menyimpang dari tujuan perusahaan.

Perilaku disfungsional ini merupakan perilaku *subordinates* yang mempunyai konflik dengan tujuan perusahaan (Hansen dan Mowen, 1997).

Menurut Kren dan Liao (1988) dalam Nugrahani dan Slamet (2004), menyatakan bahwa *subordinates* akan melaporkan kemampuan produksinya lebih rendah kepada *supervisor* dengan cara melaporkan biaya yang lebih besar atau melaporkan pendapatan yang lebih rendah jika kinerja diukur berdasar pencapaian anggaran. Pelaporan kinerja produksi yang lebih rendah oleh karyawan mengindikasikan adanya kecenderungan timbulnya asimetri informasi untuk menyembunyikan pencapaian kinerja aktual yang sebenarnya dalam perusahaan.

Gudono dan Sami (2003) dalam Nugrahani dan Slamet (2004), mengartikan

asimetri informasi sebagai informasi pasti yang hanya diketahui oleh agen.

Dengan tidak memberitahukan informasi yang penting kepada superior (asimetri informasi) tentunya sangat memungkinkan praktik *budgetary slack* dilakukan karena *subordinates* cenderung akan memberikan informasi anggaran yang tidak sesuai dengan estimasi yang sesungguhnya dapat direalisasikan oleh perusahaan.

Fenomena *budgetary slack* juga dapat terjadi karena pelimpahan kekuasaan atau wewenang yang diberikan oleh prinsipal sebagai bentuk proses partisipasi dalam menyusun anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran seharusnya dapat menguntungkan organisasi dengan melibatkan manajer yang tidak hanya sekedar terlibat dalam kerja tetapi juga manajer merasa dilibatkan egonya dalam penyusunan anggaran sehingga diharapkan akan mendorong moral kerja dan inisiatif para manajer (Siegel dan Marconi, 1989 dalam Fajarini, 2002).

Namun dalam kondisi yang paling ideal sekalipun, partisipasi dalam penetapan tujuan mempunyai keterbatasannya tersendiri. Proses partisipasi memberikan kekuasaan kepada para manajer untuk menetapkan isi dari anggaran mereka.

Kekuasaan ini bisa digunakan untuk melakukan tindakan dengan konsekuensi disfungsi yaitu dengan memasukkan *slack* dalam anggaran mereka. Mereka melakukan hal ini untuk menyediakan suatu margin keselamatan (*margin of safety*) untuk memenuhi tujuan yang dianggarkan. Namun, hal yang paling tidak etis jika kekuasaan yang diberikan untuk melakukan *budgetary slack* semata-mata lebih dikarenakan untuk memperlihatkan kinerja yang efisien pada suatu departemen sehingga departemen tersebut mendapatkan keuntungan dari kompensasi yang dihasilkan akibat pencapaian target anggaran yang dilonggarkan. Hal ini tentu saja berlawanan dengan norma moral dan etika dimana

kekuasaan dijadikan alat untuk berperilaku oportunistis dan menimbulkan ketidakadilan alokasi dana anggaran bagi departemen lainnya.

Dari beberapa motif diatas yang menimbulkan *budgetary slack* dianggap sebagai salah satu bentuk problematika etika dalam penganggaran. Hal tersebut dapat terjadi pada organisasi maupun perusahaan apapun bentuk dan kondisinya.

Namun kemungkinan terdapat motif-motif lain yang mendasari terjadinya fenomena *budgetary slack* dalam suatu perusahaan. Perilaku moral dalam penganggaran yang juga menunjang kegiatan bisnis suatu perusahaan tidak bergantung pada ukuran perusahaan, bentuk perusahaan, bidang usaha, dan lain sebagainya. Tidak ada bukti yang menunjukkan bahwa usaha besar mesti lebih tidak bermoral dari pada usaha kecil (Satyanugraha, 2003). Perbedaan mungkin lebih terletak pada lingkungan dimana suatu bisnis berada. Lingkungan tempat bisnis berlokasi ini tidak hanya lingkungan eksternal saja tetapi juga berkaitan dengan lingkungan internal yang mampu mempengaruhi pandangan perilaku moral akan penerapan praktik etika bisnis didalam perusahaan tersebut. Salah satunya yaitu berkaitan dengan budaya organisasi yang memberikan karakteristik lingkungan bisnis perusahaan yang satu dengan yang lainnya.

Untuk itu peneliti berkeinginan untuk melakukan penelitian pada salah satu perusahaan industri manufaktur yang memproduksi suku cadang kendaraan bermotor di Jakarta untuk secara khusus mengeksplorasi lebih dalam mengenai fenomena praktik *budgetary slack* yang terjadi dan meneliti persoalan-persoalan etika yang mungkin dapat timbul dari fenomena praktik *budgetary slack* diperusahaan tersebut sesuai dengan budaya organisasi dan karakteristik keadaan lingkungan bisnisnya.

### 1.2 Rumusan Masalah

Untuk menguji secara empiris mengenai:

1. Bagaimana fenomena praktik *budgetary slack* terjadi dalam suatu perusahaan?
2. Persoalan etika apakah yang terjadi akibat pengaruh dari adanya fenomena *budgetary slack*?

### 1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian

#### 1.3.1 Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai dalam mengadakan penelitian ini adalah:

1. Mengetahui bagaimana *budgetary slack* tersebut terjadi dan dilakukan pada anggaran suatu perusahaan.
2. Untuk mengetahui persoalan-persoalan etika apa saja yang akan muncul dan dihadapi oleh perusahaan dari adanya kecenderungan praktik *budgetary slack* yang dilakukan oleh perusahaan.

#### 1.3.2 Manfaat Penelitian

Dengan tercapainya tujuan penelitian diatas, manfaat yang diharapkan dari penelitian ini:

1. Bagi perusahaan memberikan informasi yang bermanfaat bagi manajemen mengenai bagaimana fenomena *budgetary slack* dapat terjadi dan informasi mengenai persoalan-persoalan etika apa saja yang mungkin dapat timbul dari praktik *budgetary slack* sehingga dapat menjadi referensi dalam penyusunan anggaran perusahaan yang lebih baik.
2. Bagi mahasiswa, penelitian ini menjadi sarana memperluas wawasan dan pengetahuan di bidang ilmu etika dengan melihat hubungan pengaruhnya

terhadap *budgetary slack* yang termasuk cabang ilmu penganggaran dan akuntansi manajemen dalam ilmu akuntansi.

- 3. Bagi pihak lain hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai referensi untuk mengadakan penelitian lebih lanjut tentang bidang studi etika dan pengaruhnya terhadap bidang akuntansi lainnya, selain anggaran.

### 1.4 Sistematika Penulisan

Bab I: Pendahuluan, merupakan bab yang menjelaskan tentang signifikansi penelitian, yang terdiri dari latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian

Bab II: Landasan teori, merupakan bab yang memaparkan kajian teoritik tentang anggaran, *budgetary slack*, dan etika yang menjadi pokok bahasan penelitian ini.

Bab III: Metodologi penelitian, merupakan bab yang terdiri dari serangkaian prosedur dan teknik-teknik yang dilakukan dalam pelaksanaan penelitian ini.

Bab IV: Pembahasan, merupakan jawaban dari permasalahan yang telah diidentifikasi dengan menganalisis data yang diperoleh dalam penelitian.

Bab V: Penutup, merupakan bab yang terdiri dari kesimpulan, keterbatasan, penelitian, dan saran dari serangkaian hasil penelitian.



## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### 2.1 Definisi Anggaran

Anggaran merupakan unsur penting dari perencanaan keuangan untuk masa depan dalam mencapai tujuan perusahaan. Menurut Mulyadi (2001), anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran yang lain, yang mencakup jangka waktu satu tahun. Menurut Ikhsan dan Ishak (2005), anggaran adalah alat manajerial yang memastikan pencapaian target organisasional dan memberikan pedoman yang rinci untuk operasi harian.

Kenis (1979) dalam Nugrahani dan Slamet (2004), menyatakan bahwa anggaran selain dapat digunakan sebagai alat untuk merencanakan pengeluaran dan pendapatan, anggaran digunakan juga untuk mengendalikan, mengkoordinasikan, mengkomunikasikan, memotivasi, dan untuk mengevaluasi prestasi *subordinates* (bawahan).

Istilah lain yang mempunyai konteks sama dengan penganggaran adalah perencanaan dan pengendalian laba yang menyeluruh. Welsch (2000), mendefinisikan perencanaan dan pengendalian laba (PPL) yang menyeluruh sebagai suatu pendekatan sistematis dan formal untuk menjalankan tahapan penting dari fungsi perencanaan dan pengendalian manajemen yang mencakup: (1) pengembangan dan aplikasi tujuan (*objectives*) perusahaan; (2) spesifikasi dari sasaran-sasaran (*goal*) perusahaan; (3) suatu perencanaan laba jangka panjang yang dikembangkan dalam arti luas; (4) suatu perencanaan jangka pendek dengan

uraian mengenai pihak yang bertanggung jawab (divisi, produk, proyek); (5) suatu sistem pelaporan kinerja periodik dengan uraian mengenai pihak yang bertanggung jawab; dan (6) proses tindak-lanjut (*follow up*).

## 2.2 Pentingnya Penyusunan Anggaran

Anggaran dianggap sebagai alat penting untuk melakukan perencanaan dan memotivasi kinerja *subordinates* (Fisher et al, 2002 dalam Ahmed, 2005). Tujuan digunakannya anggaran adalah untuk menyediakan informasi mengenai rencana operasionalisasi kegiatan perusahaan dalam bentuk kuantitatif dan sebagai *authoritative statement of the firm's plan* yang diproyeksikan dalam bentuk moneter (Ahmed, 2005). Selain itu, anggaran (*budget*) sering digunakan (1) untuk membantu penyusunan perencanaan operasi aktual perusahaan dengan mendorong para manajer perusahaan untuk dapat selalu tanggap akan segala permasalahan yang dapat timbul sebelum permasalahan itu muncul; (2) untuk melakukan koordinasi dengan setiap unit aktivitas kegiatan yang ada di perusahaan dengan mendorong para manajer untuk selalu berkoordinasi dengan manajer bagian departemen lainnya; (3) untuk mengkomunikasikan rencana-rencana perusahaan ke setiap manajer unit pusat pertanggungjawaban dengan mendorong para *subordinates* untuk dapat bekerja dengan penuh komitmen dan tanggung jawab sesuai dengan *job description* yang sudah ditetapkan sehingga mampu untuk mengimplementasikan rencana anggaran dengan andal; (4) untuk memotivasi para manajer dalam rangka berusaha untuk mencapai sasaran-sasaran perusahaan dengan cara memberikan insentif yang sesuai dan memastikan seluruh *subordinates* untuk selalu berpartisipasi dalam mencapai sasaran tersebut; (5) untuk mengendalikan aktivitas operasional perusahaan dengan membandingkan

hasil aktual dengan target perencanaan atau anggaran yang sudah ditetapkan; (6) sebagai alat evaluasi kinerja para manajer yang memiliki dampak baik secara khusus terhadap suatu tugas maupun secara umum bagi perusahaan dengan memberikan informasi mengenai seberapa baik para manajer bekerja dalam rangka memenuhi target yang telah ditetapkan sebelumnya (Anthony dan Govindarajan, 2001; Preston, 1995; Emmanuel dan Otley, 1985; Ezzamel dan Hart, 1987 dalam Ahmed, 2005). Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa suatu anggaran berperan penting dalam penerapan sistem pengendalian manajemen suatu perusahaan.

### 2.3 Fungsi Anggaran

Menurut Ikhsan dan Ishak (2005), fungsi anggaran yaitu:

1. Anggaran merupakan hasil akhir dari proses perencanaan perusahaan. Sebagai hasil negosiasi antara anggota organisasi yang dominan, anggaran mencerminkan konsensus organisasional mengenai tujuan operasi untuk masa depan.
2. Anggaran merupakan landasan perusahaan untuk bertindak, yang mencerminkan prioritas manajemen dalam alokasi sumber daya organisasi. Anggaran menunjukkan bagaimana beragam subunit organisasi harus bekerja untuk mencapai tujuan perusahaan secara keseluruhan.
3. Anggaran bertindak sebagai suatu alat komunikasi internal yang menghubungkan beragam departemen atau divisi organisasi antara yang satu dengan yang lainnya dan dengan manajemen puncak. Arus informasi dari departemen ke departemen berfungsi untuk mengkoordinasikan dan memfasilitasi aktivitas organisasi secara keseluruhan. Arus informasi dari

manajemen puncak ke tingkatan organisasi yang lebih rendah mengandung penjelasan operasional mengenai pencapaian atau deviasi anggaran.

4. Anggaran berfungsi sebagai standar terhadap mana hasil operasi aktual dapat dibandingkan. Hal ini merupakan dasar untuk mengevaluasi kinerja dari manajer.
5. Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian yang memungkinkan manajemen untuk menemukan bidang-bidang yang menjadi kekuatan atau kelemahan perusahaan. Hal ini memungkinkan manajemen untuk menentukan tindakan korektif yang tepat.
6. Anggaran mencoba untuk mempengaruhi dan memotivasi baik manajer maupun karyawan untuk terus bertindak secara konsisten dalam menjalankan operasi yang efektif dan efisien serta selaras dengan tujuan organisasi.

#### **2.4 Karakteristik Anggaran**

Menurut Mulyadi (2001), anggaran mempunyai karakteristik sebagai berikut:

1. Anggaran disusun berdasarkan program.

Proses manajemen perusahaan dimulai dengan perencanaan strategi yang didalamnya terjadi proses penetapan tujuan perusahaan dan penentuan strategi untuk mencapai tujuan tersebut. Langkah berikutnya adalah penyusunan program yang merupakan rencana jangka panjang untuk mencapai tujuan perusahaan yang ditetapkan dalam perencanaan strategi. Rencana jangka panjang dalam program memberikan arah kemana kegiatan perusahaan ditujukan dalam jangka panjang.

Anggaran merinci pelaksanaan program sehingga anggaran yang disusun setiap tahun memiliki arah seperti yang ditetapkan dalam rencana jangka panjang.

2. Anggaran disusun berdasarkan karakteristik pusat pertanggungjawaban yang dibentuk dalam organisasi perusahaan.

Tiap-tiap pusat pertanggungjawaban memiliki karakteristik yang berbeda satu dengan lainnya, karena dalam penyusunan anggaran haruslah pula memperhatikan hal tersebut. Penyusunan anggaran yang tidak didasarkan pada karakteristik pengendalian masing-masing pusat pertanggungjawaban akan menghasilkan tolak ukur kinerja yang tidak sesuai dengan karakteristik kegiatan pusat pertanggungjawaban yang diukur kinerjanya. Hal ini akan mengakibatkan perilaku yang tidak semestinya (*dysfunctional behavior*) pada manajer pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan anggarannya.

3. Anggaran berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian.

Agar proses penyusunan anggaran dapat menghasilkan anggaran yang dapat berfungsi sebagai alat pengendalian, proses penyusunan anggaran harus mampu menanamkan "*sense of comitment*" dalam diri penyusunnya. Proses penyusunan anggaran tidak berhasil menanamkan "*sense of comitment*" dalam diri penyusunnya berakibat anggaran yang disusun tidak lebih hanya sebagai alat perencanaan belaka. Bila suatu saat terjadi penyimpangan antara realisasi dengan anggaran yang telah ditetapkan maka yang terjadi adalah tidak satupun manajer yang merasa bertanggungjawab (Mulyadi, 2001).

## **2.5 Penetapan Dasar Penyusunan Anggaran atau Perencanaan dan Pengendalian Laba**

Menurut Welsch (2000), langkah-langkah yang harus diambil perusahaan untuk memulai program perencanaan dan pengendalian laba (PPL) adalah sebagai berikut:

**Gambar 1. Langkah-langkah Penetapan Dasar PPL**

Langkah 1	Harus ada komitmen dari manajemen puncak terhadap konsep perencanaan dan pengendalian laba dan perlunya pengertian yang baik dari manajemen puncak tentang akibat pelaksanaan perencanaan dan pengendalian laba.
Langkah 2	Karakteristik atau ciri khas perusahaan dan lingkungan dimana perusahaan beroperasi harus diidentifikasi dan dievaluasi sehingga keputusan yang relevan yang berkaitan dengan karakteristik program perencanaan dan pengendalian laba yang efektif dan praktis dapat dibuat.
Langkah 3	Harus ada evaluasi terhadap struktur organisasi dan pembagian tanggung jawab manajerial, dan penerapan perubahan adalah perlu untuk menjamin terlaksananya perencanaan dan pengendalian yang efektif.
Langkah 4	Harus ada evaluasi dan re-organisasi sistem akuntansi untuk menjamin bahwa sistem tersebut sesuai dengan pertanggung jawaban di perusahaan (akuntansi pertanggungjawaban/ <i>responsibility accounting</i> ) sehingga sistem ini dapat memberikan data yang berguna untuk perencanaan dan pengendalian.
Langkah 5	Harus dibuat kebijakan tentang dimensi waktu/periode yang dipergunakan dalam perencanaan dan pengendalian laba.
Langkah 6	Program pelatihan anggaran harus dikembangkan untuk memberikan informasi kepada manajemen di semua tingkatan tentang (a) tujuan program, (b) cara program tersebut dijalankan, termasuk kebijakan manajemen dasar dan pedoman administrasi, (c) tanggung jawab setiap setiap tingkatan manajemen terhadap program ini, dan (d) cara program tersebut dapat mengakomodasi kinerja manajer dari semua fungsi.

Dari pembahasan penetapan konsep dasar PPL diatas menunjukkan bahwa kegiatan perencanaan dan pengendalian laba mencakup pelaksanaan aktivitas manajemen secara menyeluruh yang membutuhkan partisipasi dari semua tingkatan manajemen dalam perusahaan. Hal ini membuktikan bahwa konsep dasar perencanaan dan pengendalian laba menitikberatkan pada kegiatan

manajerial secara komprehensif yang mengatur setiap tindakan, aktivitas dan perilaku manajerial di semua tingkatan manajemen sehingga memiliki keyakinan dan kemampuan untuk melakukan setiap langkah kegiatan yang diperlukan untuk menunjang terlaksananya pembuatan rencana laba (anggaran) yang efektif.

## **2.6 Permasalahan dalam Penyusunan Anggaran**

Walaupun penyusunan anggaran berfungsi dalam mendorong pencapaian tujuan akan proses perencanaan dan pengendalian operasi perusahaan secara keseluruhan, tidak menjamin bahwa konsep dasar penentuan anggaran telah disebutkan sebelumnya telah cukup ampuh dan bebas dari masalah. Permasalahan dalam proses penyusunan anggaran dapat muncul karena beberapa alasan atau pendapat yang menentang adanya proses penganggaran tersebut, antara lain yaitu:

- 1) Pendapat yang menyatakan bahwa informasi yang tidak relevan dalam rencana anggaran yang berisi rancangan target anggaran karena kondisi lingkungan usaha bisnis yang cepat sekali berubah-ubah dan sulit diprediksi. Hal tersebut memberikan kesulitan perusahaan untuk memproyeksikan rancangan target pendapatan dan biaya secara wajar dan realistis.
- 2) Pelaksanaan operasional perusahaan yang terlalu memfokuskan pada pencapaian tujuan dan target anggaran akan menimbulkan kecenderungan bagi para manajer untuk memfokuskan kinerja mereka pada pencapaian tujuan jangka pendek anggaran mereka. Hal ini akan membawa dampak yang kurang baik bagi pencapaian tujuan keseluruhan perusahaan dalam jangka panjang.
- 3) Terlalu banyak kompleksitas yang harus dihadapi dalam proses penyusunan anggaran, seperti penggunaan waktu yang terlalu banyak dalam merevisi anggaran secara rutin dan pengeluaran biaya yang terlalu mahal akibat

banyaknya pekerjaan administrasi yang diperlukan (Welsch, 2000). Hal tersebut akan mengurangi fleksibilitas manajemen pada kondisi yang dibatasi, sehingga dapat menimbulkan berbagai masalah yang berkaitan dengan perilaku.

- 4) Tekanan dalam memenuhi target anggaran menimbulkan kecenderungan bagi manajer untuk lebih fokus pada pencapaian nilai anggaran yang telah ditargetkan sebelumnya, sehingga membatasi manajer untuk meningkatkan kreativitas dan inovasi yang ada dalam diri mereka untuk dapat lebih tanggap dalam menganalisis peluang bagus yang dapat dikembangkan untuk meningkatkan keuntungan perusahaan secara keseluruhan

## 2.7 Perubahan Paradigma Konsep Penyusunan Anggaran Perusahaan

Menurut Mulyadi (2001), ciri utama dari adanya globalisasi ekonomi yang membuat lingkungan bisnis menjadi sangat kompetitif ditandai dengan berubahnya kondisi lingkungan bisnis dimana *customers* yang memegang kendali bisnis, kompetisi yang semakin tajam, dan teknologi informasi menjadi *intangible assets* yang paling berharga. Adanya perubahan lingkungan bisnis yang menjadi sangat kompetitif di jaman globalisasi ekonomi sekarang ini memaksa perusahaan-perusahaan untuk merubah *mindset* penerapan prinsip manajemen mereka, termasuk juga penerapan prinsip dasar penyusunan anggaran, untuk lebih mengembangkan *strategic quality management*, dimana kualitas produk dan jasa yang dihasilkan oleh perusahaan ditentukan oleh seberapa tinggi *value* yang dapat dinikmati oleh *customers* dari pemanfaatan produk dan jasa tersebut.

Dalam jaman yang didalamnya *customers* memegang kendali bisnis, manajemen perusahaan harus mengubah paradigma mereka ke strategi penyediaan



*value* terbaik bagi *customers*, dimana pemenuhan kebutuhan dan keinginan *customers* menjadi prioritas utama produsen. *Customers* tidak akan terlalu peduli dengan kepemilikan sumberdaya tertentu ataupun teknologi yang akan digunakan produsen untuk menghasilkan produk; *customers* hanya menginginkan bagaimana suatu perusahaan mampu menarik dan mengolah seluruh berbagai sumberdaya untuk dapat menghasilkan barang atau jasa sesuai dengan keinginan dan permintaan mereka.

Paradigma *customer value strategy* adalah pandangan bahwa satu-satunya alasan keberadaan bisnis perusahaan adalah *customers*, oleh karena itu untuk mempertahankan keberadaan dan pertumbuhan perusahaan dalam jangka panjang, perusahaan harus mampu memproduksi produk dan jasa yang menghasilkan *value* terbaik bagi *customers*. Berubahnya *mindset* produsen ke logika *customers*, memaksa produsen untuk menjalankan perusahaan dengan merubah cara pandang mereka dalam menghasilkan produk atau jasa yang mampu meningkatkan *customers value*, yang ditandai dengan perubahan logika, antara lain yaitu:

1. Perubahan logika produsen untuk memaksimalkan *return* atas sumber daya yang mereka miliki dengan menjual produk lebih banyak melampaui kapasitas daya beli *customers* ke logika produsen yang hanya memperdulikan bagaimana sumber daya perusahaan tersebut digunakan untuk memenuhi kebutuhan dan menghasilkan manfaatnya bagi *customers*.
2. Perubahan logika produsen yang pada masa lalu hanya memfokuskan untuk menghasilkan *zero defect* dalam pengelolaan kualitas, sehingga perusahaan dapat terhindar dari biaya-biaya yang timbul sebagai akibat terjadinya "kekeliruan yang dapat terlihat", ke logika yang pada saat ini yang lebih

mengkhawatirkan terjadinya "kekeliruan yang tidak terlihat", seperti kegagalan untuk mengambil resiko, kegagalan untuk melakukan inovasi dalam menciptakan nilai baru bagi *customers*, yang seharusnya dapat ditangkap sebagai peluang baru untuk dapat memenuhi keinginan *customers* yang belum dapat dipenuhi oleh pesaing lain.

3. Perubahan logika produsen yang pada masa lalu lebih menekankan pada proses *mass production* yang mengacu pada keseragaman dan standarisasi produksi untuk menjamin kualitas dan efisiensi, ke logika pemenuhan kebutuhan akan produk dan jasa *customers* yang menjadi *mass customization* untuk dapat memenuhi perkembangan permintaan dari *segmented market*, dimana peningkatan *value of customers* dinilai dari seberapa tinggi produsen mampu menghasilkan produk dan jasa yang dapat memenuhi berbagai permintaan dengan kualitas yang beragam dari *customers*.

Selain perubahan mindset produsen yang lebih mempertimbangkan *customers value*, lingkungan bisnis yang semakin kompetitif juga mendorong banyak perusahaan untuk mengambil peluang inovasi dan manajemen perusahaan perlu menggeser paradigma mereka ke *mindset* peningkatan kualitas secara berkelanjutan (*continuous improvement mindset*) untuk mengantisipasi peningkatan pemenuhan kualitas akan *customers value* yang senantiasa mengalami perubahan pesat dan radikal. *Continuous improvement mindset* dapat diwujudkan dalam proses sistem pengendalian manajemen berupa peningkatan kualitas, keandalan, kecepatan, dan efisiensi biaya.

Ciri utama ketiga yang juga menandai perubahan lingkungan bisnis yang semakin mengglobal, yaitu peningkatan penggunaan teknologi informasi yang

semakin canggih yang memiliki peranan penting sebagai *intangible assets* utama yang sangat mendukung operasionalisasi kegiatan utama dibanyak perusahaan saat ini. Hal tersebut juga telah merubah paradigma para produsen dari *trend hard automation technology* ke *smart information technology* yang menuntut perubahan *trend* menuju *knowledge-based work*, dimana suatu pekerjaan memerlukan pengetahuan yang memadai untuk dapat menghasilkan produk dan jasa. Di masa lalu, didalam *hard automation*, apa yang harus dikerjakan (*what to do*) dan bagaimana mengerjakannya (*how to do*) telah disetel dalam mesin. Untuk itu, *hard automation* hanya memerlukan pekerja yang terampil dan terdapat keterpisahan antara pekerja dan alat produksinya. Namun dengan perubahan lingkungan bisnis yang semakin pesat menuntut kecepatan dan ketangkasan perusahaan untuk dapat selalu berinovasi dalam rangka memenangkan peluang pasar yang ada. Untuk itu pergeseran perubahan *trend* penggunaan *smart information technology* yang banyak dipakai oleh banyak perusahaan hanya akan produktif jika dimanfaatkan oleh *smart people*. Dengan semakin ekstensifnya pemanfaatan *smart technology* dalam bisnis yang menyediakan kebebasan dan kemudahan bagi pemakainya untuk mewujudkan kreativitas ide-ide baru mereka sehingga memudahkan inovasi produk baru, sistem baru, dan proses baru, serta trend pekerjaan yang mengacu pada *knowledge-based work* yang akan sangat menunjang perusahaan dalam memanfaatkan *smart technology* tersebut dengan pengetahuan yang memadai dan efektif untuk dapat menghasilkan produk dan jasa.

Paradigma *customer value* melahirkan prinsip-prinsip manajemen baru dibangun berdasarkan paradigma *customer value* tersebut, tidak terkecuali dengan

prinsip-prinsip penyusunan anggaran atau perencanaan dan pengendalian laba perusahaan, sebagai salah satu cabang ilmu dari akuntansi manajemen. Perubahan paradigma yang lebih menekankan penerapan sistem manajemen yang mengacu pada *customers value mindset*, *continuous improvement* dan *trend* penggunaan *knowledge-based work* juga mempengaruhi perubahan akan paradigma prinsip anggaran dari *functional-based budgeting* menjadi *activity-based budgeting* terbaik yang dimiliki perusahaan tersebut untuk dapat memenuhi kebutuhan para *customer*-nya. Sistem anggaran dalam manajemen tradisional disusun berdasarkan organisasi fungsional, dimana perusahaan yang terpaku pada logika produsen untuk dapat memperoleh sumberdaya sebanyak mungkin dan mengolahnya dengan memanfaatkan fasilitas, metode dan orang yang terbaik dan semaksimal mungkin, serta hanya berfokus ke pencapaian tujuan fungsi untuk memaksimalkan kinerja dari setiap sumber daya, alat, fasilitas, dan orang yang ada di suatu unit fungsional perusahaan tersebut, bukan tujuan perusahaan secara keseluruhan, yaitu menghasilkan *value* terbaik bagi *customers*. Di masa lalu proses produksi yang dilakukan perusahaan lebih memfokuskan pada *mass production* yang beranggapan bahwa dengan menetapkan target penjualan sebanyak mungkin melampaui kapasitas dari para pesaingnya perusahaan dapat merebut pasar. Dengan perubahan lingkungan bisnis yang semakin mengglobal dimana *customers* memegang kendali, produsen mindset tidak dapat lagi dijadikan acuan perusahaan dalam membuat suatu perencanaan ataupun anggaran dalam melakukan proses produksi yang efektif. Perusahaan harus merubah *mindset* mereka menjadi *customer value mindset*, dimana penyusunan anggaran ataupun perencanaan produksi disesuaikan dengan kebutuhan dan keinginan dari

*customers* dalam rangka meningkatkan kualitas perusahaan untuk menghasilkan *customers value*. Oleh karena itu, sistem penyusunan anggaran berbasis fungsi tersebut (*functional-based budgeting*) tidak pas digunakan untuk memasuki lingkungan bisnis yang didalamnya *customers* memegang kendali bisnis.

## 2.8 Activity-Based Budgeting

Perubahan kendali bisnis ke tangan *customers* dan semakin tajam dan bervariasinya persaingan di pasar menyebabkan banyak produsen mengubah secara radikal prinsip-prinsip manajemen yang diterapkan dalam menjalankan organisasi perusahaan. Struktur organisasi diubah menjadi fleksibel dengan membangun tim lintas fungsional, untuk memungkinkan fokus usaha seluruh personil tercurah ke pemenuhan kepuasan *customers* dan untuk menjadikan organisasi responsif terhadap setiap perubahan yang terjadi atau yang potensial akan terjadi di lingkungan bisnis. Dengan perubahan pengorganisasian sumber daya manusia tersebut, pengelolaan berbasis fungsi yang telah biasa digunakan oleh manajemen di masa lalu diubah menjadi pengelolaan aktivitas (*activity-based management*). Manajemen berbasis aktivitas ini menuntut eksekutif untuk mengubah cara yang digunakan untuk menyusun anggaran, dari *functional-based budgeting* ke *activity-based budgeting*.

### 2.8.1 Definisi Activity-Based Budgeting

*Activity-based budgeting* adalah proses perencanaan, pengalokasian dan pengendalian seluruh aktivitas perusahaan ke penciptaan nilai. Ada dua hal penting yang terkandung dalam definisi tersebut: (1) *activity-based budgeting* berfokus ke penciptaan nilai, dan (2) *activity-based budgeting* merupakan proses perencanaan, pengalokasian dan pengendalian seluruh aktivitas perusahaan (Mulyadi, 2001).

### 2.8.2 Mindset yang Melandasi Activity-Based Budgeting

*Activity-based budgeting* dilandasi oleh tiga mindset: *customer value mindset*, *continuous improvement mindset*, *organizational system mindset*. *Customer value mindset* mengarahkan proses penyusunan anggaran untuk menjadikan organisasi mampu menghasilkan produk dan jasa yang menghasilkan *value* bagi *customers*.

*Continuous improvement mindset* mendorong seluruh personil untuk merencanakan aktivitas *improvement* yang berkelanjutan terhadap sistem dan proses yang digunakan oleh organisasi untuk menghasilkan *value* bagi *customers*.

*Organizational system mindset* menghasilkan aktivitas pemberdayaan karyawan dan pengembangan organisasi lintas fungsional yang menciptakan lingkungan kerja yang nyaman bagi personil untuk secara optimum memanfaatkan kompetensi mereka.

### 2.8.3 Perbedaan Activity-Based Budgeting dengan Functional-Based Budgeting

*Activity-based budgeting* berbeda secara signifikan dibandingkan *functional-based budgeting*. Pertama, fokus *functional-based budgeting* adalah perwujudan fungsi, sehingga seringkali tujuan perusahaan secara keseluruhan terabaikan. *Activity-based budgeting*, di lain pihak berfokus ke pencapaian tujuan sistem—serangkaian proses yang didesain untuk menghasilkan produk dan jasa bagi kepentingan *customers*, baik intern maupun ekstern.

Kedua, manajer yang bertanggung jawab sebagai penyusun anggaran (*budgetee*) dalam *functional-based budgeting* adalah manajer fungsional—manajer yang memimpin personil yang memiliki keahlian spesifik dan sempit. Spesialisasi keahlian personil di bawah manajer fungsional mengurangi kemampuan mereka

untuk memecahkan masalah atau menggarap peluang bisnis yang kompleks. Di lain pihak, penyusun anggaran dalam *activity-based budgeting* terutama adalah: *case manager* dan *team leader*. Kedua tipe pemimpin ini memimpin berbagai personil yang memiliki berbagai keahlian, sehingga memiliki kemampuan untuk memecahkan masalah atau menggarap peluang bisnis yang kompleks.

Ketiga, tujuan yang hendak dicapai melalui *functional-based budgeting* adalah:

(1) menjalankan bagian dari sistem yang telah ada, (2) memenuhi kebutuhan fungsi, (3) menyediakan tolak ukur untuk pengendalian pelaksanaan pekerjaan fungsi, dan (4) alokasi sumber daya (*resource allocation*). Di lain pihak, *activity-based budgeting* bertujuan untuk: (1) melaksanakan *improvement* terhadap sistem (bukan hanya bagian dari sistem), (2) memuaskan kebutuhan *customers*, baik intern maupun ekstern, (3) mencari peluang bisnis, bukan sekedar penyelesaian masalah-masalah bisnis yang dihadapi, dan (4) mewujudkan penciptaan nilai (*value creation*) melalui manajemen berbasis aktivitas. Secara ringkas perbedaan perbedaan *functional-based budgeting* dengan *activity-based budgeting* dapat disajikan sebagai berikut:

**Gambar 2. Perbedaan *Functional-Based Budgeting* dengan *Activity-Based Budgeting***

Bidang Perbedaan	<i>Functional-Based Budgeting</i>	<i>Activity-Based Budgeting</i>
Fokus	Fungsi	Sistem
Penyusun Anggaran ( <i>Budgetees</i> )	Manajer fungsional	<i>Case Manager</i> <i>Team Leader</i>
Tujuan	Menjalankan bagian dari sistem yang ada Memenuhi kebutuhan fungsi	Melakukan <i>improvement</i> terhadap sistem Memuaskan kebutuhan <i>customers</i>

Melaksanakan pengendalian	Meraih peluang
Alokasi sumber daya	Penciptaan nilai

#### 2.8.4 Proses Penyusunan *Activity-Based Budget*

Proses penyusunan *activity-based budget* dilaksanakan melalui enam tahap berikut ini:

1. Menanamkan *customer value mindset* dan *continuous improvement mindset* ke dalam diri *budgetees*.

Untuk mewujudkan penanaman *customer value mindset* dan *continuous improvement mindset* ke dalam proses penyusunan *activity-based budget* adalah dengan menggunakan pendekatan *target costing* dalam perencanaan aktivitas yang akan dilaksanakan oleh tim selama tahun anggaran. *Target costing* adalah suatu metode penentuan *product cost* yang didasarkan pada harga (*target price*) yang diperkirakan *customers* bersedia untuk menerimanya. Dalam penyusunan *activity-based budget* yang menerapkan pendekatan *target costing*, *budgetees* tidak berangkat dari berapa biaya yang akan dikeluarkan oleh timnya untuk menghasilkan produk dan jasa bagi *customers* (sebagaimana yang biasa dilakukan dalam penyusunan *functional-based budget*), namun harus berangkat dari berapa biaya yang dapat ditanggung *customers*. Biaya yang dapat ditanggung oleh *customers* inilah yang dijadikan sebagai *target costs* dan dijadikan sebagai dasar untuk merancang berbagai aktivitas yang diperlukan untuk mencapai *target costs*.

2. Menganalisis aktivitas.

Tahapan analisis aktivitas merupakan suatu tahapan yang berisi proses pengidentifikasian, penggambaran, dan evaluasi aktivitas yang tercantum dalam program yang akan dilaksanakan oleh tim tahun anggaran. Analisis aktivitas ini



dilandasi dengan *target costs* yang ditentukan pada langkah pertama diatas.

Analisis aktivitas dilaksanakan dalam empat langkah, yaitu analisis: (1) aktivitas apa yang dikerjakan, (2) berapa orang terlibat dalam aktivitas tersebut, (3) waktu dan sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan aktivitas tersebut, dan (4) penaksiran *value* aktivitas tersebut bagi organisasi, termasuk rekomendasi untuk memilih dan mempertahankan hanya aktivitas yang menambah nilai.

3. Menyusun rencana kegiatan dan rencana *improvement* terhadap sistem selama tahun anggaran.

Setelah dapat mengidentifikasi aktivitas, setiap penyusun anggaran kemudian menyusun rencana kegiatan untuk tahun anggaran. Kegiatan *improvement* disusun berdasarkan pendekatan *target costing* sebagaimana diuraikan diatas.

4. Melakukan estimasi pendapatan dan /atau biaya pelaksanaan kegiatan, baik yang rutin maupun yang bersifat *improvement*.

Estimasi biaya dilakukan melalui tiga tahap: (1) estimasi biaya aktivitas, (2) estimasi biaya proses, dan (3) estimasi biaya sistem. Estimasi biaya oleh penyusun anggaran dimulai dari estimasi setiap unsur biaya (seperti gaji, bahan, energi) untuk setiap aktivitas. Pada tahap ini penyusun anggaran mengevaluasi berapa kegiatan yang menambah nilai dan yang tidak menambah nilai, taksiran keluaran, perhitungan efisiensi, dan pemacu biaya setiap aktivitas.

5. Mengajukan usul rancangan anggaran tim dan fungsi ke komite anggaran.

Setelah setiap manajer penyusun anggaran menyelesaikan penyusunan rencana kegiatan tim dan estimasi pendapatan dan/atau penghematan biaya, biaya, dan arus kasnya masing-masing, data yang dihasilkan dari kegiatan ini diserahkan

kepada departemen anggaran untuk dikompilasi menjadi rancangan anggaran induk.

#### 6. Melaksanakan proses *review* dan pengesahan terhadap rancangan anggaran.

*Review* dan pengesahan rancangan anggaran merupakan tahap kritis didalam proses penyusunan anggaran. Kualitas *review* yang dilakukan oleh komite anggaran ditentukan oleh faktor-faktor berikut ini:

- 1) Kesiapan manajemen puncak dalam menanggung kegagalan yang diperlukan dalam *improvement* terhadap sistem yang digunakan untuk menghasilkan *value* bagi *customers*.
- 2) Tingkat otonomi yang diberikan oleh manajemen puncak kepada *budgetees* dalam merancang masa depan perusahaan (yang dituangkan dalam rancangan anggaran).
- 3) Kompetensi manajemen puncak dalam memahami berbagai usulan rancangan anggaran yang diajukan oleh *budgetees*.

### 2.9 Partisipasi Anggaran

Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan suatu konsep yang berhubungan dengan tingkat keterlibatan para bawahan (*subordinates*) dalam pengambilan keputusan sampai suatu tingkat tertentu bersama atasannya dalam rangka penyusunan anggaran perusahaan. Proses partisipasi dalam penyusunan anggaran telah lama dianjurkan sebagai alat yang mampu meningkatkan rasa tanggung jawab dan komitmen dari setiap individu-individu dalam menjalankan anggaran perusahaan sehingga memacu usaha pencapaian tujuan perusahaan menjadi lebih efektif.

### 2.9.1 Definisi Partisipasi Anggaran

Menurut Polimeni et al. (1991) dalam Huda (2005), menyatakan bahwa partisipasi penganggaran merupakan proses kegiatan yang mengizinkan manajer *level* menengah dan bawah untuk merencanakan aktivitas yang mereka percaya secara realistis mampu dicapai dalam rangka memenuhi tujuan penganggaran.

Faktor utama yang membedakan antara partisipatif dengan anggaran non partisipatif adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh bawahan dalam menyusun anggaran (Milani, 1975 dalam Huda 2005). Menurut Siegel dan Marconi (1989) menyatakan bahwa fokus partisipasi penyusunan anggaran selain dari keterlibatan manajer dalam menyusun anggaran pada pusat pertanggungjawaban manajer yang bersangkutan, juga menyangkut proses orang-orang dalam organisasi untuk dapat berdiskusi secara bebas dan spontan. Rahayu (1997) dalam Fajarini (2002) membedakan partisipasi menjadi perasaan berpartisipasi dan partisipasi sesungguhnya. Perasaan berpartisipasi diartikan sebagai seberapa luas individu merasa bahwa ia telah mempengaruhi keputusan. Sedangkan partisipasi sesungguhnya meliputi, partisipasi formal (*legislated participation*), yaitu penciptaan sistem sosial formal untuk tujuan pengambilan keputusan khusus, dan partisipasi formal informal (*informal participation*), yaitu partisipasi yang terjadi antara manajer dan bawahannya. Sedangkan menurut Hopwood dan Alim (2002) dalam Susandi (2003) berpendapat bahwa partisipasi adalah mekanisme pertukaran informasi dimana tiap-tiap karyawan mendapat informasi lebih mengenai pekerjaan mereka.

Dalam konteks yang lebih spesifik, menurut Anthony dan Govindaradjan (2001) serta Tamgner et al (1995) dalam Ahmed (2005) menyatakan bahwa

penganggaran partisipatif (*participative budgeting*) pada umumnya merupakan suatu bentuk proses negosiasi yang dilakukan oleh para tim penyusun anggaran dimana para *supervisors* mempunyai pengaruh besar dalam menentukan *final budget* perusahaan. Sudah menjadi hak prerogatif dan tugas dari para senior manajer dan para *supervisor* untuk menentukan tujuan dan sasaran perusahaan dalam jangka panjang yang strategis, dan juga merupakan wewenang mereka dalam menentukan *final plan and master budget*, meskipun para manajer dan *supervisor* tersebut kurang berperan serta secara mendetail dalam penyusunan anggarannya. Di banyak organisasi bisnis, hampir keseluruhan praktik penyusunan anggaran dijalankan dengan memberikan tugas kepada *subordinates* untuk membuat *initial budget proposal* yang kemudian akan dinegosiasikan ke komite anggaran, dan *supervisors* dalam hal ini memiliki kewenangan untuk menentukan pelaksanaan rancangan *final budget* yang telah dinegosiasikan tersebut. Kebanyakan perusahaan sekarang ini, mengadopsi penggunaan metode *mixed approach* dalam proses penyusunan anggarannya, dimana penyusunan *budget* dinegosiasikan lebih awal diantara para manajer di tingkatan manajemen yang berbeda dan mereka semuanya memiliki keterlibatan dan peran tersendiri dalam kegiatan perencanaan anggaran perusahaan (Coates et al, 1996 dalam Uddin Ahmed, 2005).

### 2.9.2 Keuntungan Partisipasi Anggaran

Menurut Ahmed (2005), dari hasil penelitian mengenai partisipasi dalam penyusunan anggaran selama ini, menghasilkan pendapat bahwa dengan memberikan kesempatan bagi setiap masing-masing individu manajer untuk ikut terlibat dalam penyusunan anggaran akan berdampak pada peningkatan rasa

tanggung jawab mereka dalam memenuhi target perencanaan/anggaran tersebut, yang memberikan keuntungan-keuntungan signifikan (*significant advantages*), antara lain yaitu:

(a) Mendorong pencapaian target (*Encourage to Achieve Target*).

Menurut Garison dan Norean (2000) dalam Anggraeni (2003) menyatakan bahwa keunggulan partisipasi anggaran adalah menghargai pendapat dan pandangan manajer tingkat menengah dan bawah sehingga mereka cenderung lebih terdorong untuk mencapai anggaran. Sedangkan menurut Anthony dan Govindarajan (1995) menyatakan bahwa penganggaran partisipasi memiliki keunggulan yaitu tujuan anggaran akan lebih mudah diterima apabila anggaran tersebut berada dibawah pengawasan manajer. Seorang manajer yang terlibat dalam penyusunan anggaran akan merasa bahwa standar perencanaan yang menjadi target anggaran akan dianggap relevan dan realistis untuk dapat dicapai. Siegel dan Marconi (1989) juga menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berdampak positif terhadap motivasi, identifikasi dan kohesifitas pelaksanaan suatu pekerjaan. Dalam partisipasi penyusunan anggaran, para manajer memiliki peran dan kepentingan pribadi dalam pencapaian sasaran anggaran. Mereka akan memiliki kesamaan tujuan dengan rekan-rekannya. Hal tersebut menciptakan lingkungan yang kondusif bagi hubungan antar individu yang baik serta efisiensi operasi.

(b) Mengurangi asimetri informasi (*Reduce Information Asymmetry*).

Partisipasi anggaran dapat mengurangi kesenjangan asimetri informasi, dimana para manajer dan *subordinates* yang terlibat melalui mekanisme transfer informasi dari adanya proses negosiasi, akan memberikan kemudahan bagi seluruh pihak

yang terlibat dalam partisipasi penyusunan anggaran untuk mencapai baik tujuan operasional proyek tertentu maupun tujuan perusahaan secara keseluruhan.

(c) Meningkatkan proses komunikasi dan pengendalian (*Improve Communication and Control*).

Proses komunikasi akan menjadi lebih baik dengan adanya partisipasi karena adanya proses *sharing information* yang dapat meningkatkan kinerja para pihak yang terlibat untuk mencapai tujuan perencanaan anggaran. Selain itu, dengan keterlibatan para manajer dan *subordinates* dalam proses penyusunan anggaran maka diharapkan akan menambah tingkat kesungguhan mereka dalam mengimplementasikan anggaran sesuai dengan yang telah direncanakan, sehingga proses pengendalian dapat lebih mudah dilakukan.

(d) Mengurangi perilaku menyimpang (*reduce dysfunctional behaviour*).

Dengan kepuasan kerja yang timbul dari proses partisipasi anggaran, akan meningkatkan kinerja manajerial karena konflik potensial antara tujuan individu dengan tujuan organisasi dapat dikurangi.

(e) Manajemen penghargaan kinerja yang lebih baik (*better reward management*).

Pada kondisi dimana tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran sangat tinggi disuatu perusahaan, kinerja manajerial menjadi ukuran penting karena *reward* diberikan berdasarkan pencapaian target perencanaan atau anggaran yang telah dinegosiasikan bersama dalam proses partisipasi anggaran (Magner et al, 1995 dalam Ahmed, 2005).

### **2.9.3 Kelemahan Partisipasi Anggaran**

Dibalik keuntungan-keuntungan penerapan partisipasi anggaran diatas, terdapat kelemahan yang terkadang membuat suatu kecenderungan persoalan

perilaku dalam penerapannya. Salah satunya adalah mengenai kecenderungan timbulnya *pseudoparticipation* (partisipasi semu), yang merupakan kondisi dimana perusahaan menyatakan menggunakan partisipasi dalam penyusunan anggaran padahal sebenarnya tidak. Dalam hal ini bawahan terpaksa memberikan persetujuannya terhadap keputusan yang ditetapkan karena perusahaan hanya membutuhkan persetujuan mereka.

## **2.10 Penerapan Partisipasi Penyusunan Anggaran di Negara yang Sedang Berkembang**

Dari yang telah dijabarkan diatas, menyatakan bahwa proses partisipasi dalam penyusunan anggaran telah membantu pencapaian tujuan organisasi/perusahaan dalam berbagai hal. Namun kebanyakan dari pernyataan yang mengemukakan berbagai keuntungan dari partisipasi anggaran, merupakan hasil dari penelitian yang sebelumnya telah dilakukan di negara yang sudah maju dan berkembang. Kenyataannya, konsep partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak terlalu efektif diterapkan di negara-negara yang sedang berkembang atau *least developed country (LCD)*, baik itu di sektor organisasi swasta dan di sektor publik (Hoque, 1993; Hoque dan Hopper, 1994; Alam, 1997; Uddin dan Hopper, 2001 dalam Ahmed 2005). Banyak faktor lain dan persepsi yang salah yang menyebabkan konsep partisipasi dalam proses penyusunan anggaran yang dilakukan di negara-negara berkembang kurang begitu efektif untuk diterapkan.

Menurut Ahmed (2005), beberapa diantaranya adalah sebagai berikut:

### **1. Anggapan bahwa anggaran sebagai *pressure tool*.**

Anggaran sering dianggap sebagai “alat penekan” bagi banyak karyawan diperusahan-perusahaan yang ada di negara-negara yang sedang berkembang

(Argyris, 1952 dalam Ahmed, 2005). Kebanyakan kasus yang terjadi dimana *junior employees (subordinates)* tidak diijinkan untuk ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan atau penetapan suatu standar atau rencana. Proses penetapan target anggaran hanya dilakukan oleh para *seniors (supervisors)* dan mereka mendesak pencapaian target anggaran untuk dipenuhi oleh *subordinates*. Setelah target anggaran terpenuhi *supervisors* akan menambah atau menaikkan lagi standar pencapaian targetnya, yang terkadang membuat para *subordinate* sangat terbebani dengan penetapan *unrealistic achievable budget* tersebut. Hal ini akan menimbulkan tekanan, kebencian, frustrasi, ketakutan, dan ketidakpercayaan *subordinates* dalam memenuhi standar target anggaran yang dilimpahkan kepada mereka. Terlebih lagi jika *budget* digunakan sebagai ukuran penilaian kinerja bawahan, yang mana dalam hal ini akan membuat *subordinates* cenderung untuk lebih memperhatikan pencapaian target mereka sendiri dan kurang memperhatikan tujuan akan penetapan *budget* secara keseluruhan bagi organisasi atau perusahaan. Hal ini akan memicu mereka untuk membuat suatu *budgetary slack* yang bertujuan untuk menunjukkan kinerja semu yang sangat baik dihadapan *supervisors*.

## 2. Tidak ada Budgetary Control Mechanisme yang terstandarisasi.

Kebanyakan kasus yang terjadi dalam penetapan anggaran dibanyak organisasi di LDC kurang mematuhi prosedur-prosedur dalam penyusunan atau penetapan anggaran yang sesuai. Bahkan masih ada beberapa perusahaan yang ada di LDC masih menggunakan analisis *historical cost information* untuk menilai produk mereka (Khanam dan Ahmed, 1997 dalam Ahmed, 2005). Hal ini menyebabkan



pengungkapan akan nilai-nilai dalam *budget document* yang kurang andal untuk menganalisis adanya *budget variance*.

### 3. Tingkat kebergantungan kepada *superiors* yang tinggi.

Di negara-negara yang sedang berkembang, kebanyakan praktik pengambilan keputusan di suatu organisasi atau perusahaan adalah tersentralisasi. Dalam hal ini, berbagai input informasi dikumpulkan dari pihak *lower-level-managers* sebagai informasi penting bagi proses pengambilan keputusan oleh manajer puncak. Namun terkadang keputusan yang diambil kurang dapat memenuhi atau memberikan kepuasan bagi *subordinates*. Terutama jika hal tersebut terjadi dalam lingkungan perusahaan yang merupakan perusahaan perseorangan atau perusahaan yang menjalankan bisnis keluarga, maka tingkat pengambilan keputusan yang tersentralisasi akan sangat tinggi.

### 4. *Job insecurity*.

Seperti yang kita ketahui bahwa kondisi perekonomian di negara-negara yang sedang berkembang masih dalam keadaan kurang stabil. Hal ini juga berdampak pada kondisi lingkungan kerja, dimana masih banyaknya pengangguran. Banyak perusahaan yang merasa dapat dengan mudah mempekerjakan atau mengganti para pekerja mereka karena begitu banyaknya tenaga kerja yang tersedia dipasar (Uddin dan Hopper, 2001 dalam Ahmed, 2005). Kecenderungan perusahaan tersebut menyebabkan para pekerja selalu diliputi perasaan gelisah dan ketidakpercayaan pada perusahaan, yang akhirnya berdampak pada komitmen manajerial mereka sehingga akan menimbulkan kecenderungan untuk menunjukkan partisipasi semu (*pseudoparticipation*) dalam penyusunan anggaran.

##### 5. Campur tangan politik.

*Political intervention* merupakan suatu hal yang biasa terjadi dalam berbagai bidang di negara-negara yang sedang berkembang, baik itu sektor publik maupun swasta, termasuk juga dalam kegiatan *recruiting staff* dalam rangka persiapan dan pelaksanaan perencanaan (Hoque dan Hopper, 1993; Uddin dan Hopper, 2001 dalam Ahmed 2005). Dengan kondisi lingkungan usaha yang juga tidak terlepas dari masalah campur tangan politik dari pihak-pihak yang memiliki kekuasaan pada bidang bisnis di kebanyakan negara-negara yang sedang berkembang dapat dikatakan bahwa konsep partisipasi dalam penyusunan anggaran akan kurang efektif jika diterapkan dalam kondisi seperti itu. Terlebih lagi untuk beberapa kasus penentuan *budget*, *subordinates* merasa bahwa nilai *profit target* yang seharusnya tidak ditentukan dengan benar atau disembunyikan (Wickramasinghe dan Hopper, 2005 dalam Ahmed, 2005). Sehingga *top-management* merasa terancam, jika proses partisipasi anggaran tersebut dilakukan, akan mengungkap apakah terjadi praktik pengurangan target surplus yang seharusnya dapat dihasilkan, yang akan berdampak pada penilaian *profit sharing* yang seharusnya dibagikan, jika memang perusahaan tersebut menganut sistem *profit-sharing* sebagai bentuk pemberian *reward*.

##### 6. Kurangnya pemahaman edukasi dan anggapan yang keliru dari para *top management* mengenai partisipasi anggaran.

Ketakutan yang dirasakan oleh pihak *top-management* terhadap kecenderungan para bawahan untuk memanipulasi atau salah menafsirkan informasi dalam rangka penetapan standar rencana atau anggaran, membuat pihak *top-management* untuk tidak menggunakan proses partisipasi dalam penyusunan anggarannya. Mereka

juga menganggap dengan melakukan proses partisipasi anggaran akan meningkatkan kecenderungan para bawahan mereka untuk lebih mementingkan pencapaian sasaran jangka pendek anggaran daripada sasaran tujuan jangka panjang perusahaan secara keseluruhan. Anggaran yang keliru dari pihak *top-management* mengenai partisipasi anggaran menyebabkan kecenderungan para *top-management* memaksakan pemenuhan target anggaran kepada *subordinates*.

Mereka beranggapan dengan penyusunan anggaran yang tersentralisasi akan menghemat penggunaan waktu dalam menyusun anggaran. Selain itu, para *top-management* juga berasumsi bahwa proses partisipasi hanya akan merusak sistem dan menstimulasi munculnya kelompok-kelompok informal dalam organisasi yang akan mempengaruhi kultur lingkungan kerja yang meningkatkan *individualisme* dan menciptakan rentang kekuasaan (*power distance*) diantara para manajer divisional.

## 2.11 Dampak Psikologis Anggaran

Penyusunan anggaran dapat menimbulkan dampak psikologis langsung terhadap karyawan. Dampak psikologis yang dihasilkan bisa bersifat positif maupun negatif. Dampak positif dengan adanya anggaran timbul jika manajer lebih termotivasi dalam meningkatkan produktivitas kinerjanya setelah adanya anggaran. Anggaran yang baik adalah anggaran yang dapat memberi motivasi positif terhadap bawahan. Dengan mempertimbangkan aspek perilaku, anggaran dapat memberikan dorongan positif atau motivasi. Tujuan fokus ini adalah mencapai kesamaan tujuan antara sasaran tenaga kerja individu dan sasaran perusahaan.

Namun yang mengkhawatirkan jika anggaran memberikan dampak psikologis yang negatif terhadap perilaku manusia. Apa yang sering tidak diperkirakan oleh penyelia (*supervisors*) adalah dampak perilaku dari tekanan anggaran. Reaksi manusiawi terhadap tekanan anggaran termasuk diantaranya perselisihan antar staf, seperti contoh bilamana penyelia melemparkan kesalahan pada pembuat anggaran atau petugas pengendalian produksi. Tekanan yang dibiarkan membengkak tanpa penyaluran yang sehat, akan mengurangi efisiensi, menjadi tegang, sering gugup, dan curiga terhadap setiap gerakan baru yang dilakukan oleh manajemen untuk meningkatkan produktivitas. Sementara sedikit tekanan memang diinginkan, tekanan yang berlebihan dapat dihubungkan dengan frustrasi, emosi yang meningkat, dan penyakit yang ditimbulkan oleh stres (Ikhsan dan Muhammad, 2005). Efek samping yang tidak diinginkan yang dapat berkembang adalah bahwa karyawan dapat secara sadar berusaha untuk tidak menunjukkan kinerja yang lebih baik dari yang dianggarkan agar mengurangi kemungkinan penentuan tingkatan kinerja yang dianggarkan lebih tinggi (Welsch, 2000). Hal ini menunjukkan bagaimana tekanan dari anggaran berakibat terhadap perilaku manusia.

Salah satu manfaat anggaran partisipatif ialah sebagai salah satu solusi untuk menurunkan tekanan dan kegelisahan yang berkaitan dengan anggaran (Ikhsan dan Ishak, 2005) yang mungkin muncul seperti masalah tekanan anggaran diatas. Hal ini disebabkan karena orang yang berpartisipasi dalam penetapan tujuan perencanaan anggaran mengetahui bahwa tujuan tersebut wajar dan dapat dicapai (*realistic and achievable*). Melalui proses negosiasi dan banyak diskusi anggaran yang terjadi dalam rapat, manajer akan menyadari masalah dari rekan-

rekannya di unit organisasi lainnya dan memiliki pemahaman yang lebih baik atas saling ketergantungan antar departemen. Dengan demikian, banyak masalah potensial yang berkaitan dengan anggaran dapat dihindari.

Namun tidak sedikit penerapan kegiatan partisipasi dalam penganggaran tidak dapat berjalan mulus dan memberikan dampak psikologis dalam pelaksanaan anggaran tersebut bagi perusahaan. Dalam pengertian yang lebih luas, partisipasi merupakan inti dari proses demokratis dan oleh karena itu tidaklah alamiah jika diterapkan dalam struktur organisasi yang otoriter.

Perusahaan dengan gaya kepemimpinan yang demokratis dan/atau organisasi yang terdesentralisasi memungkinkan partisipasi manajemen yang lebih besar dalam keputusan penetapan anggaran. Banyak dari perusahaan ini mendorong baik manajer tingkat bawah maupun karyawan untuk memberikan kontribusi kepada proses perencanaan. Akan tetapi, jika diterapkan dalam organisasi besar dan birokratis yang dikelola secara sentral, partisipasi dalam menentukan tujuan dan sasaran perencanaan hanya akan berdasarkan definisi terbatas pada sekelompok eksekutif puncak (Ikhsan dan Ishak, 2005). Manajemen puncak akan menyusun anggaran dan meneruskannya ke bawah hierarki sebagai kelompok perintah yang harus dipatuhi. Partisipasi dapat menurunkan motivasi dan usaha karyawan ketika hal tersebut diterapkan dalam situasi yang salah. Alasannya adalah bahwa orang bereaksi secara berbeda terhadap kemungkinan untuk berperan dalam menetapkan standar mereka sendiri. Hal ini terlihat dari tingkat/derajat keberterimaan para karyawan, dimana mereka yang otoriter dan sangat bergantung akan merasa lebih nyaman jika menerima instruksi yang jelas dan tegas mengenai batasan pengeluaran dan standar kinerja. Di lain pihak, orang dengan independensi yang

kuat akan kebutuhan akan harga diri akan maju ketika diperbolehkan untuk berpartisipasi dalam memformulasikan sasaran kinerja mereka.

Alasan lain mengapa partisipasi mungkin tidak berhasil adalah bahwa tidak ada usaha serius yang dibuat untuk menjamin partisipasi dan kerja sama dari para manajer dan karyawan. Kurangnya komitmen manajerial seperti itu menghasilkan masalah lain yang berhubungan dengan penetapan tujuan perencanaan secara partisipatif. Salah satunya yang sering terjadi ialah pengakuan dari beberapa perusahaan yang mengakui menggunakan penyusunan anggaran partisipatif tetapi pada kenyataannya tidak. Fenomena *pseudoparticipation* (partisipasi semu) diragukan untuk dapat memberikan manfaat apapun bagi organisasi (Ikhsan dan Ishak, 2005). Melainkan, hal tersebut dapat menciptakan masalah moral dan motivasi yang serius. Jika suatu perusahaan tidak mampu untuk secara efektif menggunakan partisipasi yang sesungguhnya, maka adalah lebih bijaksana untuk mengikuti praktik penyusunan anggaran otoriter dan dengan jujur mengakuinya.

Untuk terlibat dalam ke-pura-pura adanya partisipasi dapat membuat karyawan memandang proses penyusunan anggaran hanya sebagai "tipuan-manajemen".

Proses penyusunan anggaran partisipatif tidak selamanya menghasilkan dampak yang psikologis positif sebagai wadah kegiatan untuk meningkatkan proses interaksi dan komunikasi diantara individu-individu yang berwenang dalam penyusunan anggaran tersebut. Bahkan dalam kondisi yang paling ideal sekalipun, partisipasi dalam penyusunan anggaran memiliki keterbatasannya tersendiri. Proses partisipasi memberikan kekuasaan kepada para manajer untuk menetapkan isi dari anggaran mereka. Salah satunya dengan cara menetapkan *slack* ke dalam anggaran mereka. Manajer menciptakan *slack* dengan

mengestimasi biaya lebih tinggi atau menyatakan terlalu tinggi jumlah input yang dibutuhkan untuk memproduksi suatu unit output. Mereka melakukan hal ini untuk menyediakan suatu margin keselamatan (*margin of safety*) untuk memenuhi tujuan yang dianggarkan. Namun jika tujuan anggaran terlalu mudah untuk dicapai karena adanya *slack* atau faktor-faktor lain yang ditimbulkan dari partisipasi dalam proses penyusunan anggaran, maka manfaat motivasional menjadi minimal atau tidak sama sekali. Bahkan *budgetary slack* ini lama-kelamaan akan menimbulkan *organizational slack* yang akan menimbulkan suatu pemborosan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan.

## 2.12 Budgetary Slack (Kelonggaran Anggaran)

### 2.12.1 Konsep Budgetary Slack

*Budgetary slack* (kelonggaran atau pembengkakan anggaran) merupakan pemborosan sumber daya yang dimiliki perusahaan. *Budgetary slack* adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh *subordinates* dengan jumlah estimasi yang terbaik dari perusahaan (Anthony dan Govindarajan, 2001).

Menurut Hansen dan Mowen (1997), *slack* anggaran (atau *padding the budget*) timbul bila manajer sengaja menetapkan terlalu rendah pendapatan atau menetapkan terlalu besar biaya. Sikap tindakan tersebut menyebabkan tingginya kemungkinan untuk mencapai target anggaran yang dibuat dan menurunkan resiko yang dihadapinya. Penyusunan anggaran seperti ini menyebabkan pemborosan sumber daya yang sebenarnya dapat dimanfaatkan secara produktif di bagian lain.

### 2.12.2 Penyebab Timbulnya *Budgetary Slack*

Banyak alasan atau motif tertentu yang membuat seorang manajer cenderung untuk melakukan kelonggaran anggaran atau *budgetary slack*. Awal mulanya *slack* dalam *budgeting* timbul karena alasan kondisi ketidakpastian lingkungan bisnis (*uncertainty environmental business*) yang banyak dialami oleh perusahaan atau bisnis industri dengan tingkat perkembangan teknologi dan pasar yang selalu berubah-ubah. Dengan kondisi lingkungan bisnis yang selalu berkembang cepat, kelonggaran anggaran dianggap memberikan tingkat fleksibilitas tertentu dalam merespon kondisi industri yang selalu berubah-ubah dan berkembang cepat sehingga meningkatkan motivasi bersaing yang lebih kompetitif dalam pencapaian target anggarannya. Namun *budgetary slack* yang "dianjurkan" dalam kondisi tersebut untuk beberapa kasus menghasilkan kontradiksi dalam hal pencapaian kinerja yang sesungguhnya yang menyebabkan informasi yang bias terhadap ukuran nilai kinerja yang seharusnya dapat direalisasikan (perbandingan penelitian oleh Miller dan Friesen 1982; Simon 1987; Kaplan 1990; Govindarajan 1988 dalam Fuad dan Arifin Sabeni 2004).

Motif lain dan yang paling sering dijadikan alasan yaitu mengenai kecenderungan adanya konflik kepentingan (*interest conflict*) antara manajer sebagai *subordinates* dengan pemilik perusahaan sebagai *superior* maupun *interest conflict* yang terjadi diantara para manajer divisional. Luthan (1998) dalam Nugrahani dan Slamet (2004), berpendapat bahwa *budgetary slack* timbul karena keinginan dari *subordinates* dan *superior* yang tidak sama terutama jika kinerja *subordinates* dinilai semata-mata hanya berdasarkan pencapaian anggaran saja. Apabila *subordinates* merasa *reward* (insentifnya) tergantung pada



pencapaian target anggaran, maka mereka membuat *budgetary slack* melalui proses partisipasi (Schiff dan Lewin, 1980; Chow et al., 1988 dalam Nugrahani dan Slamet 2004).

Selain itu, proses partisipasi dalam membuat rencana laba pada kondisi yang paling ideal pun terkadang cenderung dapat menyebabkan keinginan untuk "membesarkan-besarkan" pembuatan anggaran. Hal ini disebabkan karena proses partisipasi memberikan kekuasaan kepada para manajer untuk menetapkan isi dari anggaran departemen mereka. Kekuasaan ini bisa digunakan dengan cara yang memiliki konsekuensi disfungsi bagi organisasi tersebut.

Welsch (2000) memaparkan pendapat umum yang akan menjelaskan mengapa terjadi *budgetary slack* (pembengkakan anggaran) adalah sebagai berikut:

1. Perkiraan anggaran penjualan ditetapkan lebih rendah untuk melindungi diri kita dari kegagalan mencapai target dan melebihi anggaran tidak akan dikritik.
2. Memperkirakan pengeluaran lebih tinggi sehingga kita mempunyai kelebihan dana dan mengeluarkan dana lebih kecil dari anggaran.
3. Meminta pengeluaran kas melebihi yang dibutuhkan, sehingga tidak perlu meminta lagi dan kemudian mengembalikannya, ini akan terlihat lebih baik.

Rahayu (1997) dalam Fajarini (2002), mengemukakan beberapa hal yang menyebabkan timbulnya *slack*:

1. *Slack* anggaran timbul disebabkan karena anggaran digunakan sebagai satu-satunya tolak ukur kinerja. Jika hal ini terjadi, maka manajer tentunya akan berusaha untuk mencapai target anggaran dengan berbagai cara.

2. Penciptaan *slack* anggaran bisa pula dipicu oleh perilaku komite anggaran yang karena keterbatasan sumber daya seringkali memotong anggaran yang diajukan oleh manajer. Karena berdasarkan pengalaman, anggaran yang diajukan akan dipotong, maka manajer akan mengajukan anggaran dengan jumlah yang lebih besar dari jumlah yang sebenarnya dibutuhkan. *Slack* anggaran yang disertakan oleh manajemen bawah dalam anggaran dimaksudkan supaya anggaran tetap dapat dicapai meskipun dilakukan pemotongan oleh manajemen atas.

### 2.12.3 Usaha untuk meminimalkan *Budgetary Slack*

Usaha untuk meminimalkan timbulnya *budgetary slack* antara lain adalah:

1. Anggaran jangan digunakan sebagai satu-satunya tolak ukur penilaian kinerja. Kinerja manajer dapat dinilai berdasarkan pengembangan pribadi, pelatihan asisten dan pengelolaan seluruh produk mereka.
2. Untuk mengatasi timbulnya *slack* karena perilaku komite anggaran karena keterbatasannya sumber daya sering kali memotong anggaran yang diajukan oleh manajer, maka komite anggaran harus bisa mengalokasikan sumber daya secara adil sesuai dengan kebutuhan masing-masing bagian (Rahayu, 1997 dalam Fajarini, 2002). Selain itu juga perlu dibuat kebijakan persetujuan formal yang pasti sehingga proses pemotongan anggaran dapat dilakukan dengan jelas (tidak bias).
3. Manajemen puncak harus terlibat secara aktif dalam proses *review* usulan anggaran. Hal ini merupakan cara yang efektif untuk mengurangi kecenderungan manajer tingkat bawah untuk menciptakan *slack* (Blocher et al, 2000 dalam Fajarini, 2002).

4. Perlu adanya pendidikan anggaran secara berkesinambungan dan efektif yang memusatkan pada kebijakan dan keluwesan dalam menjalankan program perencanaan dan pengendalian. Program pendidikan anggaran tersebut harus mencakup tujuan-tujuan, yaitu: (1) komunikasi kebijakan dan maksud manajemen puncak terhadap program perencanaan dan pengendalian; (2) pengembangan perilaku positif dimana di dalamnya masing-masing manajer dapat mengidentifikasi keberhasilan dirinya pribadi terhadap kesuksesan perusahaan; dan (3) memberikan instruksi sedemikian rupa sehingga program perencanaan dan pengendalian dapat memberikan sumbangan pada kinerja efektif dari tugas-tugas manajemen pada setiap tingkatan dalam perusahaan.

(Andrew C., 1960 dalam Welsch, 2000)

## 2.13 Etika

### 2.13.1 Pengertian Etika

Dalam menelusuri pengertian etika banyak diantaranya yang menyamakan arti etika dengan moral. Hal ini tidak dapat dipungkiri karena etika itu sendiri memiliki hubungan yang dekat dengan moral dan pada saat kita membicarakan tentang "etika" dan "moral", ternyata kita menganggap dan memaksudkan mengenai sesuatu hal yang penting. Menurut Bertens (2001) secara etimologi "etika" berasal dari bahasa Yunani kuno yaitu *ethos*, yang mempunyai banyak arti: tempat tinggal yang biasa; padang rumput, kandang; kebiasaan, adat; akhlak, watak; perasaan, sikap, cara berpikir. Sedangkan moral berasal dari bahasa latin *mos* (jamak: *mores*) yang berarti juga: kebiasaan, adat. Jadi dapat disimpulkan bahwa secara etimologi kata "etika" sama dengan kata "moral", karena keduanya

berasal dari kata yang berarti adat kebiasaan, hanya bahasa asalnya saja yang berbeda.

Bertens (2001) merumuskan pengertian etika, dimana dalam hal ini nilai moral dimasukkan kedalam pengertian etika yang menjadi tiga arti berikut ini:

1. Etika adalah nilai-nilai dan norma-norma moral yang menjadi pegangan bagi seseorang atau suatu kelompok dalam mengatur tingkah lakunya.
2. Etika berarti kumpulan asas atau nilai moral (yang dimaksud disini adalah kode etik).
3. Etika adalah ilmu tentang yang baik atau buruk. Etika baru menjadi ilmu, jika kemungkinan etis (asas-asas dan nilai-nilai tentang yang dianggap baik dan buruk) yang begitu saja diterima dalam suatu masyarakat—sering kali tanpa disadari—menjadi bahan refleksi bagi suatu penelitian sistematis dan metodelis. Etika disini sama artinya dengan filsafat moral.

Pengertian etika sebagai ilmu yang berisi tentang pedoman atau landasan moral dalam berperilaku juga dinyatakan oleh Keraf (1998) dalam Satyanugraha (2003), yang mendefinisikan bahwa etika merupakan refleksi kritis dan rasional mengenai (a) nilai dan norma yang menyangkut bagaimana manusia harus hidup baik sebagai manusia dan mengenai (b) masalah-masalah kehidupan manusia yang mendasarkan diri pada nilai-nilai dan norma-norma moral yang umum diterima.

Definisi etika sebagai ilmu yang sistematis dirumuskan oleh Corley, Reed, Shedd (2004) yang menyatakan bahwa:

*Ethics is a systematic statement of right and wrong together with philosophical system that both justifies and necessitates rules of conduct. It is a formal system for deciding what is right and for justifying moral decisions.*

Sedangkan menurut Satyanugraha (2003) etika didefinisikan sebagai suatu usaha yang sistematis untuk memahami pengalaman moral individu dan masyarakat, sedemikian rupa untuk menentukan aturan-aturan yang seharusnya mengatur tingkah laku manusia, nilai-nilai yang layak dikembangkan, dan sifat-sifat yang perlu dikembangkan dalam hidup.

### 2.13.2 Teori Etika

Secara umum ada beberapa teori yang penting dalam pemikiran moral, khususnya dalam etika yaitu teleologis/utilitarianisme, deontologi, teori hak, dan teori keutamaan (Keraf, 1998; Bertens, 2001; Satyanugraha, 2003).

#### 2.13.2.1 Teori Utilitarianisme

Utilitarianisme pertama kali dikembangkan oleh Jeremy Bentham (1748-1832) dalam bukunya yang berjudul *Introduction to the Principles of Morals and Legislation* (1789), yang kemudian teori ini dilengkapi oleh John Stuart Mill (1806-1873). Utilitarianisme menggunakan pendekatan teleological pada etika dan berpendapat bahwa kebijakan atau tindakan harus dinilai berdasarkan konsekuensinya. Menurut pandangan ini, tindakan atau perilaku mempunyai nilai moral hanya bila dipertimbangkan dengan dampak yang ditimbulkannya.

Dalam kerangka etika utilitarianisme, kriteria yang dapat dijadikan dasar obyektif sekaligus norma untuk menilai suatu perilaku atau tindakan adalah manfaat, yaitu apakah perilaku atau tindakan benar bila menghasilkan manfaat, sedangkan perilaku atau tindakan salah bila mendatangkan kerugian. Kriteria selanjutnya adalah manfaat terbanyak. Untuk membandingkan perilaku atau tindakan mana yang benar dan baik, maka suatu perilaku atau tindakan itu benar atau baik bila memberikan manfaat paling banyak dibandingkan dengan perilaku

atau tindakan lain. Kriteria berikutnya adalah tentang untuk siapa manfaat terbanyak tersebut. Dalam hal ini kriteria dalam etika utilitarianisme adalah manfaat terbanyak bagi sebanyak mungkin orang. Dengan demikian, suatu perilaku atau tindakan yang baik dan benar dari segi moral menurut etika utilitarianisme adalah perilaku atau tindakan yang membawa manfaat terbanyak bagi sebanyak mungkin orang.

Menurut Keraf (1998) dalam Satyanugraha (2003) pendekatan utilitarian memiliki beberapa keunggulan karena didasarkan pada nilai-nilai positif dari etika, yaitu rasionalitas, kebebasan dan universalitas. Pertama, prinsip moral yang didasarkan pada kriteria rasionalitas, memberikan kelebihan antara lain: (1) memungkinkan untuk mempertanggungjawabkan setiap tindakan atau keputusan yang dibuat, (2) memungkinkan orang lain menilai keputusan yang telah diambil, serta (3) dapat digunakan sebagai pelajaran bagi pengambilan keputusan berikutnya. Oleh karena itu, pendekatan rasional ini lazim digunakan dalam pengambilan keputusan bisnis. Kedua, utilitarianisme mengasumsikan kebebasan dalam berperilaku dan bertindak. Dengan demikian, orang bebas menentukan perilaku atau tindakannya berdasarkan alasan yang diyakini, dan bebas mempertanggungjawabkan keputusannya sendiri. Ketiga, daya tarik yang lain dari teori etika utilitarianisme adalah universalitas. Etika utilitarianisme menggunakan manfaat atau akibat dari suatu tindakan bagi banyak orang dan kriteria tersebut dapat diterima dimana saja dan kapan saja.

Namun terlepas dari daya tariknya, etika utilitarianisme juga mempunyai kelemahan (Keraf, 1998 dalam Satyanugraha, 2003), antara lain:

1. Sulit untuk memprioritaskan mana manfaat yang paling penting, karena standar manfaat berbeda-beda untuk tiap orang. Selain itu, kesulitan dalam memprioritaskan mana yang seharusnya dipilih antara manfaat terbanyak untuk sejumlah orang atau jumlah terbanyak dari orang-orang yang memperoleh manfaat itu walaupun manfaatnya lebih kecil.
2. Tidak semua standar manfaat, yang merupakan standar umum penilaian suatu tindakan menurut konsep utilitarianisme, dapat dengan mudah diukur atau dikuantifikasi.
3. Tidak mempertimbangkan nilai suatu tindakan dari tindakan itu sendiri, dan hanya memperhatikan akibat atau manfaat dari tindakan itu.
4. Etika utilitarianisme tidak pernah mempertimbangkan motivasi seseorang melakukan suatu tindakan.
5. Etika utilitarianisme hanya menguntungkan mayoritas. Menurut teori etika utilitarianisme, suatu tindakan dapat dibenarkan secara moral sejauh tindakan tersebut menguntungkan sebagian orang, walaupun mungkin merugikan sekelompok minoritas. Dengan demikian, utilitarianisme dapat dikatakan membenarkan ketidakadilan bagi kelompok yang tidak memperoleh manfaat.

#### **2.13.2.2 Teori Deontologi – Kewajiban Moral**

Pendekatan deontologi (*deontological approach*) berbeda dalam prinsipnya dengan utilitarianisme yang berpendapat bahwa moralitas suatu tindakan tergantung pada konsekuensinya. Dalam pendekatan ini, yang diperhitungkan adalah kewajiban orang dalam melakukan apa yang secara moral benar, dan menghindari melakukan apa yang secara moral salah, tanpa memperhitungkan konsekuensi dari tindakan tersebut (Satyanugraha, 2003). Deontologi menyatakan

bahwa supaya suatu tindakan punya nilai moral, tindakan itu harus dijalankan berdasarkan kewajiban. Nilai moral dari tindakan itu tidak bergantung pada tercapainya tujuan dari tindakan itu, melainkan tergantung pada kemauan baik yang mendorong seseorang untuk melakukan tindakan itu, dan walaupun tujuannya tidak tercapai, tindakan itu sudah dinilai baik.

Immanuel Kant (1724-1804) memberikan salah satu dasar filosofis yang paling penting pada pendekatan deontologi (Bertens, 2001). Suatu perilaku atau tindakan baik atau benar wajib dilakukan, bila tindakan tersebut merupakan tugas atau merupakan kewajiban. Suatu perilaku atau tindakan baik atau benar, bila dilakukan berdasarkan "*imperatif kategoris*". *Imperatif kategoris* berarti mewajibkan yang tidak tergantung pada kondisi atau syarat apapun. Kewajiban imperatif kategoris ini, berlaku tanpa syarat. Kant berpendapat imperatif kategoris yang terdapat dalam setiap perilaku atau tindakan yang bermoral dapat dirumuskan secara singkat sebagai: "Harus Begitu".

Dalam aliran filsafat Kant, maka bermoral sama dengan rasional. Orang yang bermoral adalah orang yang rasional, yang menggunakan akalnyanya. Bila kita memilih untuk rasional, maka sesungguhnya kita memilih untuk bermoral. Oleh karena moral sama dengan bertindak rasional, maka kita dapat menentukan norma moral dengan menganalisa aktivitas rasional, dan dengan menganalisa apa yang dimaksud dengan menjadi orang yang rasional. Untuk suatu tindakan bermoral maka Kant menjabarkan dari analisa alasan (*reason analysis*) dan dari apa yang dimaksud dengan menjadi orang yang rasional prinsip imperatif kategoris sebagai berikut:



1. harus dapat secara konsisten universal.
2. harus menjadikan manusia sebagai tujuan akhir.
3. harus berasal dan menghargai otonomi dari orang yang rasional.

### 2.13.2.3 Teori Deontologi – Hak Moral

Teori hak merupakan aspek dari pendekatan deontologi, karena hak akan selalu berkaitan dengan kewajiban. Apa yang merupakan kewajiban bagi seseorang

biasanya berarti juga hak bagi orang lain. Timbulnya hak ini didasarkan atas

martabat manusia dan martabat semua manusia itu sama, sehingga manusia

individual siapapun tidak pernah boleh dikorbankan demi tercapainya suatu tujuan

yang lain. Oleh karena penentuan hak dilandasi dari martabat manusia, maka hak

asasi manusia atau hak moral, didasarkan pada norma-norma moral dan prinsip

yang menyatakan bahwa seluruh manusia diijinkan atau diberi kuasa untuk

melakukan sesuatu atau berhak untuk sesuatu dilakukan pada mereka.

Hak moral memiliki ciri-ciri penting yang mendefinisikan fungsi hak moral

sebagai perlindungan dan fungsi untuk mengijinkan (DeGeorge, 1999 dalam

Satyanugraha, 2003), antara lain yaitu:

1. Hak moral sangat berkorelasi dengan kewajiban (*duties*). Hal ini karena hak moral seseorang dapat didefinisikan dalam kewajiban moral orang lain terhadap orang tersebut.
2. Hak moral memberikan individu otonomi dan kesamaan dalam kebebasan untuk mencapai keinginannya.
3. Hak moral memberikan dasar untuk membenarkan tindakan seseorang dan untuk menuntut perlindungan atau bantuan orang lain.

Penilaian moral yang didasarkan pada pendekatan deontologi hak berbeda dengan yang didasarkan pada standar utilitarian. Pertama, deontologi hak moral menyatakan perlunya moralitas atas dasar kepentingan individu, sementara utilitarianisme menyatakan perlunya moralitas atas dasar kepentingan masyarakat secara keseluruhan. Kedua, dalam deontologi hak, hak dibatasi validitasnya dari kepentingan manfaat sosial dan orang banyak. Bila seseorang memiliki hak untuk melakukan sesuatu, maka orang lain tidak dibenarkan mencampuri, walaupun banyak orang mungkin memperoleh manfaat dari hal tersebut.

#### 2.13.2.4 Teori Keutamaan

Keutamaan (*virtue*) didefinisikan sebagai watak yang telah dimiliki seseorang dan yang memungkinkannya untuk bertingkah laku baik secara moral (Bertens, 2000 dalam Satyanugraha, 2003). Teori keutamaan (*virtue theory*) merupakan pendekatan yang tidak menyoroti perbuatan, tetapi memfokuskan pada seluruh manusia sebagai pelaku moral. Suatu pendekatan yang tepat untuk etika yang seharusnya menggunakan keutamaan watak seseorang (kejujuran, keberanian, integritas, kepedulian, kesabaran, pengendalian diri) dan kejelekan watak seseorang (seperti ketidakjujuran, keserakahan, kekejaman, dan sebagainya) sebagai awal untuk *moral reasoning* – proses penilaian tingkah laku apakah sesuai dengan standar moral (DeGeorge, 1999 dalam Satyanugraha, 2003).

Didalam teori ini etika tidak diukur melalui "*what should he/she do?*" melainkan "*what kind of person should he/she be?*". Tidak ditanyakan apakah suatu perbuatan tertentu adil atau jujur, melainkan apakah orang itu bersikap adil, jujur dan sebagainya. Menurut Aristoteles, keutamaan moral adalah kebiasaan yang memungkinkan manusia untuk bertindak yang sesuai dengan tujuan spesifik

sebagai manusia. Salah satu hal penting yang membedakan manusia dengan makhluk hidup lainnya adalah kemampuan manusia untuk menggunakan akal sehatnya. Oleh karenanya seseorang yang hidup dengan menggunakan akal, akan memiliki tujuan hidup untuk selalu mengembangkan karakter moralnya dan menerapkannya dalam berbagai situasi yang dihadapi dalam kehidupannya.

### 2.13.3 Dimensi Nilai Moral Etika

Bertens (2001) dalam bukunya membahas beberapa dimensi nilai moral etika, yaitu: (1) hati nurani, (2) tanggung jawab moral, dan (3) keseimbangan antara hak dan kewajiban.

#### **Hati nurani**

Hati nurani diartikan sebagai penghayatan tentang baik atau buruk yang berhubungan dengan tingkah laku konkret manusia. Hati nurani ini memerintahkan atau melarang kita untuk melakukan sesuatu. Tidak mengikuti hati nurani ini berarti menghancurkan integritas pribadi kita dan mengkhianati martabat terdalam kita. Hati nurani berkaitan erat dengan kenyataan bahwa manusia mempunyai kesadaran, karena hanya manusialah yang memiliki hati nurani. Hati nurani manusia memberikan kesadaran bahwa bukan saja manusia melakukan perbuatan-perbuatan yang bersifat moral (baik atau buruk), tetapi dengan hati nurani manusia "turut mengetahui" tentang perbuatan-perbuatan moral yang dilakukannya. Dalam diri kita, seolah-olah ada instansi yang menilai dari segi moral perbuatan yang kita lakukan. Dapat dikatakan hati nurani merupakan "saksi" tentang perbuatan-perbuatan moral kita. Konsep penghayatan diri akan kesadaran hati nurani berkaitan dengan penerapan norma-norma etika karena dalam hal ini hati nurani dengan secara sadar memberikan nilai atas

perilaku moral kita. Baik atau buruknya perilaku manusia yang tidak akan pernah dapat disangkal karena penilaian kesadaran hati nurani akan selalu bersifat jujur, karena hati nurani tidak dapat berbohong. Oleh karena itu hati nurani berkaitan erat dengan nilai etika.

### **Tanggung jawab moral**

Tanggung jawab juga memberikan arti bahwa kejujuran dari si pelaku dalam menanggung setiap akibat/konsekuensi dari perbuatannya. Kesewenangan-wenangan menjadi suatu hal yang kontra terhadap tanggung jawab. Tanggung jawab moral dapat didefinisikan bahwa tanggung jawab atas segala konsekuensi dari perbuatan yang dilakukan oleh manusia yang memiliki pengaruh moral, atau telah memberikan suatu penilaian baik atau buruk bagi lingkungan sekitarnya. Penilaian ini akan mengembangkan persepsi etis yang diberikan oleh masyarakat sekitar terhadap perilaku tanggung jawab seorang individu.

### **Keseimbangan antara Hak dan Kewajiban**

Hak dan kewajiban sering dianggap sebagai dua sisi mata uang yang tidak dapat dipisahkan. Pada saat orang membicarakan mengenai pengakuan hak, tentunya pembicaraan tersebut akan berlanjut ke pembahasan bagaimana proses pelaksanaan kewajibannya. Dapat dikatakan bahwa keseimbangan antara hak dan kewajiban memberikan arti pemberian hak yang adil atas segala kewajiban yang telah dilakukan untuk mendapatkan hak tersebut.

Arti keadilan itu sendiri sering dianggap sebagai bentuk perataan yang proporsional atau ketidakberpihakan. Dalam hal etika keadilan dapat dilihat melalui keseimbangan seseorang dalam mendapatkan haknya dengan melakukan kewajiban yang sesuai. Selain itu, keadilan sering dinilai sebagai suatu kebenaran

dan kebaikan, karena keadilan memberikan nilai yang benar atas suatu pembagian yang merata, memberikan nilai kebaikan atas apa yang dilakukan seseorang dalam menjalankan kewajibannya untuk mendapatkan suatu hak tertentu. Oleh karena itu, keseimbangan antara hak dan kewajiban memberikan suatu persepsi nilai etis yang baik.

#### **2.13.4 Etika dan Bisnis**

Kegiatan bisnis adalah kegiatan manusia, maka sama seperti kegiatan manusia lainnya, kegiatan ini dapat dinilai dari pandangan moral karena bisnis juga mengandalkan suatu landasan moral untuk dapat berlangsung. Bisnis merupakan kegiatan yang bertujuan untuk mencari keuntungan sebesar-besarnya sehingga kegiatan bisnis merupakan kegiatan ekonomi. Untuk memaksimalkan keuntungan tersebut, maka tidak dapat dihindari sikap dan perilaku yang menghalalkan segala cara yang sering tidak dibenarkan oleh nilai etika.

Etika bisnis dapat didefinisikan sebagai proses rasional menilai standar moral yang diterapkan pada kegiatan bisnis (Satyanugraha, 2003). Etika bisnis lazimnya mencakup jenis kegiatan sebagai berikut: (1) menerapkan prinsip-prinsip etika umum kepada kasus atau praktek khusus dalam bidang bisnis, (2) mempelajari apakah norma moral yang lazimnya diterapkan untuk menjelaskan individu dan tindakan-tindakannya dapat diterapkan pada organisasi bisnis, (3) analisa asumsi dari bisnis, (4) mempelajari bidang-bidang ilmu yang berkaitan dengan bisnis (ekonomi, manajemen, dan sebagainya) dengan tujuan untuk menyelesaikan masalah etika yang memerlukan interaksi dengan bidang-bidang tersebut, dan (5) menjelaskan tindakan-tindakan yang secara moral patut dipuji, baik oleh individu dalam bisnis atau oleh perusahaan.

Etika bisnis sebagai salah satu ilmu dalam perkembangannya dilandasi oleh berbagai teori moral etika. Salah satunya teori etika yang paling berpengaruh dalam ilmu etika bisnis yaitu teori utilitarianisme. Konsep utilitarian tidak asing lagi dalam ilmu ekonomi dan bagi pelaku bisnis. Hukum permintaan dan penawaran dijabarkan melalui asumsi bahwa manusia sebagai makhluk ekonomi akan selalu berusaha memaksimalkan manfaat bagi mereka dan bahwa manfaat dapat diukur dengan harga. Utilitarianisme juga merupakan dasar analisa cost-benefit. Konsep utilitarian dapat dinyatakan dalam manfaat dan biaya ekonomi yang dapat diukur dalam nilai mata uang. Utilitarianisme juga sesuai dengan nilai yang dihargai pelaku bisnis, yaitu efisiensi. Efisiensi dapat berarti berbeda untuk orang yang berbeda, akan tetapi artinya tetap, yaitu beroperasi sedemikian rupa yang menghasilkan suatu hasil dengan biaya serendah mungkin. Konsep utilitarian juga sesungguhnya yang digunakan disini bertujuan untuk menghasilkan manfaat terbesar pada biaya serendah mungkin.

Salah satu argumen mengapa etika penting bagi aktivitas bisnis adalah dengan secara sederhana menunjukkan bahwa etika seharusnya menjadi pedoman bagi seluruh kegiatan sukarela dari manusia. Oleh karena bisnis adalah kegiatan sukarela dari manusia, maka etika seharusnya menjadi pedoman bagi bisnis.

Selain itu anggapan bahwa praktik bisnis memiliki dampak perilaku dimana tidak hanya untuk sebagian orang tapi banyak orang yang terlibat didalamnya untuk memperoleh manfaat atau keuntungan dari setiap aktivitas bisnis yang dilakukan.

Untuk itu, pemahaman akan etika diperlukan sebagai ilmu yang memberikan pedoman untuk berperilaku yang bermoral bagi setiap orang untuk melakukan aktivitas bisnis. Argumen lainnya menyatakan bahwa aktivitas bisnis tidak dapat

terus berlangsung kecuali orang-orang yang melakukannya dan masyarakat sekitarnya mematuhi standar etika minimal. Sehingga dapat disimpulkan bahwa relevansi etika dengan bisnis berputang pada pandangan pelaku bisnis itu sendiri tentang perlunya hidup dan melakukan kegiatan dalam kehidupan secara bermoral atau tidak.

### **2.13.5 Etika dan Organisasi Usaha**

#### **2.13.5.1 Kode Etik Perusahaan dan Budaya Perusahaan**

Kode etik organisasi/perusahaan (*corporate code of conduct*) merupakan suatu aturan-aturan yang disusun untuk membantu karyawan dan anggota organisasi untuk bertingkah laku yang bermoral dengan menyatakan atau menjelaskan prinsip-prinsip moral seharusnya diterapkan dalam kerja (Satyanugraha, 2003). Meskipun kode etik organisasi disusun untuk membantu mengarahkan perilaku moral setiap anggota organisasinya, kode tersebut bukanlah kode-kode moral, karena tidak ada seorang individu atau kelompok yang dapat menyatakan tindakan mana yang bermoral dan yang tidak bermoral dengan suatu keputusan pimpinan. Walaupun tidak dapat dikatakan kode moral, kode organisasi tetap berguna dan memiliki fungsi yang penting. Beberapa keuntungan dengan adanya kode organisasi tersebut (DeGeorge, 1999 dalam Satyanugraha, 2003) antara lain:

1. Kode etik organisasi/perusahaan merupakan suatu langkah yang berguna, karena memaksa banyak orang dalam organisasi untuk berpikir, untuk mendiskusikan misi mereka dan tanggung jawab yang penting sebagai kelompok dan individu terhadap perusahaan, terhadap pihak-pihak lain dalam organisasi, terhadap konsumen, serta terhadap masyarakat secara keseluruhan.

2. Dapat digunakan untuk menghasilkan diskusi yang positif bagi penyempurnaan dan kemungkinan modifikasi dari kode tersebut.
3. Dapat membantu karyawan dalam rangka penyesuaian diri, serta menanamkan perlunya berpikir akan aspek-aspek moral dalam tindakan mereka.
4. Dapat digunakan sebagai dokumen untuk referensi bila mereka meragukan tindakan atau perintah yang harus dilakukannya.
5. Untuk meyakinkan konsumen dan masyarakat akan fakta bahwa perusahaan berpegang pada prinsip-prinsip moral.

Di satu sisi kode etik perusahaan sangat diperlukan, akan tetapi yang penting sekali adalah aspek moral seharusnya ada dalam budaya perusahaan.

Budaya perusahaan adalah kepercayaan yang dipahami bersama oleh pimpinan perusahaan dan karyawan perusahaan tentang bagaimana seharusnya bisnis dilakukan dan bagaimana manajemen seharusnya dilakukan. Budaya atau kultur perusahaan dapat didefinisikan juga sebagai kepercayaan, norma, kebiasaan, sistem nilai dan norma tingkah laku dan cara-cara melakukan bisnis yang unik untuk tiap perusahaan, yang memberikan pola untuk aktivitas dan tindakan perusahaan, dan menguraikan kehidupan dalam organisasi.

Budaya organisasi bisa menjadi salah satu indikator penilaian etis suatu perilaku. Hal ini dikarenakan budaya organisasi mampu membentuk ciri khas karakteristik lingkungan perusahaan yang berbeda-beda untuk tiap-tiap perusahaan. Masyarakat yang lebih berkembang dalam infrastruktur bermasyarakatnya kemungkinan besar akan lebih bermoral dalam kehidupannya

(Satyanugraha, 2003), demikian pula dalam kegiatan bisnisnya. Kemajuan infrastruktur moral, seperti sistem hukum, sistem sosial, sistem politik,



pemerintahan, dan sebagainya tentunya dapat mengakomodasi dan mengembangkan nilai-nilai moral dan pelaksanaannya di suatu lingkungan masyarakat, termasuk juga kemajuan akan lingkungan perusahaan yang bermoral.

### **2.13.5.2 Tanggung Jawab Moral dalam Perusahaan**

Suatu organisasi/perusahaan, terutama perusahaan publik memiliki tanggung jawab moral pada *stakeholders*-nya (Satyanugraha, 2003). Pemegang saham secara legal diwakili oleh dewan komisaris dalam meyakinkan kepentingan pemegang saham. Dewan komisaris bertanggung jawab secara moral untuk misi dan visi perusahaan dan kebijakan pokoknya, dan meyakinkan bahwa perusahaan dikelola dengan jujur dan bahwa kepentingan pemegang saham dipenuhi oleh manajemen. Manajemen perusahaan bertanggung jawab secara moral untuk mengelola perusahaan dengan jujur dan efisien, untuk memaksimalkan keuntungan, untuk menaikkan nilai saham perusahaan. Manajemen bertanggung jawab untuk mengembangkan budaya moral dalam perusahaan. Tanpa keinginan dan praktik tingkah laku yang bermoral dari manajemen puncak, maka perusahaan akan cenderung untuk mengabaikan dimensi moral dalam setiap tindakannya. Manajemen juga bertanggung jawab kepada karyawannya dan memiliki kewajiban moral untuk berlangsungnya praktek-praktek bekerja yang adil. Dalam pandangan moral karyawan bertanggung jawab moral untuk melakukan pekerjaan yang tidak mencakup hal-hal yang melanggar hukum, atau yang tidak bermoral, walaupun diperintahkan. Selain itu secara eksternal perusahaan bertanggung jawab moral untuk tindakan-tindakannya pada masyarakat. Ini berarti kewajiban dan tanggung jawab moral perusahaan untuk tidak merugikan siapa saja yang terkena dampak dari setiap tindakan atau aktivitas bisnis perusahaan.

## 2.14 Relevansi Penyusunan Anggaran dengan Etika Bisnis dan Kode Etik

### Perusahaan Sebagai Standar Moral Aktivitas Bisnis

Konsep dasar anggaran atau perencanaan dan pengendalian laba yang menyeluruh adalah untuk membuat rencana dan kegiatan yang memungkinkan tersedianya input untuk mendukung pencapaian hasil yang sesuai dengan tujuan yang direncanakan. Pencapaian hasil yang dimaksudkan adalah tingkat laba yang sebelumnya ditetapkan sebagai target anggaran yang harus dicapai. Proses penyusunan anggaran sebagai aktivitas bisnis merupakan kegiatan sukarela yang dilakukan oleh perusahaan, yang memberikan dampak perilaku bagi tiap-tiap pihak yang berkaitan dengan penyusunan anggaran untuk dalam melakukan panganggaran yang sesuai dengan norma moral perilaku yang sesuai dalam melakukan kegiatan bisnis. Etika bisnis dapat memberikan pandangan moral dalam membantu proses penyusunan anggaran yang sesuai dengan tujuan yang ingin dicapai oleh perusahaan secara keseluruhan. Oleh karena itu, etika bisnis memiliki peranan yang penting sebagai pedoman penyusunan anggaran yang rasional dan memberikan nilai standar moral yang diterapkan pada anggaran sebagai kegiatan bisnis.

Selain itu kode etik perusahaan dapat menjadi salah satu pedoman dan referensi perusahaan melakukan aktivitas bisnisnya untuk menjamin pencapaian keuntungan yang sesuai dengan norma moral yang berlaku. Termasuk juga kegiatan penyusunan anggaran sebagai salah satu aktivitas bisnis penting yang dilakukan oleh suatu perusahaan. Dengan demikian kode etik perusahaan yang telah ditetapkan sebelumnya sebagai suatu aturan-aturan yang disusun untuk membantu karyawan dan anggota organisasi untuk bertingkah laku yang bermoral

dalam menyatakan atau menjelaskan prinsip-prinsip moral yang seharusnya diterapkan dalam bekerja dan melakukan kegiatan bisnis perusahaan dapat dijadikan acuan atau landasan moral segala tindakan dan perintah yang dikehendaki perusahaan dalam menyusun anggaran secara moral untuk proses penyusunan anggaran yang jujur, adil, dan etis.

### 2.15 Problematika Etika Dalam Proses Penyusunan Anggaran

Seperti yang dijelaskan diatas bahwa penyusunan anggaran merupakan suatu proses yang cukup kompleks yang melibatkan banyak pihak, terutama menyangkut kerjasama antara superior dan subordinates dalam mendukung tercapainya target anggaran yang telah ditetapkan. Namun kerjasama dan partisipasi dalam penyusunan anggaran diantara *superior* dan *subordinates* tersebut tidaklah selalu dapat terjalin dengan baik karena partisipasi tersebut juga dapat menimbulkan *budgetary slack* yang mungkin disebabkan oleh adanya ketidakselarasan tujuan antara *superior* dan *subordinates*.

Menurut teori keagenan, problematika etika biasanya muncul dalam situasi adanya konflik *self interest* dan beban moral bagi pihak lain. Oleh karena itu dapat dikatakan fenomena mengenai pembengkakan/senjangan anggaran (*budgetary slack*) yang mungkin dialami oleh tidak sedikit perusahaan karena adanya konflik *self interest* antara *superior* dengan *subordinates*, sangat berkaitan erat dengan prinsip-prinsip etika. *Budgetary slack* merupakan suatu fenomena yang melanggar prinsip etis jika hal tersebut akan memberikan pengaruh yang merugikan bagi pihak lain dan dijadikan sebagai peluang untuk melakukan hal yang oportunistik bagi sekelompok orang yang mendapatkan manfaat dengan dilakukannya *budgetary slack* tersebut.

Beberapa dimensi nilai moral seperti kejujuran dan keadilan dapat dijadikan sebagai salah satu ukuran dalam melihat dan menelaah fenomena *budgetary slack* dari sudut pandang pertimbangan etika suatu perbuatan. Dari masing-masing dimensi moral yaitu hati nurani, tanggung jawab moral, dan keseimbangan antara hak dan kewajiban diatas diharapkan dapat memberikan suatu parameter nilai etika mengenai nilai kesadaran, kejujuran, dan keadilan moral yang tinggi yang berkaitan dengan keterpengaruhan pertimbangan nilai etika terhadap *budgetary slack*.



## BAB III METODOLOGI PENELITIAN

### 3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini merupakan jenis penelitian yang bersifat eksplanatif dan deskriptif yang dilakukan dengan studi kasus dan lapangan (*case and field study*). Menurut Mantra (2004), penelitian *explanation* (penjelasan) bertujuan untuk menjelaskan sesuatu yang sudah terjadi. Pertanyaan yang timbul mengapa hal itu terjadi dan faktor-faktor apa yang menyebabkannya.

Sedangkan penelitian deskriptif adalah penelitian yang bertujuan untuk mendeskripsikan atau melukiskan realitas sosial yang kompleks (Mantra, 2004). Penelitian deskriptif tidak menguji atau tidak menggunakan hipotesa melainkan hanya menjelaskan informasi yang diperoleh dan terjadi saat ini serta apa adanya sesuai dengan variabel-variabel yang diteliti (Singarimbun dan Effendi, 1989 dalam Mantra, 2004).

Penulis bermaksud melakukan penelitian dengan studi kasus dan lapangan (*case and field study*). Jenis penelitian studi kasus dan lapangan merupakan penelitian dengan karakteristik masalah yang berkaitan dengan latar belakang dan kondisi saat ini dari obyek yang diteliti, serta interaksinya dengan lingkungan (Indriantoro dan Supomo, 1999). Obyek yang diteliti dapat berupa individu, kelompok, lembaga atau komunitas tertentu. Tujuan studi kasus adalah melakukan penyelidikan secara mendalam mengenai obyek tertentu dan untuk memberikan gambaran yang lengkap mengenai obyek tertentu.

### 3.2 Lokasi Penelitian

Lokasi penelitian studi kasus ini dilakukan pada salah satu perusahaan manufaktur yang bergerak dalam industri perakitan suku cadang kendaraan bermotor di kota Jakarta propinsi DKI Jakarta

### 3.3 Teknik Penulisan

Teknik penulisan yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik eksplanatif dan deskriptif. Dengan kata lain, bahwa penelitian dengan karakter kualitatif ini lebih menitikberatkan pada penjelasan dan pendeskripsian untuk masalah yaitu bagaimana fenomena *budgetary slack* terjadi dan persoalan etika apa saja yang dihadapi sehingga mempengaruhi kecenderungan timbulnya praktik *budgetary slack* yang terjadi dalam penyusunan anggaran suatu perusahaan ditinjau dari segi nilai moral etika dan kemudian ditarik kesimpulannya.

### 3.4 Pengumpulan Data

#### 3.4.1. Sumber Data

Menurut Lofland dan Lofland (1984) dalam Moleong (2000) sumber data utama dalam penelitian kualitatif adalah kata-kata dan tindakan selebihnya adalah data tambahan seperti dokumen dan lain-lain.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

#### 1. Data primer

Data primer adalah data yang diperoleh langsung dari sumbernya. Dalam penelitian ini data primer diperoleh dengan melakukan wawancara dengan para manajer tingkat menengah dan bawah di perusahaan sebagai obyek penelitian.

## 2. Data sekunder

Data sekunder adalah data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain).

Dalam penelitian ini, data sekunder yang diperoleh peneliti berasal dari bukti, catatan atau laporan historis yang telah tersusun sebagai data dokumenter dari hasil wawancara dan dokumen resmi yang diperbolehkan untuk dipublikasikan oleh perusahaan serta relevan sebagai sumber data penelitian yang dilakukan.

### 3.4.2. Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

#### 1. Dokumentasi

Metode pengumpulan data dengan menggunakan teknik dokumentasi ini dilakukan dengan cara mengumpulkan dokumen (baik dokumen pribadi atau dokumen resmi) untuk menguji, menafsirkan, bahkan untuk meramalkan kejadian nyata tentang suatu fenomena situasi sosial yang menjadi objek penelitian. Penulis menggunakan teknik kajian isi dalam menggunakan data dokumentasi untuk menarik kesimpulan melalui usaha menemukan karakteristik pesan, yang dilakukan secara objektif dan sistematis. Penulis bermaksud mengumpulkan berbagai dokumen baik itu yang merupakan dokumen pribadi maupun dokumen resmi antara lain berupa catatan pribadi peneliti dalam melakukan wawancara, serta dokumen-dokumen resmi perusahaan seperti laporan, instruksi, atau aturan-

aturan tertentu yang memiliki relevansi dengan fokus penelitian dan tujuan penelitian yang hendak dicapai.

## 2. Wawancara

Wawancara yang dilakukan penulis dimaksudkan untuk: (1) mengetahui berbagai macam persoalan dilema etika yang mungkin muncul dalam proses penyusunan anggaran dalam suatu perusahaan dan pengaruhnya yang dapat menciptakan *budgetary slack* serta, (2) untuk mengetahui bagaimana *budgetary slack* tersebut dapat terjadi di perusahaan yang telah dimaksudkan untuk dilakukan penelitian. Adapun jenis wawancara yang dipilih untuk digunakan dalam melakukan penelitian ini adalah wawancara tak terstruktur. Jenis wawancara yang dipilih adalah jenis wawancara tak terstruktur. Jenis wawancara ini memiliki karakteristik dalam hal waktu bertanya dan cara memberikan respon yang lebih bebas iramanya. Waktu bertanya dapat dilakukan kapan dan dimana saja disesuaikan dengan waktu yang memungkinkan bagi responden sehingga respon yang dihasilkan dapat lebih spontan dalam menjawab pertanyaan yang diajukan. Responden yang dipilih biasanya terdiri dari mereka yang memiliki pengetahuan dan mendalami situasi, dan mereka lebih mengetahui informasi yang diperlukan.

Pertanyaan untuk jenis wawancara tak terstruktur biasanya tidak disusun secara kaku. Akan tetapi, sebelumnya pewawancara harus terlebih dahulu menetapkan sendiri permasalahan dan pertanyaan yang ingin diajukan untuk menghindari terjadinya penyimpangan. Untuk menjaga agar proses wawancara berlangsung seperti yang diharapkan serta pokok yang telah disusun sebelumnya



dapat tercakup secara keseluruhan maka peneliti membuat kerangka dan garis besar pokok-pokok yang akan dinyatakan dalam proses wawancara.

Agar wawancara tidak berlangsung kaku, dan untuk menghindari kesan interogasi terhadap informan, penulis sebagai peneliti mengajukan berbagai pertanyaan yang telah disiapkan dengan bahasa yang tidak selalu sama persis dengan yang terdapat dalam daftar pertanyaan. Dalam hal ini penulis berusaha mengutamakan kenyamanan informan dalam menjawab pertanyaan-pertanyaan yang diajukan dengan pemilihan kata yang tidak terlalu baku. Mengingat kesibukan dan waktu yang dimiliki informan tidak banyak, maka sebelum proses wawancara dilakukan penulis harus membuat janji dengan informan mengenai waktu pelaksanaan wawancara.

Pencatatan data selama wawancara dilakukan sebagai bahan yang dianalisis untuk menjawab permasalahan penelitian. Dalam hal ini penulis memanfaatkan instrumen berupa alat tulis dan *recorder* untuk merekam seluruh informasi mengenai fase-fase pokok yang akhirnya menjadi daftar butir pokok yang berupa kata-kata kunci yang dikemukakan oleh informan.

### **3.4.3. Partisipan Wawancara**

Responden yang terpilih untuk diwawancarai antara lain beberapa pihak yang berkepentingan dalam penyusunan anggaran produksi. Partisipan wawancara yang dipilih, antara lain dari:

1. Bagian departemen Keuangan (*accounting*) perusahaan yang memiliki tugas dan wewenang dalam mencatat dan membuat laporan anggaran produksi rutin perusahaan.

2. Bagian departemen Produksi perusahaan yang memiliki tugas dan wewenang dalam mengatur, merencanakan serta menyusun anggaran produksi rutin perusahaan.
3. Pihak divisi atau departemen lain yang memiliki keterkaitan tugas dalam penyusunan anggaran produksi.
4. Pihak manajemen puncak yang memiliki kewenangan dalam memberikan instruksi atau persetujuan terhadap proses penyusunan anggaran produksi rutin yang ada diperusahaan.

Pertimbangan pemilihan partisipan wawancara diatas disesuaikan dengan lingkup penelitian yang dipilih mengenai *budgetary slack* dan pengaruhnya terhadap etika pada proses penyusunan anggaran produksi.

### 3.5 Instrumen Penelitian

Dalam penelitian ini, instrumen yang digunakan adalah:

1. Pada proses pengumpulan data melalui dokumentasi, digunakan instrumen berupa buku, alat tulis untuk mencatat referensi yang digunakan untuk membahas permasalahan penelitian yang diangkat oleh peneliti.
2. Pada proses pengumpulan data melalui *interview* atau wawancara digunakan instrumen berupa pedoman wawancara yaitu alat tulis untuk mencatat percakapan dan *recorder* untuk merekam hasil wawancara.

### 3.6 Metode Analisis Data

Dalam analisis atas bahan empirik peneliti melakukan tiga alur kegiatan yang terjadi secara bersamaan sebagaimana disebutkan oleh Miles dan Huberman (1992):

1. Reduksi data, proses ini merupakan suatu proses pemilihan, pemusatan perhatian pada penyederhanaan, pengabstrakan dan transformasi data kasar yang muncul dari catatan tertulis di lapangan. Pada tahapan ini penulis berusaha menganalisis dengan menggolongkan, mengarahkan, membuang yang tidak perlu, dan mengorganisasi data dengan cara sedemikian rupa hingga kesimpulan-kesimpulan akhirnya dapat ditarik dan diverifikasi.
2. Penyajian data, tahap ini merancang urutan data, memutuskan jenis dan bentuk data yang harus dimasukkan. Data yang disajikan merupakan urutan data dokumentasi yang berkaitan dengan penelitian yang diperkuat dengan data faktual wawancara dengan partisipan penelitian.
3. Penarikan kesimpulan atau verifikasi, pada tahap ini peneliti melakukan interpretasi makna atas data-data yang telah dikumpulkan dan diklasifikasikan. Proses verifikasi ini juga dilakukan untuk menguji kebenaran, kekokohan dan kecocokan yang merupakan validitas makna-makna yang muncul dari data yang telah diperoleh.

## BAB IV PEMBAHASAN

### 4.1 Profil dan Sejarah Perusahaan

PT. RACHMAT PERDANA ADHIMETAL yang berinisial RPA didirikan pada tanggal 20 November 1997 dan beralamat di Jalan Rawa Gelam V SUIK

E/10; Kawasan Industri Pulogadung Jakarta. Pimpinan perusahaan adalah bapak H. Syaeful Munir, SE yang juga merangkap sebagai Direktur Perusahaan.

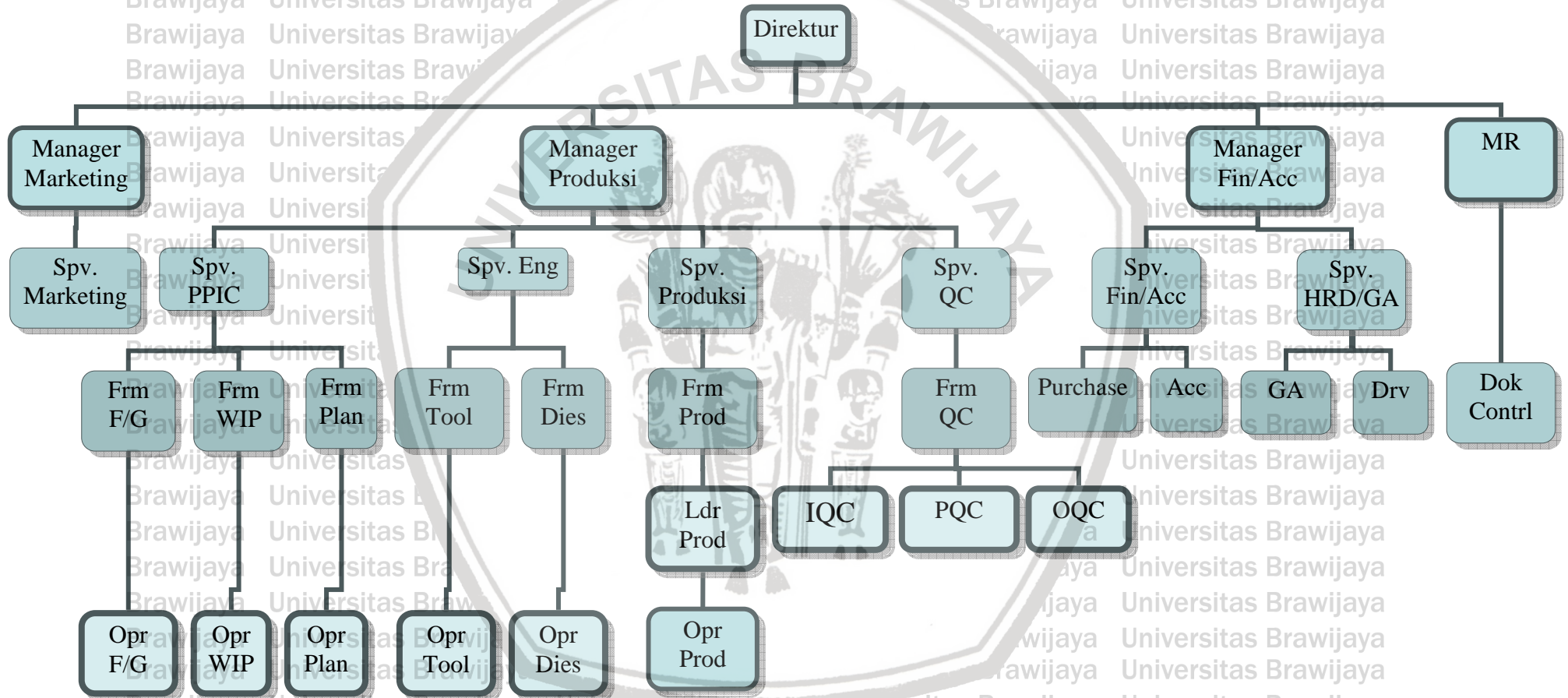
Perusahaan ini merupakan usaha *home industry manufacturing* yang bergerak dalam dalam bidang Metal stamping part untuk komponen otomotif/kendaraan bermotor dan telah memproduksi 111 jenis produk *spare part*.

Berawal dari Usaha *Home Industry*, perusahaan berkembang menjadi salah satu anak asuh dari Yayasan Dharma Bakti Astra dan menjadikan perusahaan berskala Usaha Kecil dan Menengah (UKM), sehingga memperoleh kepercayaan dari PT. Astra Honda Motor (AHM) sebagai salah satu rekanan pabrik Motor bermerk HONDA.

Pada bulan Agustus tahun 2005 PT. RACHMAT PERDANA ADHIMETAL telah mendapatkan Sertifikat ISO 9001:2000 dan ASTRA GREEN COMPANY (AGC) sebagai bukti adanya tingkat kepedulian yang sangat tinggi dari perusahaan untuk terus berkembang dengan baik seiring dengan tuntutan para pelanggan untuk mempertahankan mutu/kualitas hasil produksinya serta upaya perusahaan untuk menghasilkan produk yang ramah lingkungan dan tidak berbahaya secara K3 (Keselamatan dan Kesehatan Kerja) diseluruh prosesnya.

#### 4.2 Struktur Organisasi PT. RPA

Gambar 3. Struktur Organisasi PT. Rachmat Perdana Adhimetal



### 4.3 Uraian Tugas & Tanggung Jawab Manajemen PT. RPA

PT. RPA merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang Metal *stamping part*. PT. RPA berdiri di areal seluas  $\pm 600 \text{ m}^2$  dan terdiri dari beberapa departemen. Departemen tersebut adalah departemen: *Marketing*; Produksi yang membawahi kegiatan bagian PPIC, *Engineering*, Produksi, dan QC (*Quality Control*); *Financial/Accounting* yang membawahi bidang *Finance* (*Purchasing*)/*Accounting* dan HRD; dan MR (*Management Representatif*). Semua karyawan PT.RPA wajib untuk mematuhi aturan yang ditetapkan di tiap departemen masing-masing dalam rangka efektifitas pelayanan kepada pelanggan.

Adapun wewenang, tugas, dan tanggung jawab dari seluruh personel di tiap-tiap tingkatan manajemen yang ada di PT. RPA adalah sebagai berikut:

#### Direktur

1. Sebagai penanggung jawab seluruh kegiatan perusahaan.
2. Menentukan arah dan tujuan kegiatan perusahaan.
3. Penentu kebijakan perusahaan yang disesuaikan dengan rencana kerja.
4. Menentukan kebijakan dan melaksanakan ketetapan-ketetapan yang ditentukan dalam sistem manajemen.

#### Manager

1. Sebagai pelaksana harian dan bertanggung jawab terhadap pelaksanaan kegiatan operasional perusahaan.
2. Menjalankan kebijakan dan mengontrol jalannya system manajemen yang telah ditentukan oleh Direktur sebagai Wakil Manajemen Lingkungan K3 (Keselamatan dan Kesehatan Kerja).

3. Bertanggung jawab seluruh kegiatan operasional kepada Direktur.
4. Membuat laporan-laporan produksi, kinerja Sistem Manajemen Mutu dan langkah perbaikannya kepada Direktur.

#### Supervisor

1. Membantu manajer dalam melaksanakan kebijakan perusahaan.
2. Membantu manajer berkoordinasi dengan departemen/bagian lain.
3. Menjalankan dan mengevaluasi *progress activity plan*.
4. Membuat laporan-laporan yang dibutuhkan oleh manajer.
5. Melakukan pengawasan dan control terhadap kualitas produk.

#### Foreman

1. Bertanggung jawab atas perencanaan aktifitas harian.
2. Melakukan kegiatan perbaikan terhadap penyimpangan dari target yang telah ditentukan.
3. Mengelola data-data personal operator (nama, pendidikan, status, dll).
4. Melakukan koordinasi dengan bagian-bagian lain untuk kelancaran kerja.
5. Melakukan pengawasan dan *control* terhadap kualitas produk.

#### Leader

1. Melaksanakan kebijakan kerja sesuai dengan yang telah ditentukan.
2. Bertanggung jawab terhadap kualitas pekerjaan yang dilakukan.
3. Melakukan koordinasi dengan *operator* atas kualitas produk.
4. Melakukan pengawasan dan *control* atas kualitas produk.
5. Bertanggung jawab terhadap laporan harian produksi.

### Operator

1. Bertanggung jawab terhadap kegiatan yang diberikan oleh atasannya.
2. Bertanggung jawab atas pekerjaan yang diterima dari atasannya langsung.
3. Membuat catatan atau laporan atas semua kegiatan yang dilaksanakan.
4. Mencatat data produksi dan *reject* dengan baik dan benar.

### **4.4 Kendala yang Dihadapi Dalam Menganalisis Fenomena *Budgetary Slack***

#### **Pada Praktik Penganggaran yang Dilakukan PT. RPA**

Secara umum proses penyusunan anggaran atau perencanaan kegiatan operasional di suatu perusahaan mencakup kegiatan pengembangan rancangan asumsi dan pengambilan keputusan mengenai rencana operasionalisasi kegiatan utama perusahaan berdasarkan tujuan dan sasaran utama perusahaan yaitu untuk memaksimalkan keuntungan atau laba perusahaan. Konsep penganggaran memiliki peranan yang sangat penting bagi setiap fungsi manajemen yang ada di suatu perusahaan sebagai dasar untuk menentukan apa yang akan dilakukan perusahaan, bagaimana perusahaan akan melakukannya, dan siapa yang akan mengerjakannya. Oleh karena itu proses perencanaan laba atau penganggaran menjadi kegiatan yang sangat mutlak untuk dilakukan bagi perusahaan sebagai usaha dari pihak-pihak manajemen yang terkait untuk menjadikan perusahaan pada kondisi yang baik dalam mencapai tujuan yang dicita-citakan perusahaan.

Dalam pelaksanaannya kegiatan perencanaan laba atau penganggaran di tiap-tiap perusahaan dapat dilakukan dengan berbagai cara yang berbeda-beda sesuai dengan karakteristik usaha dan kondisi lingkungan perusahaan yang bersangkutan. Berdasarkan hasil wawancara, observasi, serta dokumentasi dari



Studi Kasus yang dilakukan penulis, diketahui bahwa penyusunan anggaran atau perencanaan yang dibuat oleh PT. RACHMAT PERDANA sedikit berbeda dengan proses perencanaan laba yang biasanya dilakukan oleh beberapa perusahaan pada umumnya yang menetapkan target awal perencanaan anggaran terlebih dahulu karena perencanaan produksi dibuat berdasarkan *purchase order*.

Karakteristik dari usaha yang dijalankan oleh PT. RPA, yang merupakan *home industry* yang bergerak dibidang *Metal stamping part* untuk komponen otomotif, menyebabkan proses perencanaan produksi yang dilakukan sangat dipengaruhi oleh jenis dan jumlah pesanan *part* yang bervariasi dari beberapa pelanggannya.

Oleh karena itu, penyusunan anggaran atau perencanaan produksi sebagai kegiatan rutin perusahaan yang dilakukan oleh PT. RPA masih dilakukan dengan sangat sederhana yaitu dengan hanya membuat perencanaan produksi berdasarkan *purchase order* dari pelanggan yang telah diterima dan disetujui oleh perusahaan.

Dilihat dari kondisi lingkup usaha industri PT. RPA saat ini yang masih merupakan Usaha Kecil dan Menengah, perusahaan belum dapat dilakukan penyusunan anggaran yang sangat komprehensif. Untuk memenuhi tujuan dari visi PT. RPA untuk menjadi perusahaan penghasil komponen otomotif yang terpercaya dan terdepan di Indonesia dengan misi berupaya untuk dapat memenuhi dan memberikan pelayanan yang terbaik kepada pelanggan, maka pertimbangan akan prosedur perencanaan produksi yang paling baik untuk dilakukan perusahaan saat ini dengan membuat perencanaan produksi berdasarkan dengan *purchase order* dari pelanggan yang telah diterima dan disetujui oleh perusahaan sehingga permintaan *customer* dapat terpenuhi dengan baik.

Perencanaan atau penganggaran produksi yang dilakukan oleh PT. RPA hanya berdasarkan pada *purchase order* atau pesanan dari pelanggan sehingga target perencanaan produksi tidak ditetapkan sebelumnya dari perusahaan.

Perusahaan menerima *purchase order* yang telah dinegosiasikan dan disetujui oleh pihak *customers* dan perusahaan, lalu kemudian perusahaan menentukan target produksi sesuai dengan permintaan *customers*. Penentuan target perencanaan produksi yang dilakukan oleh PT. RPA berdasarkan hasil diskusi dan rapat yang dilakukan oleh pihak-pihak yang terkait dalam menyusun perencanaan awal produksi yang disesuaikan dari *purchase order* yang diterima oleh perusahaan. Hal ini menjadi kendala utama bagi penulis dalam melakukan penelitian, karena penulis merasa kesulitan dalam menemukan fenomena *budgetary slack* yang mungkin terjadi dalam perusahaan, mengingat bahwa target anggaran dalam nilai nominal uang merupakan ukuran yang sering kali digunakan untuk menganalisis ada atau tidaknya praktik *budgetary slack* dilakukan oleh suatu perusahaan yang nantinya akan dibandingkan dengan data hasil produksi aktual perusahaan. Dengan proses penganggaran yang masih sangat sederhana dilakukan oleh PT. RPA menyebabkan kesulitan bagi penulis dalam menganalisis praktik *budgetary slack* yang ada di perusahaan tersebut.

Beberapa kendala lain yang dihadapi dalam menganalisis fenomena *budgetary slack* pada proses perencanaan produksi yang dilakukan oleh PT. RPA, antara lain yaitu:

- 1) Kelemahan dari sistem pencatatan dan pendokumentasian laporan hasil produksi yang sangat signifikan, dimana pencatatan untuk persediaan barang

dalam proses (*Work-In-Process*) yang belum selesai diproduksi belum dilaksanakan oleh bagian Produksi. Hal ini akan membingungkan bagi penulis dalam menentukan total hasil produksi barang jadi yang seharusnya akan dilaporkan. Penulis kesulitan dalam membuat dokumentasi data mengenai data hasil produksi total akhir yang akan dibandingkan dengan target perencanaan produksi untuk memenuhi *purchase order* yang sesuai dengan permintaan konsumen, untuk menilai apakah fenomena *budgetary slack* dapat terjadi dari adanya penyimpangan hasil aktual produksi dengan target rencana produksi yang telah ditetapkan sebelumnya.

- 2) Kelemahan dalam penelusuran biaya *overhead* yang dalam proses penetapan anggaran produksi merupakan pos pembiayaan yang sangat penting untuk dialokasikan. Hal ini dikarenakan adanya kesulitan yang dialami perusahaan untuk menentukan dasar alokasi yang tepat dalam menentukan biaya *overhead* yang dianggarkan. Hanya penentuan jumlah waktu mesin yang digunakan saja yang baru dapat ditargetkan dalam ukuran waktu jam per part produk yang dihasilkan dalam perencanaan produksi yang akan dilakukan. Selain itu, dengan banyaknya jenis produk part yang dihasilkan oleh PT. RPA, perusahaan belum dapat seluruhnya menelusuri pos-pos biaya apa saja yang harus diklasifikasikan dan dilaporkan sebagai biaya *overhead* per *part* produksi yang dihasilkan. Dampaknya adalah belum dapat terealisasinya data informasi mengenai anggaran harga pokok penjualan dalam nilai nominal oleh perusahaan. Hal ini menyulitkan penulis untuk menganalisis fenomena *budgetary slack* dalam proses penyusunan penganggaran produksi perusahaan

karena perusahaan belum dapat merealisasikan anggaran harga pokok penjualan dalam nilai nominal uang sebagai bagian dari perencanaan produksinya.

3) Selain itu beberapa data penting mengenai estimasi biaya produksi dan target harga penjualan per part produk, menjadi data yang sulit untuk didapat karena merupakan data yang sangat dirahasiakan oleh perusahaan.

4) Masalah teknis yang dialami oleh perusahaan akibat kerusakan sistem komputer yang digunakan sehingga mengakibatkan beberapa dokumen data produksi tahun lalu hilang dari arsip dokumen komputer perusahaan

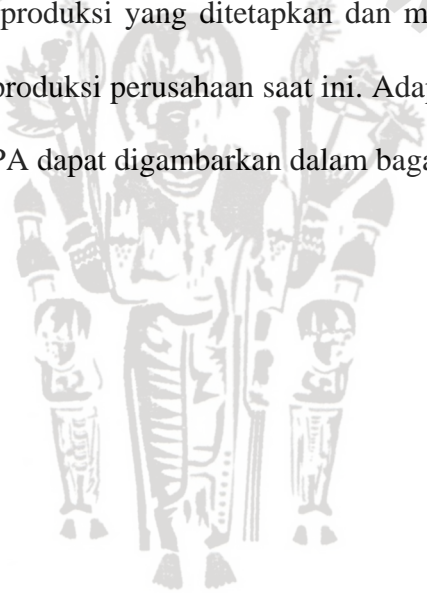
Dari beberapa kendala yang ditemui oleh penulis dan telah disebutkan diatas, maka dalam hal ini penulis menemui kesulitan dalam menganalisis fenomena *budgetary slack* dalam ukuran nilai nominal uang, karena data perencanaan produksi yang didapat penulis hanya menginformasikan data dalam bentuk ukuran nilai satuan produk yang dihasilkan (*pieces of part*). Untuk itu dengan kondisi sistem penyusunan anggaran perusahaan pada PT. RPA yang masih sangat sederhana ini, penulis mencoba untuk lebih dalam menganalisis praktik fenomena *budgetary slack* pada PT. RPA dengan mengandalkan data dokumentasi yang ada yaitu data perencanaan produksi PT. RPA dalam ukuran kuantitas produk, selain juga data yang akan dikumpulkan melalui wawancara pada pihak-pihak yang terkait dalam penyusunan penganggaran produksi di PT. RPA

Oleh karena itu, dalam menelusuri praktik fenomena *budgetary slack* yang ada di PT. RPA, penulis melakukan penelitian melalui data dokumentasi dari *purchase order* pelanggan untuk produk jenis part. *Brakchet Side Stand Footres* dari

*customers*, laporan penerimaan bahan baku material yang dibeli, *schedule* produksi dari bagian PPIC, laporan hasil produksi barang jadi dari bagian PPIC dan bagian Produksi, laporan *stock* barang jadi dari bagian Produksi selama bulan Januari sampai dengan bulan April 2007 ditambah dengan data hasil wawancara dengan pihak-pihak yang terkait dalam proses penyusunan anggaran produksi di perusahaan.

#### **4.5 Penerapan Anggaran Perencanaan Kegiatan Produksi PT. RPA**

Perencanaan produksi yang dilakukan PT. RPA ditentukan berdasarkan prosedur perencanaan produksi yang ditetapkan dan menjadi acuan pelaksanaan kegiatan perencanaan produksi perusahaan saat ini. Adapun prosedur perencanaan proses produksi PT. RPA dapat digambarkan dalam bagan berikut:



**Gambar 4. Bagan Prosedur Perencanaan Produksi PT. RPA**

No	Aliran Proses	Keterangan	Dok. Terkait
	<pre> graph TD     Start([Mulai]) --&gt; PO[Purchase Order]     PO --&gt; SPK1[SPK]     SPK1 --&gt; Analisa[Analisa]     Analisa --&gt; Sched[Schedule Produksi]     Sched -- Tidak --&gt; Sched     Sched -- OK --&gt; Appro[Approval Schedule]     Appro --&gt; Distrib[Distribusi Schedule]     Distrib --&gt; SPK2[SPK]     SPK2 --&gt; Prep[Persiapan Produksi]     Prep --&gt; Selesai([Selesai]) </pre>		
1		Marketing menerima <i>purchase order</i> dari pelanggan.	PO
2		Marketing membuat dan mengeluarkan SPK ke bagian PPIC	PO & SPK
3		PPIC menganalisa persiapan produksi berdasarkan kondisi <i>buffer stock</i> dan fasilitas terpasang	List mesin, kartu <i>stock</i>
4		PPIC membuat rencana kerja untuk Produksi sesuai dengan PO yang didapat	Schedule Produksi
5		PPIC meminta persetujuan produksi kepada Manager Operasional utk <i>schedule produksi</i> yang sudah dibuat (bila tidak disetujui kembali ke proses no.4)	Schedule produksi List mesin, kartu stock
6		PPIC mendistribusikan <i>schedule produksi</i> ke bagian produksi	Schedule produksi
7		PPIC membuat dan mengeluarkan SPK ke bagian produksi untuk melakukan proses produksi	SPK
8		Produksi melakukan persiapan produksi	SPK & persiapan produksi

Berdasarkan prosedur perencanaan produksi diatas, maka penulis bermaksud untuk mendokumentasikan contoh praktik perencanaan produksi yang selama ini telah dilakukan oleh PT. RPA dengan mengambil sampel bentuk perencanaan produksi yang dibuat berdasarkan *purchase order* yang diterima dari *customer* untuk memproduksi salah satu jenis produk yaitu part *Brakchet Side Stand Footres* untuk periode Januari sampai dengan April 2007. Jenis part *Brakchet Side Stand Footres* merupakan salah satu jenis produk dari 111 jenis produk komponen suku cadang yang telah dihasilkan oleh PT. RPA yang digunakan sebagai komponen perakitan kendaraan bermotor.

**Gambar 5. Contoh Produk Part. *Brakchet Side Stand Footres* PT. RPA**



Jenis produk *part Brakchet Side Stand Footres* yang diproduksi melalui beberapa proses pruduksi, yaitu:

1. Proses *Blanking*, merupakan proses pembentukan atau pencetakan bentuk awal *part*.
2. Proses *Marking*, merupakan proses pemberian tanda atau inisial jenis *part*.

3. Proses *Piercing*, merupakan proses pencetakan (pelubangan) yang menghasilkan bentuk jenis *part* yang diinginkan dan sesuai dengan standar produk yang ditetapkan.

Alasan penulis mengambil contoh kasus perencanaan produksi jenis produk *part Brk. Side Stand Footress* selama Januari sampai dengan April 2007 dikarenakan ketersediaan data perencanaan produksi yang diperbolehkan oleh perusahaan untuk didokumentasikan pada saat penulis melakukan pengamatan.

Adapun contoh *purchase order* (PO) yang diterima oleh perusahaan dari PT.XX untuk memproduksi *part. Brk. Side Stand Footres* selama Januari sampai dengan April 2007 yang diterima oleh bagian *Marketing* PT. RPA dapat digambarkan melalui tabel berikut:

**Tabel 1. Purchase Order *part. Brk. Side Stand Footres***

**PT. RACHMAT PERDANA ADHIMETAL  
PURCHASE ORDER  
January 01, 2007 - April 30, 2007**

Date	No. PO	Customer Nama Part	Unit	Total Ordered
01-Jan-07	TCH3A/0612-027	PT. XX Brakchet Side stand Footres	pcs	4500
02-Jan-07	TCH3A/0612-028	PT. XX Brakchet Side stand Footres	pcs	4500
22-Jan-07	TCH3A/0701-017	PT. XX Brakchet Side stand Footres	pcs	4500
01-Feb-07	TCH3A/0701-016	PT. XX Brakchet Side stand Footres	pcs	4500
01-Mar-07	TCH3A/0702-024	PT. XX Brakchet Side stand Footres	pcs	4500
01-Mar-07	TCH3A/0702-025	PT. XX Brakchet Side stand Footres	pcs	4500
02-Apr-07	TCH3A/0703-041	PT. XX Brakchet Side stand Footres	pcs	4500
02-Apr-07	TCH3A/0703-042	PT. XX Brakchet Side stand Footres	pcs	4500
23-Apr-07	TCH3A/0704-059	PT. XX Brakchet Side stand Footres	pcs	4000
<b>Total ordered</b>				<b>40000</b>



Setelah PO diterima maka bagian marketing membuat Surat Perintah Kerja ke bagian *Production Planning Inventory Control* (PPIC) untuk membuat rencana kerja produksi (*schedule produksi*) yang dijadikan sebagai acuan atau standar perencanaan produksi yang dilakukan perusahaan, dalam memproduksi *part Brk. Side Stand Footres*. Contoh *schedule* produksi yang dibuat oleh bagian PPIC adalah sebagai berikut:

**Tabel 2. Schedule Produksi**

SCHEDULE PRODUKSI  
PT. RACHMAT PERDANA ADHIMETAL  
Part: Brakchet Side Stand Footres  
January 01, 2007 - April 30, 2007

No	Nama/ No.Produk	(pcs)	Bulan				
			Jan	Feb	Mar	April	Total
1	Brakchet Side Stand Footres	Plan	11348	5050	13500	20425	50323
		Act.	8487	4306	10367	17449	40609
		Blnc.	2861	744	3133	2976	9714

Sumber: Data primer dari bagian PPIC

Dari data *schedule* produksi diatas dapat terlihat bahwa perusahaan membuat perencanaan produksi untuk *part Brk. Side Stand Footres* sebanyak 50.323 pieces untuk memenuhi *order* sebanyak 40.000 *pieces*. Sedangkan data aktual produksi adalah sebanyak 40.609 *pieces*. Informasi data *schedule* produksi tersebut menjadi acuan perusahaan dalam melakukan pembelian material untuk menambah persediaan material yang akan diproduksi demi memenuhi target *order* produk sebanyak 40.000 *pieces* ke PT.XX. Data penerimaan barang material yang sudah dibeli oleh perusahaan yang akan digunakan untuk memproduksi *part Brakchet Side Stand Footres* selama Januari sampai dengan April 2007, adalah sebagai berikut:

**Tabel 3. Laporan Penerimaan Barang Material**

**PT. RACHMAT PERDANA ADHIMETAL  
LAPORAN PENERIMAAN BARANG  
January 01, 2007 - April 30, 2007**

Date	Description No. PO	Vendor	Unit	Received	On Ordered	Material (kg/strip) *	Unit Barang Diterima (konversi ke strip)	Unit Barang Diterima (konversi ke pcs) #
08-Jan-07	SPHC PO 8mm X 82 X X1219 531/RPM-SSC/XII/2006	PT. YY	kg	3024	3000	6,3	480	10.080
01-Mar-07	SPHC PO 8mm X 84X X4" 035/RPM-SSC/II/07	PT. YY	kg	3016	3000	6,4	485	10.191
05-Apr-07	SPHC PO 8mm X 74 X X1219 092/PO-SSC/IV/07	PT. YY	kg	3002	3000	5,7	530	11.138
17-Apr-07	SPHC PO 8mm X 76X X1219 072/PO-SSC/III/07	PT. YY	kg	3026	3000	5,8	522	10.956
30-Apr-07	SPHC PO 8mm X 74 X X1219 112/PO-SSC/IV/07	PT. YY	kg	3002	3000	5,7	530	11.138
<b>Total Material diterima</b>							<b>2.548</b>	<b>53.504</b>

Keterangan: Data perhitungan bahan baku material yang diterima yang dikonversikan ke dalam bentuk kg/strip \*

Konversi data penerimaan barang dari strip ke pieces, dimana 1 strip bahan material yang diproduksi menghasilkan 21 pieces part #

**\*Data konversi bahan baku material yang diterima dari kg menjadi kg/strip**

1000000

No. PO	Ukuran lebar material terkirim	Standar ukuran material			Material dalam kg/strip
		tebal	panjang	berat jenis	
531/RPM-SSC/XII/2006	82	8mm	1.219	7,85	6,3
035/RPM-SSC/II/07	84	8mm	1.219	7,85	6,4
092/PO-SSC/IV/07	74	8mm	1.219	7,85	5,7
072/PO-SSC/III/07	76	8mm	1.219	7,85	5,8
112/PO-SSC/IV/07	74	8mm	1.219	7,85	5,7

Dari data laporan penerimaan barang material yang telah dibeli oleh perusahaan dapat diketahui bahwa total material yang diterima untuk memproduksi *part Brk. Side Stand Footres* sebanyak 53.504 *pieces*. Jumlah persediaan material yang diterima sebanyak 53.504 *pieces* tersebut, dibeli oleh perusahaan dengan maksud untuk memenuhi target perencanaan produksi selama Januari sampai dengan April 2007 sebanyak 50.323 *pieces* dari yang telah ditargetkan sebelumnya dalam *schedule* produksi. Penentuan kapasitas produksi yang dinaikkan melebihi dari 40.000 *pieces* dari *purchase order* tersebut dilakukan untuk mengantisipasi adanya kekurangan *stock* material yang harus dikirimkan oleh perusahaan dengan tepat sesuai dengan jumlah *part* produk yang diminta oleh PT. XX dalam *purchase order* yang telah dikirimkan ke perusahaan sebelumnya.

Sementara itu berdasarkan informasi mengenai data laporan untuk *stock* barang jadi untuk *part Brk. Side Stand Footress* selama Januari sampai dengan April dari bagian Produksi adalah sebagai berikut

**Tabel 4. Laporan Stock Barang Jadi**

**LAPORAN STOCK BARANG JADI  
PT. RACHMAT PERDANA ADHIMETAL  
Part: Brakchet Side Stand Footres  
January 01, 2007 - April 30, 2007**

	pcs
Total hasil produksi 01/01/07 - 30/04/07	46188
Dikurangi saldo akhir WIP	(1011)
Total hasil produksi barang jadi 01/01/07 - 30/04/07	45177
Ditambah Saldo awal barang jadi 01/01/07	1000
Jumlah persediaan barang jadi siap dikirim	46177
(-) Total pengiriman 01/01/07 - 30/04/07	(39700)
Saldo akhir barang jadi 30/04/07	6477
Saldo akhir barang jadi 30/04/07(aktual)	(6100)
Produk NG (No Good)	377

Sumber: Data primer dari bagian Produksi

Dari data laporan persediaan barang jadi diatas, diketahui bahwa untuk memenuhi order produk jenis *part Brk. Side Stand Footres* selama bulan Januari sampai

dengan April 2007 sebanyak 40.000 part, PT. RPA telah memproduksi *part Brk.*

*Side Stand Footres* dalam bentuk barang jadi sebanyak 46.177 part. Perbedaan informasi mengenai jumlah produksi *finished good* untuk *part Brk. Side Stand*

*Footres* yang dihasilkan selama bulan Januari sampai dengan April 2007 dari data bagian PPIC dengan data bagian Produksi disebabkan karena kelemahan sistem pencatatan di perusahaan dalam mencatat adanya persediaan *Work-In-Process*

(*WIP*) yang digunakan untuk memproduksi kembali *part Brk. Side Stand Footres*

selama Januari sampai dengan April 2007. Dari informasi yang diberikan oleh

bagian Produksi bahwa perusahaan belum melakukan pencatatan untuk persediaan

barang dalam proses (*WIP*) yang akan digunakan untuk diproses kembali

sehingga menambah jumlah total hasil produksi barang jadi perusahaan. Jumlah

persediaan *WIP* hanya dapat diketahui jika dilakukan *stock opname* dilapangan.

Kemungkinan lain yang terjadi akibat adanya perbedaan informasi total hasil

produksi barang jadi yaitu disebabkan perhitungan yang kurang akurat dari

perusahaan mengingat terdapatnya data aktual mengenai barang *NG (No Good)*

sebesar 377 buah. Jika menggunakan data hasil produksi dari bagian PPIC yang

menghasilkan sebanyak 40.609 part (lihat data table. 2), maka kemungkinan

perusahaan tidak akan menghasilkan barang *NG*, sementara data aktual

dilapangan (*stock opname*) mencatat adanya *NG* sebanyak 377 *pieces*. Sedangkan

data aktual mengenai jumlah *part* yang dikirimkan untuk memenuhi order dari

PT. XX adalah sebanyak 39.700 *part*. Sisa *part* yang belum dikirimkan sebanyak

300 *part* (40.000-39.700) dikirimkan pada bulan berikutnya. Untuk menyesuaikan

perbedaan data laporan hasil produksi barang jadi tersebut, penulis mengandalkan

data total hasil produksi barang jadi dari laporan stock barang jadi dari bagian

Produksi untuk menentukan saldo awal persediaan WIP yang harus diproduksi.

Sehingga berdasarkan informasi data table diatas, penulis menyimpulkan bahwa proses produksi *part Brk. Side Stand Footres* selama Januari sampai dengan April 2007 dalam jumlah *pieces part* yang dihasilkan, dapat dilaporkan sebagai berikut:

**Table. 5 Laporan Proses Produksi**

**LAPORAN PROSES PRODUKSI**  
**PT. RACHMAT PERDANA ADHIMETAL**  
**Part: Brakchet Side Stand Footres**  
**January 01, 2007 - April 30, 2007**

	Ref	Data Aktual Produksi
Saldo awal material 01/01/07	Data Stock Opname	660
Ditambah Pembelian material 01/01/07-30/04/07	Tabel. 3	53504
Material siap diproduksi		54164
Ditambah Saldo awal WIP	Masukan	3175
Total persediaan barang siap diproduksi		57339
Dikurangi saldo akhir material 30/04/07	Data Stock Opname	(11151)
Total produksi 01/01/07-30/04/07		46188
Dikurangi saldo akhir persediaan WIP 30/04/07	Masukan / Tabel. 4	(1011)
Total produksi barang jadi 01/01/07-30/04/07		45177
Ditambah saldo awal persediaan barang jadi 01/01/07	Tabel. 4	1000
Jumlah barang siap dikirim		46177
Dikurangi total pengiriman barang 01/01/07-30/04/07	Tabel. 4	(39700)
Saldo akhir persediaan barang jadi 30/04/07		6477
Dikurangi total saldo akhir persediaan barang jadi 30/04/07 (aktual)	Tabel. 4	(6100)
Jumlah barang NG (no good) 30/04/07		377

Data laporan proses produksi diatas dapat diketahui bahwa jumlah persediaan awal barang dalam proses (WIP) yang diproduksi kembali untuk menghasilkan produk *part Brk. Side Stand Footres* selama Januari sampai dengan April 2007 sebanyak 3175 *pieces*.

Dari data laporan proses produksi tersebut, penulis beranggapan bahwa data anggaran atau perencanaan proses produksi dapat dibuat berdasarkan target yang

telah dinegosiasikan dan dirapatkan sebelumnya oleh beberapa pihak yang terkait yaitu supervisor bagian Produksi dan PPIC. Selain itu dari hasil pengamatan dilapangan penulis menemukan beberapa data yang dapat digunakan untuk menyusun anggaran produksi berdasarkan beberapa asumsi dan fakta baru yang lain mengenai adanya perbaikan perencanaan standar spesifikasi produk yang seharusnya dapat diproduksi oleh perusahaan, antara lain yaitu:

1. Menggunakan data hasil produksi yang ditetapkan 25,8 % lebih besar dari order yang seharusnya dipenuhi sebesar 40.000 *pieces*, yaitu sebanyak 50.323 *pieces* ( $(25,8\% \times 40.000) + 40.000$ ).
2. Fakta bahwa bagian Engineering telah melakukan pemeriksaan spesifikasi standar bahan baku yang harus dibeli dan menginformasikan bahwa standar spesifikasi material bahan baku yang seharusnya dijadikan acuan perusahaan untuk melakukan pembelian bahan baku material adalah dengan membeli bahan baku material dengan spesifikasi standar 8mmx74x1219. Dari pemeriksaan oleh bagian *Engineering* menyatakan bahwa dengan spesifikasi standar material tersebut akan menghemat sisa bahan baku material yang terpakai persediaan bahan baku material yang dapat seharusnya dibeli oleh perusahaan untuk dapat melakukan efisiensi persediaan material. Dengan spesifikasi standar tersebut, maka dengan perhitungan yang sama yang digunakan dalam Tabel. 3 akan menghasilkan data pembelian material seharusnya dipesan ke vendor yaitu PT. YY oleh perusahaan adalah sebanyak 55.650 *pieces*, dengan perhitungan sebagai berikut:

$$\left[ \frac{3002 \text{ kg}}{\left( \frac{1219 \times 74 \times 7,85}{1.000.000} \right) \times 8 \text{ strip}} \right] \times 5 \text{ order pembelian (selama Januari - April 2007)}$$

3. Asumsi data mengenai persediaan awal barang jadi, barang dalam proses (WIP), barang jadi adalah sama dengan *actual* dari *stock opname* yang sudah dilakukan oleh perusahaan sebelumnya.
4. Data mengenai jumlah barang yang dikirim diasumsikan sama sesuai dengan order dari *customer* sebanyak 40.000 *part*.
5. Data persediaan barang NG (*No Good*) diasumsikan tidak dihasilkan oleh perusahaan.

Dari asumsi-asumsi data diatas, maka perusahaan dapat membuat anggaran mengenai proses produksi perusahaan sebagai berikut:

**Table. 6 Anggaran Perencanaan Produksi**

**ANGGARAN PERENCANAAN PRODUKSI**  
**PT. RACHMAT PERDANA ADHIMETAL**  
**Part: Brakchet Side Stand Footres**  
**January 01, 2007 - April 30, 2007**

	Ref	Anggaran Perencanaan Produksi
Saldo awal material 01/01/07	Data stock opname	660
Ditambah Pembelian material 01/01/07-30/04/07	Asumsi pembelian spek. std 8mmX74X1219	55650
Material siap diproduksi		56310
Ditambah Saldo awal WIP	Data stock opname	3175
Total persediaan barang siap diproduksi		59485
Dikurangi saldo akhir material 30/04/07	(Asumsi material tersisa)	(9162)
Total produksi 01/01/07-30/04/07		50323
Ditambah saldo awal persediaan barang jadi 01/01/07	Data stock opname	1000
Jumlah barang siap dikirim		51323
Dikurangi total pengiriman barang 01/01/07-30/04/07	Sesuai order	(40000)
Saldo akhir persediaan barang jadi 30/04/07	(Asumsi tidak ada NG produk)	11323

Kesimpulan yang dapat diketahui dari informasi anggaran diatas menunjukkan bahwa dengan asumsi-asumsi data yang dijadikan acuan untuk pembuatan

anggaran perencanaan produksi diatas, maka dapat diketahui bahwa perusahaan dapat melakukan efisiensi akan material bahan baku yang dipakai untuk melakukan produksi jika dibandingkan dengan data laporan proses produksi pada Tabel. 5, karena sisa penggunaan material bahan baku dapat dihemat sebanyak 1989 *pieces* (11.151-9162). Jumlah persediaan material akhir yang tersisa sebanyak 9612 *pieces* disesuaikan dengan total hasil produksi barang jadi yang direncanakan sebanyak 50.323 *pieces*. Selain itu diasumsikan bahwa perusahaan tidak akan menghasilkan produk NG (*No Good*) sehingga total persediaan akhir barang jadi yang akan dihasilkan sebanyak 11.323 *pieces*, sehingga persediaan barang jadi yang tersedia dapat dihasilkan lebih banyak dari total aktual persediaan barang jadi yang dihasilkan sebelumnya yaitu sebanyak 5223 *pieces* (perbandingan data Tabel. 5 dengan data Tabel. 6). Perusahaan akan dapat menghemat total hasil produksi yang seharusnya dihasilkan karena adanya selisih menguntungkan yang tersedia dari persediaan barang jadi untuk ditambahkan ke jumlah barang yang harus dikirimkan dan menambah *stock* persediaan barang jadi perusahaan di gudang, untuk memenuhi *purchase order* dari *customers* jika perusahaan menerima *order* kembali untuk memproduksi *part Brk. Side Stand Footres* untuk bulan selanjutnya.

Dari informasi diatas dapat disimpulkan bahwa dengan membuat rancangan anggaran perencanaan proses produksi secara detail dan hati-hati, perusahaan akan dapat menghemat biaya untuk pembelian jumlah material bahan baku. Hal ini disebabkan karena adanya selisih lebih yang menguntungkan dari persediaan barang jadi yang dihasilkan yang dapat menambah jumlah persediaan barang yang akan dikirim ke *customers* sesuai dengan target *order* yang ingin dicapai di



periode berikutnya dan sisa material bahan baku yang tidak terpakai dari yang sudah diproduksi dapat dihasilkan lebih sedikit. Sehingga secara tidak langsung perusahaan telah melakukan efisiensi operasional kegiatan produksi dengan membuat anggaran perencanaan untuk proses produksinya.

#### **4.6 Budgetary Slack pada Perencanaan Produksi di PT. RPA**

Fenomena *budgetary slack* dalam proses penyusunan anggaran atau perencanaan memiliki pengaruh yang merugikan bagi peningkatan kinerja dan efisiensi operasional produksi pada suatu perusahaan. Faktor-faktor yang melatarbelakangi timbulnya *slack* pada anggaran juga berbeda-beda dengan asumsi adanya karakteristik dari kondisi lingkungan usaha yang juga berbeda-beda di tiap perusahaan. Bagi beberapa perusahaan besar namun dengan kondisi budaya organisasi yang kurang memotivasi para pekerjanya untuk selalu mempertimbangkan unsur-unsur nilai etika disetiap pekerjaannya. prestasi kerja dan pencapaian target anggaran yang menjadi prioritas utama perusahaan (*superior*) cenderung hanya diukur berdasarkan besarnya nilai nominal keuntungan yang harus dan dipenuhi oleh *subordinate*. Hal ini tidak selalu disukai oleh para bawahan karena tekanan dari para atasan yang selalu menuntut kewajiban para bawahannya untuk selalu bekerja keras agar target anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya dapat tercapai. Terlebih lagi jika ukuran kinerja dan pemberian insentif yang didasarkan pada pencapaian target anggaran akan semakin meningkatkan tekanan dan stres bagi para bawahan untuk selalu bekerja semaksimal mungkin demi memenuhi target tersebut.

Tekanan yang berlebihan yang dirasakan dalam memenuhi target anggaran perusahaan tentunya dapat memicu perilaku-perilaku disfungsional para bawahan

termasuk kecenderungan penciptaan *slack* pada anggaran, dengan memberikan informasi yang bias atas pencapaian kinerja yang seharusnya dapat dicapai lebih tinggi dari apa yang ditargetkan sebelumnya. Hal ini dapat memberikan keuntungan bagi bawahan karena akan memperlihatkan informasi yang bias mengenai kinerja yang efisien dan *subordinate* akan mendapatkan keuntungan dari kompensasi yang dihasilkan akibat pencapaian target anggaran yang dilonggarkan. Akan tetapi *slack* dalam *budgeting* tidak selalu diukur dengan pencapaian target keuntungan nominal yang harus dicapai. Penetapan kapasitas produksi dalam satuan unit yang tidak sesuai dengan standar target perencanaan produksi juga dapat dikategorikan sebagai bentuk fenomena *slack* dalam penganggaran. Berbagai macam pertimbangan dapat dijadikan alasan oleh perusahaan untuk menetapkan kapasitas produksi di atas standar perencanaan produksi yang harus dipenuhi.

Berdasarkan hasil pengamatan, dan wawancara penulis pada PT. RPA terhadap proses perencanaan produksi yang dilakukan perusahaan, dapat disimpulkan bahwa kapasitas produksi yang ditetapkan sebagai target rencana produksi tidak semata-mata langsung didasarkan pada *purchase order* yang dikirimkan oleh pelanggan. Dari hasil wawancara penulis dengan pihak staf *supervisor* dibagian PPIC menyatakan bahwa:

“Rencana produksi yang dibuat memang berdasarkan *purchase order* yang telah diterima oleh perusahaan dari *customer*. Dalam proses penyusunan *schedule* produksi, pihak-pihak yang terkait dalam penyusunannya melakukan rapat untuk merancang anggaran produksi yang tepat. Dalam rapat tersebut pihak-pihak yang terkait antara lain: Direktur, Manajer dan *Supervisor* bagian Marketing, beserta *Supervisor* bagian PPIC, *Engineering*, Produksi dan bagian *Accounting*. Namun hanya *Supervisor* pihak PPIC dan Produksi yang menentukan target rencana hasil produk barang jadi yang harus dihasilkan perusahaan dalam *schedule* produksi tersebut. Pihak PPIC

dan Produksi memiliki kebijakan mengenai penetapan kapasitas hasil produksi dengan menentukan target produksi yang dinaikkan antara 20 sampai dengan 50% dari target PO yang seharusnya. Kebijakan tersebut telah disetujui oleh Direktur.”

Dari pernyataan yang diungkapkan oleh pihak staf *supervisor* PPIC tersebut, penulis menemukan bahwa *slack* yang terjadi dalam penyusunan anggaran produksi pada PT. RPA merupakan suatu hal yang lazim untuk dilakukan karena disahkan sebagai suatu kebijakan perusahaan. *Slack* yang dilakukan dalam proses penyusunan perencanaan produksi pada PT. RPA, dengan menetapkan kapasitas produksi yang lebih tinggi dari yang seharusnya ditargetkan menurut PO yang telah diterima dari *customer*. Fakta ini diperkuat dengan hasil dokumentasi penulis dari data *schedule* produksi (Tabel.2) untuk part *Brakchet Side Stand Footres* selama periode Januari sampai dengan April 2007, dimana total *production planning* untuk memenuhi PO dari PT. XX sebanyak 40.000 *pieces* (Tabel. 1) direncanakan sebanyak 50.323 *pieces*. Dari data tersebut menunjukkan bahwa PT. RPA telah melakukan *slack* atau menaikkan target kapasitas hasil produksi perusahaan untuk memenuhi PO dari PT. XX untuk pemesanan part *Brakchet Side Stand Footres* selama periode Januari sampai dengan April 2007 sebanyak 25,8%, dengan perhitungan sebagai berikut:

$$\left[ \left( \frac{50.323}{40.000} \times 100\% \right) - 100\% \right]$$

Pembebanan *slack* sebanyak 25,8% dari target produksi yang direncanakan oleh perusahaan dilakukan dengan pertimbangan untuk mengantisipasi kehabisan *stock* persediaan barang jadi di gudang. Pertimbangan lain yang dijadikan alasan perusahaan dalam menaikkan target kapasitas produksi adalah untuk mengantisipasi adanya kemungkinan kendala yang dihadapi perusahaan dalam

menangani penerimaan *purchase order* yang tidak tepat dikirimkan oleh pelanggan. Hal tersebut sangat menjadi perhatian perusahaan karena untuk dapat selalu memenuhi permintaan pelanggan dengan baik, perusahaan harus selalu siap untuk dapat memenuhi setiap permintaan yang didapat meskipun tidak sedikit *order* yang diterima harus dipenuhi oleh perusahaan dalam jangka waktu yang cukup pendek. Kendala-kendala tersebut memberikan kesulitan bagi perusahaan untuk dapat memenuhi setiap *purchase order* yang dapat diterima sewaktu-waktu dari pelanggan jika perusahaan tidak memiliki *stock* persediaan barang jadi yang dapat dikirimkan tepat waktu untuk dapat memenuhi *order* tersebut.

Penetapan target perencanaan produksi yang dilebihkan dari standar pemenuhan PO pelanggan memberikan dampak perilaku yang berkaitan dengan penyimpanan informasi target produksi yang direncanakan. Informasi mengenai *slack* dalam penetapan target perencanaan produksi hanya diketahui oleh beberapa pihak atasan saja yang berwenang atas perencanaan produksi di PT. RPA. Dari hasil wawancara yang didapat sebelumnya oleh penulis dengan pihak staf *supervisor* PPIC, dapat diketahui bahwa informasi mengenai penetapan target perencanaan produksi yang dilebihkan hanya diketahui sampai tingkat *supervisor* yang bertanggung jawab dalam pelaksanaan *production planning* secara keseluruhan di perusahaan, yaitu hanya *supervisor* bagian PPIC dan bagian Produksi. Fakta tersebut diperkuat dengan pernyataan dari pihak *Supervisor* bagian Produksi bahwa:

“Kebijakan mengenai target *production planning* yang dinaikkan hanya diketahui sampai dengan Staf *Supervisor* bagian PPIC dan Produksi yang berkepentingan saja. Pihak yang hanya boleh melakukan cek atas persediaan barang jadi di gudang hanya Staf *Supervisor* Produksi yang ditunjuk dan dipercaya untuk melakukan *control* di gudang. Oleh karena itu para *operator* tidak akan pernah

tahu apakah hasil produksi yang selama ini mereka kerjakan apakah sudah sesuai untuk memenuhi permintaan dari standar PO yang sebenarnya. Para *operator* hanya ditugas untuk menyelesaikan pembuatan produksi sesuai dengan SPK (Surat Perintah Kerja) yang diinstruksikan oleh Manajer dan *Supervisor* Produksi, sesuai dengan target yang sudah dinaikkan sebelumnya dalam hasil rapat mengenai target *schedule* produksi yang telah ditetapkan oleh pihak PPIC dan Produksi.”

Pernyataan ini menunjukkan bahwa para pekerja atau *operator* yang berperan dalam melakukan produksi rutin di perusahaan tidak mengetahui hasil produksi yang selama ini dihasilkannya, cukup untuk memenuhi pesanan dari *customer* atau bahkan melebihi dari standar pesanan yang seharusnya dapat dipenuhi. Terlebih lagi hanya pihak *supervisor* bagian Produksi yang diperbolehkan untuk melakukan inspeksi mengenai jumlah *stock* persediaan barang jadi di gudang, sehingga *operator* produksi tidak memiliki informasi mengenai adanya kelebihan *stock* barang jadi yang sudah diproduksi.

Jika dilihat dari data hasil dokumentasi dan wawancara yang dapat dikumpulkan oleh penulis, penulis berpendapat bahwa konflik yang sebenarnya timbul dari fenomena *budgetary slack* yang terjadi dalam proses penyusunan anggaran produksi di PT. RPA berkaitan dengan masalah konflik kepentingan (*interest conflict*) yang ada antara pihak manajemen dengan *operator* di perusahaan. Konflik kepentingan yang muncul ialah ketidakselarasan tujuan dari perusahaan (*superior*) dan pekerja (*subordinate*). Perusahaan mempunyai kepentingan untuk selalu meningkatkan nilai efisiensi perusahaan baik dalam biaya produksi maupun efisiensi waktu perusahaan dengan membuat perencanaan kapasitas produksi diatas target PO yang sebenarnya dari *customers*. Namun kepentingan perusahaan tersebut dapat berlawanan dengan kepentingan dari pihak *operator* sebagai pekerja (*subordinate*), yang merasa tugas mereka akan lebih

berat dan target kinerja mereka akan dinaikkan sehubungan dengan target produksi yang telah ditetapkan lebih tinggi sebanyak 25,8% dari target PO yang seharusnya dapat dipenuhi. Hal ini akan memberikan tekanan bagi para pekerja dalam melakukan pekerjaannya. Pihak manajemen menengah seperti manajer dan supervisor bagian PPIC dan Produksi menganggap dengan membuat *slack* sebanyak 25,8% dari target PO yang seharusnya dipenuhi akan menghindari perusahaan dari kekurangan *stock* barang jadi yang harus dipenuhi jika terjadi kerusakan dalam proses produksi maupun pengirimannya. Hal ini terbukti dengan informasi dari data tabel *schedule* produksi yang membuktikan bahwa dengan penetapan target perencanaan produksi yang dilebihkan lebih tinggi sebesar 25,8% dari target pemenuhan *order customer*, memberikan hasil aktual produksi selama Januari sampai dengan April 2007 sebanyak 45.177 *part*, yang cukup untuk memenuhi *order* sebanyak 40.000 *part*. Berdasarkan data tersebut dapat disimpulkan bahwa kebijakan perusahaan untuk menciptakan *slack* dalam menetapkan target perencanaan produksi oleh PT. RPA merupakan pertimbangan akan kemungkinan tercapainya hasil produksi yang telah benar-benar diperhitungan dan disesuaikan dengan kapasitas target *order* yang harus dipenuhi, sehingga meskipun target perencanaan produksi dilebihkan 25,8% perusahaan akan dapat memenuhi *order* dari pelanggan dengan sebaik mungkin. Oleh karena itu, asimetri informasi mengenai *slack* yang ditetapkan sebanyak 25,8% atas target *production planning* merupakan dampak yang muncul dari konflik kepentingan antara perusahaan (*superior*) dengan operator atau pekerjanya (*subordinate*).

#### 4.7 Problematika Etika dalam Proses Perencanaan Produksi di PT.RPA

Proses penyusunan rencana anggaran di suatu perusahaan merupakan salah satu bentuk aktivitas operasional bisnis yang dilakukan oleh perusahaan. Aktivitas penyusunan anggaran tidak hanya bertujuan untuk memenuhi pencapaian laba perusahaan tetapi juga akan memberikan kesejahteraan dan kebahagiaan bagi tiap-tiap pihak yang terlibat dalam memenuhi kebutuhan dan kepentingan hidupnya dari anggaran tersebut. Oleh karena penyusunan suatu rencana atau anggaran bertujuan untuk memaksimalkan keuntungan dari kegiatan operasional perusahaan, maka tidak dapat dihindari sikap dan perilaku yang menghalalkan segala cara sering tidak dibenarkan secara moral. Etika bisnis dianggap sebagai alat yang penting untuk menganalisis masalah-masalah moral dalam kegiatan bisnis. Dalam hal ini, etika bisnis memiliki peranan penting untuk menilai standar moral penerapan kegiatan-kegiatan bisnis dan menerapkan proses *moral reasoning* dalam menilai setiap kebijakan dan aturan dalam setiap kegiatan atau aktivitas bisnis yang dilakukan, termasuk juga kegiatan penyusunan anggaran.

Proses perencanaan produksi di PT. RPA dalam pelaksanaannya juga tidak terlepas dari masalah etika. Dari hasil studi kasus yang telah dilakukan oleh penulis di PT. RPA, fenomena *budgetary slack* dalam penentuan rencana target hasil produksi pada proses penyusunan anggaran rencana produksi cenderung untuk dilakukan di PT. RPA. Sebagai usaha industri kecil, PT. RPA berasumsi bahwa prioritas operasional kegiatan usaha mereka saat ini lebih difokuskan untuk memenuhi dan memwujudkan misi perusahaan yaitu untuk memberikan pelayanan yang terbaik dan sebaik mungkin kepada *customers*. Efektivitas produksi dan pengiriman produk ke *customer* menjadi hal yang sangat

diperhatikan oleh perusahaan. Proses partisipasi hanya dilakukan oleh beberapa pihak atasan saja yang berwenang dalam merancang proses produksi perusahaan.

Oleh karena itu, partisipasi sempurna yang dilakukan sampai ke tingkatan manajemen bawah dalam menyusun atau menetapkan perencanaan produksi tidak dilakukan oleh PT. RPA, karena dianggap kurang efektif dan efisien dalam masalah waktu, sementara perusahaan selalu dihadapkan oleh prioritas pelayanan yang terbaik dari permintaan *customer* yang dapat sewaktu-waktu terjadi.

Kebijakan mengenai penetapan *slack* sebesar 20 sampai 50 persen terhadap target pencapaian rencana hasil produksi cenderung untuk dilakukan mengingat fokus perencanaan yang ditujukan untuk selalu dapat memenuhi permintaan dari *customer* setiap saat, dan mengantisipasi kekurangan persediaan produk sehingga perusahaan dapat dengan selalu memberikan pelayanan yang terbaik kepada *customer*. Hal ini terbukti dari data dokumentasi mengenai penetapan *slack* pada target perencanaan produksi perusahaan untuk *part Brk*.

*Side Stand Footres* selama bulan Januari sampai dengan April 2007 yang dilebihkan lebih tinggi sebesar 25,8% dari target pemenuhan *order* yang sebenarnya dari *customer*. Dilihat dari sudut pandang perusahaan bahwa pertimbangan dalam menetapkan target rencana hasil produksi diatas target *order* dari *customer* adalah wajar untuk mengantisipasi adanya kekurangan *stock* jika ada *order* yang sewaktu-waktu harus segera dipenuhi. Dengan begitu kebijakan perusahaan mengenai penetapan *slack* dalam anggaran perencanaan produksinya dimaksudkan sebagai suatu prosedur yang dibenarkan bagi perusahaan untuk demi mencapai tujuan dan misi perusahaan keseluruhan yaitu memberikan pelayanan yang terbaik kepada *customers*.



Praktik *slack* dalam penetapan target anggaran rencana produksi yang dilakukan oleh perusahaan menurut teori etika utilitarianisme dapat dianggap etis.

Teori etika utilitarianisme menyatakan bahwa suatu tindakan atau perilaku dianggap sebagai tindakan yang benar dan sesuai dengan norma moral jika tindakan tersebut menghasilkan manfaat, bukan menghasilkan kerugian. Fokus konsep manfaat secara obyektif juga ditekankan pada pencapaian manfaat sebanyak mungkin bagi banyak pihak. *Slack* yang dibuat oleh pihak yang berwenang dalam membuat rencana hasil produksi di PT. RPA dilakukan dengan alasan untuk mengantisipasi adanya kemungkinan kendala yang dihadapi perusahaan dalam menangani penerimaan *purchase order* yang tidak tepat dikirimkan oleh pelanggan sehingga perusahaan menjadi kewalahan dalam menangani permintaan dari *customer*. Dengan alasan tersebut, *slack* yang dilakukan oleh perusahaan menjadi alasan kuat bagi perusahaan untuk senantiasa berfokus pada pencapaian manfaat dan pemenuhan tujuan bagi keseluruhan dan kebaikan perusahaan, yang sesuai dengan konsep teori utilitarianisme.

Sementara itu informasi mengenai adanya *slack* dalam penetapan target anggaran rencana produksi yang dilakukan hanya diketahui sampai tingkatan manajemen tertentu, yaitu pihak *Supervisor* bagian PPIC dan Produksi. Pihak pekerja (operator) tidak memiliki informasi tersebut karena mereka hanya memiliki informasi mengenai target rencana kerja mereka sesuai dengan SPK (Surat Perintah Kerja) dari perusahaan yang harus mereka penuhi yang mengacu dari penetapan *schedule* produksi yang telah dinaikkan sebelumnya. Asimetri informasi mengenai target penetapan *slack* dalam anggaran produksi yang tidak diketahui oleh para operator memberikan suatu konflik etika dengan nilai-nilai

dasar etika. Persepsi manfaat dengan menetapkan *slack* dalam anggaran produksi yang dianggap wajar bagi perusahaan memberikan dampak dilema norma moral etika yang paling mendasar, yaitu berkenaan dengan masalah kejujuran bagi pihak karyawan dibawahnya.

Secara lebih tegas prinsip etika utilitarianisme merupakan konsep etika yang menilai kebaikan orang dari apakah perbuatannya menghasilkan sesuatu yang baik atau tidak. Utilitarianisme merupakan paham yang menyamakan kebaikan moral dengan manfaat, yang merupakan ukuran obyektif nilai-nilai kebaikan yang dianggap bersifat universal. Oleh karena itu, jika dipandang melalui pemahaman umum atas teori utilitarianisme, maka *budgetary slack* dalam penetapan target anggaran rencana produksi merupakan suatu pertimbangan etis karena mengacu pada pencapaian manfaat secara keseluruhan bagi perusahaan, meskipun praktiknya dilakukan dengan asimetri informasi. Konflik yang timbul ialah asimetri informasi yang dianggap etis untuk dapat mencapai tujuan manfaat yang diinginkan perusahaan, yaitu untuk menjadi perusahaan terbaik dengan selalu memberikan pelayanan yang terbaik bagi *customernya*, berbenturan dengan nilai-nilai dasar moral dalam teori etika mengenai kejujuran. Menurut prinsip moral dasar (moral tradisional) bohong itu tidak boleh. Paham utilitarianisme tidak menerima pendapat itu. Bohong hanya terlarang karena akibat-akibatnya lebih jelek daripada akibat-akibat kalau mengatakan yang benar. Menurut utilitarianisme jika akibat-akibat kebohongan, seperti halnya asimetri informasi dalam penetapan *slack* anggaran produksi yang dilakukan oleh perusahaan, akan memberikan hasil yang lebih baik (manfaat) daripada akibat-akibat kebenaran, maka bohong diperbolehkan. Oleh karena itu, relativisme norma moral terhadap

lingkungan atau wilayah tertentu merupakan konsep etika yang terbukti adanya, karena dari pembahasan diatas mengindikasikan bahwa kepentingan perusahaan untuk selalu memberikan pelayanan terbaik kepada *customernya* dengan manfaat sebagai ukuran obyektif penerapan norma moral dalam teori utilitarianisme yang menimbulkan konflik etika dalam penerapannya dengan nilai kejujuran, yang berkaitan dengan masalah asimetri informasi mengenai *slack* sebesar 25,8% terhadap penentuan target rencana hasil produksi untuk *Brakchet Side Stand Footres* yang dilakukan oleh PT. RPA.

Selain itu kecenderungan ketidakberhasilan upaya partisipasi dalam penyusunan penganggaran, juga memberikan dampak etika yang muncul di PT. RPA. Dari hasil studi kasus yang ada di perusahaan, penulis menyadari bahwa proses partisipasi dalam perencanaan produksi perusahaan dilakukan hanya sebatas untuk dinegosiasikan dan dirapatkan oleh para manajer puncak dan menengah (Direktur, Manajer, dan Supervisor). Hal dapat terlihat dengan adanya penetapan *slack* yang hanya dilakukan oleh pihak supervisor bagian Produksi dan bagian PPIC, dimana di lain pihak para *operator* perusahaan atau pihak karyawan manajemen bawah tidak diikuti bahkan tidak terlalu peduli dalam proses perencanaan penetapan target produksi tersebut. Masalah etika yang dihadapi ialah kecenderungan para operator yang bekerja pada tingkatan manajemen bawah memperlihatkan kinerja yang dibawah harapan perusahaan karena adanya anggapan *job insecurity*, yang membuat para pekerja merasa bahwa perusahaan dapat senantiasa melakukan penggantian personel dalam organisasi mengingat kondisi yang sangat kompetitif dalam dunia kerja saat ini. Menurut anggapan dari Ahmed (2005), menyatakan bahwa:

“Penerapan partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak selalu berjalan dengan baik di dalam dunis bisnis di negara-negara yang sedang berkembang karena beberapa faktor diantaranya *job insecurity*”.

*Job insecurity* dimaksudkan sebagai suatu kecenderungan yang timbul dikalangan para pekerja yang menganggap bahwa perusahaan dapat dengan mudah menarik pekerja maupun menggantinya karena masih begitu banyaknya tenaga kerja yang tersedia dipasar. Anggapan mengenai kecenderungan *job insecurity* yang dirasakan oleh para pekerja, yang menyebabkan para operator tersebut untuk cenderung menunjukkan partisipasi semu (*pseudoparticipation*) terhadap penyusunan rencana atau anggaran. *Slack* dalam penyusunan rencana target produksi, yang dianggap sebagai salah satu bentuk masalah etika, juga dilakukan oleh pekerja pada tingkatan manajemen bawah, dimana pekerja akan cenderung untuk memperlihatkan kinerja yang “santai” dalam menghasilkan output yang seharusnya dapat lebih banyak dihasilkan sesuai dengan kapasitas hasil produksi yang telah ditentukan berdasarkan *order* dari *customers*. Hal ini dilakukan oleh para pekerja, karena kebanyakan dari mereka berasumsi untuk membentengi ketidak-amanan dalam pekerjaan mereka dengan seringnya menunjukkan kinerja dibawah standar. Para pekerja beranggapan bahwa jika hal tersebut dilakukan serentak, maka “sabotase” dari para pekerja akan mempersulit keadaan dan citra perusahaan di mata *customers*, dan hal tersebut akan mempengaruhi kelangsungan hidup perusahaan secara keseluruhan. Perusahaan tidak akan memiliki kemampuan untuk mengganti personel para pekerja secara serentak, karena hal itu akan merusak *image* perusahaan karena akan dianggap

sebagai organisasi dengan sistem pengendalian manajemen yang kurang berkualitas.

Penulis menganggap bahwa kecenderungan perilaku disfungsional yang ditimbulkan dari dampak contoh kasus *job insecurity* diatas dapat saja terjadi pada kondisi lingkungan bisnis di PT. RPA. Hal ini dapat dilihat dari kondisi bisnis perusahaan yang selalu dihadapkan untuk dapat memberikan pelayanan terbaik bagi *customers*, sementara di lain pihak dibarengi dengan kecenderungan para pekerja untuk tidak menunjukkan kinerja semaksimal mungkin untuk membentengi kepentingan mereka dari penggantian personel yang sewaktu-waktu dapat dilakukan oleh perusahaan. Permasalahan etika yang ada ialah menyangkut masalah pencapaian manfaat, yang menurut teori etika utilitarian suatu kegiatan akan dianggap secara moral baik jika mampu menghasilkan manfaat sebanyak mungkin bagi banyak orang. Sementara itu, terdapat kelemahan dari teori utilitarian tersebut mengenai persepsi dari pencapaian manfaat itu sendiri yang ditafsirkan berbeda-beda bagi setiap orang.

Selain itu, terdapat kaitan antara *job insecurity* yang menyebabkan masalah konflik kepentingan yang berpengaruh terhadap nilai keadilan. Menurut DeGeorge (1999) dalam Satyanugarah (2003), menyatakan bahwa:

“Hubungan antara perusahaan dengan pekerja merupakan kontrak implisit yang mengikuti doktrin yang disebut *employment at will*.”

Artinya pemberi kerja bebas untuk menerima kerja siapapun yang mereka pilih dan memecat siapapun yang mereka pilih untuk alasan apapun bahkan tanpa alasan apapun, sementara pekerja juga bebas untuk bekerja pada siapapun yang mereka pilih dan mereka dapat keluar kapanpun mereka inginkan. Namun pada

kenyataannya, hubungan tersebut tidak sederajat. Pekerja harus bekerja untuk bisa hidup, oleh karena itu ada keterpaksaan untuk bekerja, dan pekerja sering harus menerima pekerjaan yang mungkin tidak diinginkannya, serta hidup dengan ketakutan akan kehilangan pekerjaannya bila tidak ada kontrak yang mengamankan posisinya (Satyanugraha, 2003). Pekerja tidak bebas untuk menentukan kondisi pekerjaannya, lain dari pemberi kerja yang bebas untuk menentukan kondisi kerja untuk pekerjanya. Mereka yang mencari kerja sering harus menerima apapun kondisi kerja yang ada, karena pilihan yang lain adalah tidak bekerja dan berarti tidak ada penghasilan. Sebaliknya, perusahaan dapat menentukan kondisi kerja sekehendak mereka, dan bila seorang pekerja menolak dan keluar, perusahaan dapat mencari lainnya tanpa terlalu sulit.

Anggapan mengenai *job insecurity* bagi banyak pekerja cukup membuat mereka merasa tertekan dan ini berpengaruh terhadap penilaian moral dasar mengenai keadilan. Suatu transaksi, termasuk transaksi kerja adalah adil hanya bila tidak ada paksaan dan kedua belah pihak bersetuju dengan bebas, khususnya pekerja tidak pada kondisi yang terpaksa oleh keadaan, misalnya banyak pengangguran yang membuat banyak orang akan mau menerima kondisi yang bagaimanapun yang ditawarkan perusahaan. Oleh karena itu, meskipun perusahaan telah dapat dikatakan adil dengan membayar lembur untuk peningkatan jam kerja yang dilakukan oleh pekerjanya, diluar konteks dari ada atau tidaknya kebijakan *slack* dalam penetapan target rencana produksi, akan lebih baik jika informasi mengenai *slack* yang ditetapkan tersebut tidak disembunyikan dari pekerja. Memang benar bahwa perusahaan juga memiliki kewenangan untuk tidak selalu memberitahukan semua kebijakannya, dengan pertimbangan

kredibilitas yang ingin dijaga oleh perusahaan sebagai pihak yang ingin tetap memiliki kewenangan formal penuh untuk mengatur kegiatan operasional perusahaan. Namun jika terdapat jalan lain untuk tetap bisa mengkomunikasikan dengan baik segala rencana perusahaan kepada pekerja tanpa harus melakukan praktik asimetri informasi akan memberikan pengaruh yang lebih baik dalam peningkatan komitmen manajerial pekerja terhadap perusahaan, karena dengan begitu pekerja merasa ikut berpartisipasi dalam memajukan perusahaan dan hal tersebut akan memberikan juga akan memberikan keuntungan bagi perusahaan karena akan memacu semangat para pekerja untuk selalu meningkatkan kinerjanya.

Oleh karena itu, pada dasarnya masalah konflik kepentingan hanyalah menyangkut persoalan komitmen manajerial yang seharusnya selalu dijadikan prioritas utama dalam proses evaluasi manajerial dalam rangka *continuous improvement* untuk menjamin kualitas perusahaan tersebut. Dengan mengetahui motivasi dan tujuan yang terdalem dari para karyawan, tentunya perusahaan dapat dengan lebih baik memahami kepentingan dan keinginan dari para pekerjanya mengenai manfaat yang sebenarnya mereka ingin dapatkan dengan bergabung dan bekerja di PT. RPA. Sehingga perusahaan akan memiliki pengetahuan, kesadaran serta sarana yang lebih baik untuk dapat memupuk komitmen manajerial dari para pekerja dengan selalu memantau motivasi yang terdalem dari para pekerja untuk dapat selalu meningkatkan kinerja perusahaan secara keseluruhan.

## BAB V

### KESIMPULAN, KETERBATASAN PENELITIAN DAN IMPLIKASI

#### 5.1 Kesimpulan

Dari pembahasan penelitian yang telah dilakukan pada bab sebelumnya mengenai “*Budgetary Slack* dan Pengaruhnya Terhadap Etika Dalam Penyusunan Anggaran Perusahaan: Studi Kasus Pada Sebuah Perusahaan Manufaktur di Jakarta”, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana fenomena praktik *budgetary slack* dapat terjadi dan dilakukan di suatu perusahaan, dan masalah etika apa saja yang timbul dari praktik *budgetary slack* tersebut. Penelitian dilakukan di suatu perusahaan industri manufaktur yang bergerak dalam bidang industri *stamping metal part* yang memproduksi suku cadang untuk kendaraan bermotor di Jakarta.
2. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa proses penyusunan penganggaran pada perusahaan tersebut dilakukan dengan membuat suatu perencanaan produksi yang dilakukan berdasarkan *order* yang sebelumnya diterima dari *customers*. Perencanaan target hasil produksi yang dianggarkan, dinegosiasikan dan dirapatkan oleh para pihak manajemen atas yaitu Direktur, Manajer, dan *Supervisor* untuk dapat mencapai hasil produksi yang sesuai dengan permintaan (*order*) dari *customers*. Dalam praktiknya perusahaan memiliki kebijakan untuk menentukan target perencanaan produksi yang ditetapkan lebih tinggi sebesar 20 sampai dengan 50 persen diatas *order* yang sesungguhnya sesuai dengan yang diminta oleh *customers*. Penelitian yang



dilakukan oleh penulis mengambil sampel perencanaan produksi pada satu jenis produk *spare-part* kendaraan bermotor yaitu *Brackhet Side Stand Footres* untuk perencanaan produksi dari bulan Januari sampai dengan April 2007. Dari hasil wawancara dan dokumentasi yang telah dilakukan, penulis menyimpulkan bahwa perusahaan memang telah menaikkan target perencanaan produksi untuk produk *Brk. Side Stand Footres* selama Januari sampai dengan April sebanyak 25,8% dari target *purchase order* yang sesungguhnya telah diterima dari *customers*. *Slack* dalam perencanaan produksi perusahaan tersebut ditetapkan oleh pihak manajemen atas dan menengah perusahaan dengan alasan untuk mengantisipasi perusahaan dari kekurangan persediaan (*stock*) barang jadi dalam memenuhi *order* dari pelanggan, yang sewaktu-waktu dikirimkan ke perusahaan untuk dapat segera langsung dipenuhi.

3. Dampak dari praktik penetapan *slack* pada perencanaan produksi perusahaan memberikan pengaruh terhadap munculnya masalah etika yang harus dihadapi oleh perusahaan. Praktik *budgetary slack* yang ditemui oleh penulis selama melakukan penelitian berkenaan dengan konflik kepentingan yang berimplikasi penyimpanan informasi oleh para manajer dalam hal penetapan target perencanaan produksi yang dinaikkan lebih tinggi sekitar 20-50%. Para manajer dan *supervisor* di perusahaan berasumsi dengan menetapkan target perencanaan produksi yang lebih tinggi dari target pemenuhan *purchase order* yang sesungguhnya dari *customers* akan membantu perusahaan dalam mengantisipasi kekurangan persediaan (*stock*) barang jadi untuk dapat memenuhi *order* yang sewaktu-waktu harus dapat dipenuhi oleh perusahaan.

Selain itu perusahaan juga beranggapan untuk menetapkan rencana target produksi secara tersentralisasi dengan asumsi akan memberikan efisiensi waktu proses penyusunan anggaran jika perencanaan produksi ditetapkan langsung oleh para manajer dan *supervisor*, tanpa harus melibatkan partisipasi dari para bawahannya. *Slack* yang ditetapkan lebih tinggi dari target perencanaan produksi yang seharusnya dapat direalisasi mengindikasikan bahwa adanya asimetri informasi dalam penetapan target perencanaan produksi perusahaan, dimana hanya atasan saja yang mengetahui bahwa target perencanaan produksi telah dilebihkan sedemikian mungkin untuk dapat mengantisipasi pemenuhan target yang sesuai dengan *purchase order* dari *customers*. Konflik kepentingan yang terjadi ialah *slack* yang dianggap etis sebagai kebijakan perusahaan yang dihadapkan untuk dapat selalu memberikan pelayanan terbaik kepada *customers* dengan memenuhi setiap *order* dari pelanggan seefektif mungkin dan tepat waktu, dalam praktiknya berbenturan dengan norma-norma etika yang mendasar. Meskipun bagi keseluruhan perusahaan manfaat yang ditimbulkan dengan ditetapkannya *slack* dalam perencanaan perusahaan adalah untuk dapat tetap menjamin kualitas pelayanan perusahaan terhadap *customers* secara efektif dan efisien, hal tersebut tetap memberikan dampak permasalahan etika yang paling mendasar yang berkaitan dengan kejujuran dan keadilan.

## 5.2 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini mempunyai beberapa keterbatasan-keterbatasan yang perlu lebih diperhatikan untuk penelitian-penelitian berikutnya. Keterbatasan-keterbatasan tersebut adalah:

1. Pada saat penulis melakukan studi kasus pada perusahaan yang dimaksud, proses penyusunan anggaran yang ditemui hanya dilakukan sebatas proses perencanaan hasil produksi. Secara teknis, penulis memiliki keterbatasan dalam menganalisis praktik *budgetary slack* yang terjadi di perusahaan yang bersangkutan, dikarenakan target rencana atau anggaran produksi tidak ditetapkan sebelumnya oleh perusahaan, melainkan didasarkan pada *purchase order* dari *customers*. Selain itu, informasi data dalam perencanaan produksi yang masih berupa data aktual kuantitas output produksi bukan dalam bentuk nominal, sehingga ukuran *slack* yang ada hanya ditetapkan dari target kuantitas hasil produk melebihi dari yang seharusnya dipesan dalam *purchase order* dari *customers*, bukan nilai *slack* dalam bentuk moneter nilai nominal uang.

2. Kelemahan dalam penelusuran biaya *overhead* yang dalam proses penetapan anggaran menjadi keterbatasan penelitian bagi penulis dikarenakan adanya kesulitan yang dialami perusahaan untuk menentukan dasar alokasi yang tepat dalam menentukan biaya *overhead* yang dianggarkan. Penentuan jumlah waktu mesin yang digunakan juga hanya dapat ditargetkan dalam ukuran waktu jam per part produk yang dihasilkan dalam perencanaan produksi yang akan dilakukan. Selain itu, perusahaan belum dapat seluruhnya menelusuri pos-pos biaya yang harus diklasifikasikan dan dilaporkan sebagai biaya *overhead* per *part* produksi yang dihasilkan karena banyaknya jenis produk *part* yang dihasilkan oleh perusahaan. Sementara beberapa data penting mengenai estimasi biaya produksi dan target harga penjualan per produk, menjadi data yang sulit untuk didapat karena merupakan data yang sangat

dirahasiakan oleh perusahaan. Penentuan anggaran harga pokok penjualan belum dapat direalisasikan sesuai dengan nilai nominal uang, sehingga hal tersebut menyulitkan penulis dalam menganalisis adanya *budgetary slack* dalam penentuan harga pokok penjualan di perusahaan.

3. Masalah teknis yang dialami oleh perusahaan akibat kerusakan *computer system* yang digunakan perusahaan mengakibatkan beberapa dokumen data produksi tahun lalu hilang dari arsip *computer database* perusahaan. Hal ini juga menjadi keterbatasan penelitian lainnya karena akan mempengaruhi konsistensi informasi data yang dapat memberikan pengaruh terhadap hasil analisis data yang akan dihasilkan.

### 5.3 Implikasi

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, maka implikasi yang diberikan adalah:

1. Bagi perusahaan, agar dapat meningkatkan sistem pencatatan dan pengendalian arsip perusahaan, terutama arsip dalam *computer database*, karena akan sangat membantu perusahaan dalam melakukan proses evaluasi kegiatan operasional perusahaan, sehingga dapat memberikan masukan informasi mengenai langkah-langkah prioritas *continuous improvement* yang harus dilakukan oleh perusahaan untuk dapat menjaga kualitas efisiensi dan efektivitas kegiatan operasional perusahaan.
2. Penulis memberikan implikasi agar perusahaan membuat suatu sistem penyusunan anggaran yang terpadu, terutama sistem pengalokasian biaya *overhead*. Hal ini akan membantu perusahaan dalam menelusuri biaya produksi per produk. Selain itu, perusahaan dapat lebih mudah untuk membuat

perencanaan atau anggaran harga pokok penjualan per produk dengan lebih efektif, sehingga bentuk anggaran yang terpadu akan sangat mendukung perusahaan dalam merealisasikan perencanaan yang lebih baik dan lebih efisien dari sebelumnya.

3. Penulis memberikan masukan bagi penelitian selanjutnya agar lebih memfokuskan hubungan antara komitmen manajerial dengan penerapan prinsip etika dalam menganalisis pengaruh *budgetary slack* terhadap etika dalam penyusunan penganggaran di perusahaan. Penulis menganggap bahwa masalah dilema etika yang banyak muncul dari adanya praktik *budgetary slack* yang ada di perusahaan memiliki akar pokok persoalan yang berkaitan dengan komitmen manajerial para karyawan. Etika sebagai cara pandang untuk hidup yang lebih bermoral menentukan seberapa besar komitmen manusia dalam mempengaruhi setiap tindakannya agar sesuai dengan norma-norma moral yang ada, sehingga pengaruh yang ditimbulkan dari setiap tindakan yang dilakukan tidak akan memberikan dampak etika yang sangat merugikan bagi pihak lain. Oleh karena itu, komitmen manajerial dari setiap karyawan menjadi hal yang sangat penting untuk dianalisis dan diteliti lebih lanjut dalam mempengaruhi timbulnya masalah etika dari praktik *budgetary slack* dalam penyusunan anggaran perusahaan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ahmed, Zahir Uddin (2005). 'Implementing Participatory Budgeting Approach in Least Developed Countries (LDC): Myth and Reality', *The Cost and Management*. Vol. 33 No. 4. July-August 2005, pp. 75-84
- Anthony, R.J dan Govindaradjan (2001), *Management Control System*. 10<sup>th</sup> Edition. Singapore: The McGrawHill Co.
- Bertens, K. (2001). *Etika*, Seri Filsafat Atmajaya:15, PT. Gramedia Pustaka Utama,. Jakarta
- Corley, Robert N, O. Lee Reed, and Peter J. Shedd (2004). *The Legal & Regulatory of Business*. McGraw-Hill College Editions, April
- Fajarini, Lia .(2002). *Pengaruh Direction terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Slack Anggaran*. Skripsi S-1. Universitas Brawijaya
- Fuad dan Arifin Sabeni (2004). 'Budgetary slack and its power antecedents: Does manager's power distance matter?' Desember. SNA VII Denpasar Bali
- Hansen, D.R, dan Mowen. M, (1997). *Management Accounting*. Fourth Edition, McGraw-Hill International Editions.
- Huda, Arifatul (2005). *Faktor Hygiene dan Motivator Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial*. Skripsi S-1. Universitas Brawijaya
- Ikhsan, Arfan dan Ishak Muhammad, (2005) *Akuntansi Keperilakuan*, Salemba Empat, Yakarta
- Indriantoro, N dan Supomo, B. (1999). *Metodologi Penelitian Bisnis: Untuk Akuntansi dan Manajemen*. BPFE. Yogyakarta.
- Mantra, Ida Bagoes. (2004). *Filsafat Penelitian & Metode Penelitian Sosial*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar
- Miles, Mathew B. dan A. Michael Huberman (1992), *Analisis Data Kualitatif: Buku Sumber Tentang Metode-metode Baru*. Jakarta: Penerbit Universitas Indonesia (UI-Press), 1992.
- Moleong, Lexy J. (2000). *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Septemeber. PT. Remaja Rosdakarya. Bandung
- Mulyadi (2001). *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat & Rekayasa*. Universitas GajahMada, Edisi 3. Salemba Empat. Jakarta.

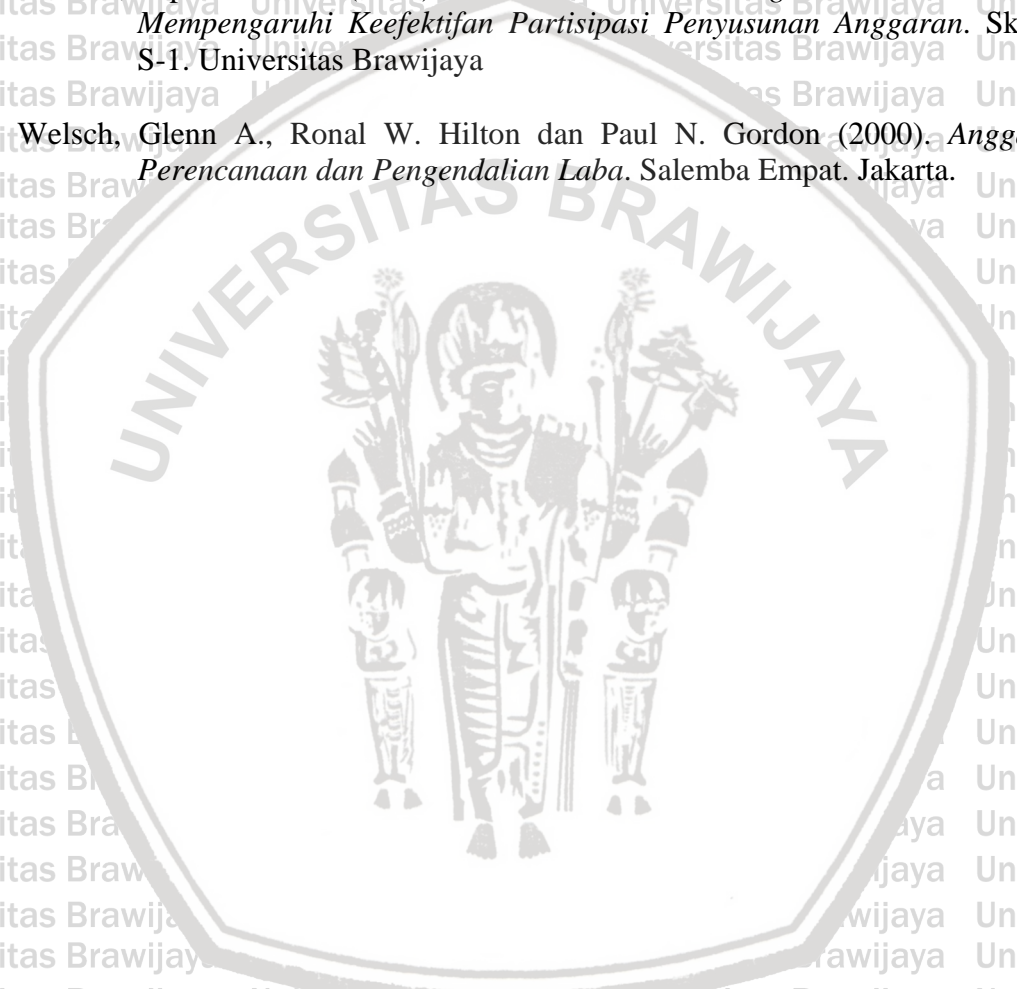
Mulyadi dan Setyawan, Jhonny (2001). *Sistem Perencanaan & Pengendalian Manajemen*. Edisi 3. Salemba Empat. Jakarta

Nugrahani, Tri Siwi dan Slamet Sugiri (2004). *Pengaruh Reputasi, Etika, Dan Self Esteem Pada Budgeting Slack*. Desember. SNA VII Denpasar Bali

Satyanugraha, Heru (2003), *Etika Bisnis: Prinsip dan Aplikasi*. LPFE Universitas Trisakti. Jakarta

Susandi, Aprilia Putri. (2003). *Studi Literatur Tentang Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Keefektifan Partisipasi Penyusunan Anggaran*. Skripsi S-1. Universitas Brawijaya

Welsch, Glenn A., Ronal W. Hilton dan Paul N. Gordon (2000). *Anggaran Perencanaan dan Pengendalian Laba*. Salemba Empat. Jakarta.



Lampiran 1. Data Hasil Penelitian Pada PT. Rachmat Perdana Adhimetal

Judul Penelitian/Skripsi:

**BUDGETARY SLACK DAN PENGARUHNYA TERHADAP ETIKA DALAM  
PENYUSUNAN ANGGARAN PERUSAHAAN (Studi Kasus Pada Sebuah  
Perusahaan Manufaktur di Jakarta)**

Lokasi Penelitian: PT. Rachmat Perdana Adhimetal

Metode Penelitian: Wawancara dan Dokumentasi

Hari/Tanggal Penelitian	Rencana Kerja	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
Rabu/ 9-05-2007	<ul style="list-style-type: none"><li>• Pengenalan diri</li><li>• Mengutarakan Maksud dan Tujuan untuk mengadakan penelitian di PT. RPA</li></ul>		
Kamis/ 10-05-2007	Wawancara dengan pihak <i>Supervisor</i> bagian <i>Accounting</i> PT. RPA mengenai praktik penganggaran yang dilakukan perusahaan	Wawancara	Kutipan Wawancara: “Perusahaan belum dapat membuat sistem penganggaran dimana target langsung ditetapkan oleh perusahaan. Selain itu masing-masing departemen belum dapat membuat laporan akan hasil kerja mereka, untuk dapat dijadikan bahan <i>crosscheck</i> atas kinerja mereka. Hal tersebut masih akan perusahaan tingkatkan dengan memotivasi tiap-tiap departemen untuk memiliki laporan dan rencana target kinerja masing-masing. Baru departemen Produksi saja yang telah membuat laporan atas rencana



<p>Jumat/ 11-05-2007</p>	<p>Wawancara dengan pihak <i>Supervisor</i> bagian <i>Accounting</i> PT. RPA mengenai praktik penganggaran yang dilakukan perusahaan</p>	<p>Wawancara</p>	<p>kegiatan produksi perusahaan.” Kutipan Wawancara: “Karena jenis produk yang dihasilkan oleh perusahaan sangat bervariasi dan banyak jumlahnya, maka perusahaan masih kesulitan untuk membuat laporan HPP (Harga Pokok Penjualan). Hal ini disebabkan karena perusahaan yang masih kesulitan dalam menelusuri biaya <i>overhead</i> (khususnya biaya listrik) untuk masing-masing <i>part</i> produk yang dihasilkan. Untuk itu penganggaran untuk HPP belum dapat dilakukan. Proses penganggaran selama ini dilakukan perusahaan hanya berkaitan dengan perencanaan produksi perusahaan yang dilaporkan dalam ukuran jumlah kuantitas produk yang ditargetkan untuk dihasilkan. Untuk masalah rencana produksi yang berwenang adalah bagian Produksi dan PPIC.”</p>
<p>Senin/ 14-05-2007</p>	<p>Dokumentasi mengenai praktik perencanaan produksi di PT. RPA</p>	<p>Dokumentasi</p>	<p>Data dokumentasi: 1) Data rekap PO dari PT. XX untuk order part. <i>Brakchet Side Stand Footres</i> selama bulan Jan-April 2007 dari bagian <i>Accounting</i> dan <i>Produksi</i>. 2) Data pengiriman barang yang dibandingkan dengan PO untuk <i>part. Brakchet Side Stand Footres</i></p>

			<p>ke PT. XX selama bulan Jan-April 2007 dari bagian Produksi.</p> <p>3) Data barang NG (<i>No Good</i>) hasil produksi untuk part. <i>Brakchet Side Stand Footres</i> selama bulan Jan-April 2007 dari bagian <i>Accounting</i>.</p>
Selasa/ 15-05-2007	Wawancara dengan pihak staf <i>Supervisor</i> bagian PPIC untuk mengetahui bagaimana proses perencanaan produksi dilakukan oleh perusahaan	Wawancara	<p>Kutipan wawancara:</p> <p>“Rencana produksi yang dibuat memang berdasarkan <i>purchase order</i> yang telah diterima oleh perusahaan dari <i>customer</i>. Dalam proses penyusunan <i>schedule</i> produksi, pihak-pihak yang terkait dalam penyusunannya melakukan rapat untuk merancang anggaran produksi yang tepat. Dalam rapat tersebut, pihak-pihak yang terkait antara lain: Direktur, Manajer dan <i>Supervisor</i> bagian Marketing, beserta <i>Supervisor</i> bagian PPIC, <i>Engineering</i>, Produksi dan bagian <i>Accounting</i>. Namun hanya <i>Supervisor</i> pihak PPIC dan Produksi yang menentukan target rencana hasil produk barang jadi yang harus dihasilkan perusahaan dalam <i>schedule</i> produksi tersebut. Pihak PPIC dan Produksi memiliki kebijakan mengenai penetapan kapasitas hasil produksi dengan menentukan target produksi yang dinaikkan antara 20 sampai dengan 50% dari target PO yang seharusnya. Kebijakan tersebut</p>

<p>Senin/ 21-05-2007</p>	<p>Dokumentasi mengenai penyusunan <i>schedule</i> produksi yang dilakukan oleh PPIC untuk <i>part. Brakchet Side Stand Footres</i> selama bulan Jan-April 2007</p>	<p>Dokumentasi</p>	<p>telah disetujui oleh Direktur.”</p> <p>1) Data dokumentasi yang didapat yaitu <i>schedule</i> produksi untuk <i>part. Brakchet Side Stand Footres</i> selama bulan Jan-April 2007 dari bagian PPIC.</p> <p>2) Dari data dokumentasi tersebut dapat diketahui bahwa total <i>production planning</i> untuk <i>part. Brakchet Side Stand Footres</i> selama bulan Jan-April 2007 direncanakan sebanyak 50.323 pieces. Sementara PO yang dikirimkan oleh PT. XX untuk dipenuhi perusahaan hanya 40.000 pieces. Dapat disimpulkan bahwa dalam menentukan target total <i>production planning</i> perusahaan telah menaikkan targetnya (<i>slack</i>) sebanyak 25,8% diatas jumlah order PO yang seharusnya dipenuhi.</p> $\left[ \left( \frac{50.323}{40.000} \times 100\% \right) - 100\% \right]$
<p>Kamis/ 24-05-2007</p>	<p>Wawancara dengan bagian Produksi untuk mengetahui bagaimana proses produksi dilakukan dan bagaimana pengendalian barang di gudang.</p>	<p>Wawancara Dokumentasi</p>	<p>Kutipan Wawancara: “Kebijakan mengenai target <i>production planning</i> yang dinaikkan hanya diketahui sampai dengan Staf <i>Supervisor</i> bagian PPIC dan Produksi yang berkepentingan saja. Pihak yang hanya boleh melakukan cek atas persediaan barang jadi di gudang</p>

- Dokumentasi mengenai Laporan Harian Produksi untuk *part. Brakchet Side Stand Footres* selama bulan Jan-April 2007

hanya Staf *Supervisor* Produksi yang ditunjuk dan dipercaya untuk melakukan *control* di gudang. Oleh karena itu para *operator* tidak akan pernah tahu apakah hasil produksi yang selama ini mereka kerjakan apakah sudah sesuai untuk memenuhi permintaan dari standar PO yang sebenarnya. Para *operator* hanya ditugas untuk menyelesaikan pembuatan produksi sesuai dengan SPK (Surat Perintah Kerja) yang diinstruksikan oleh Manajer dan *Supervisor* Produksi, sesuai dengan target yang sudah dinaikkan sebelumnya dalam hasil rapat mengenai target *schedule* produksi yang telah ditetapkan oleh pihak PPIC dan Produksi.”

Data dokumentasi yang didapat:

- 1) Data Surat Perintah Kerja (SPK) untuk mengenai laporan harian produksi untuk *part. Brakchet Side Stand Footres* selama bulan Jan-April 2007.
- 2) Data jenis produk yang dihasilkan oleh perusahaan. Ada 111 jenis produk *part/komponen* otomotif kendaraan bermotor yang telah dihasilkan oleh perusahaan.

UNIVERSITAS BRAWIJAYA

