

BAB IV

ANALISIS HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Proses Penyusunan Anggaran P.T. Panel Asri Perkasa

1. Jadwal Proses Penyusunan Anggaran

PT PAP mulai menyusun anggaran tahunannya pada setiap awal tahun. Untuk lebih tepatnya, periode penyusunan anggaran dimulai pada tanggal 15 Januari sampai dengan tanggal 28 Februari setiap tahunnya. Pada periode ini, Direksi, Manajer Pemasaran, Manajer Pelaksana Produksi, Manajer Pembelian, Manajer Personalia, Manajer Keuangan dan Administrasi mengadakan pertemuan untuk mendiskusikan tentang rencana-rencana serta program-program perusahaan untuk tahun bersangkutan.

2. Prosedur Penyusunan Anggaran

Berikut dijelaskan secara lebih rinci mengenai seluruh prosedur penyusunan anggaran yang ada pada PT PAP :

- a. Penetapan daftar harga. Kegiatan pertama adalah penetapan harga jual produk dihitung dari seluruh pengeluaran biaya-biaya yang diperkirakan akan terjadi selama produksi (Lihat Lampiran 4 dan 5). Penetapan daftar harga jual dilakukan oleh Direksi dan Manajer Pemasaran dengan dasar perhitungan dari biaya tetap dan biaya bahan baku.

- b. Volume penjualan. Kegiatan kedua adalah penetapan volume penjualan (Lihat Lampiran 6). Penanganan masalah ini diserahkan kepada Departemen Pemasaran untuk menetapkan sasaran dan target penjualan yang diharapkan oleh perusahaan dengan mempertimbangkan kemampuan perusahaan, pesaing dan kondisi pasar. Dalam penetapan volume penjualan terdapat biaya-biaya promosi yang akan dikeluarkan untuk mencapai sasaran dan target penjualan, kemudian berapa keuntungan yang diharapkan dari penjualan tersebut.
- c. Perencanaan persediaan bahan baku selama proses produksi. Kegiatan ketiga adalah merupakan anggaran tentang kebutuhan akan bahan baku, dimana perencanaan ini akan dibuat oleh Departemen Pelaksana Produksi yang akan membuat perhitungan dan perkiraan mengenai bahan baku yang akan diperlukan dalam rangka menetapkan jumlah persediaan yang mencukupi selama produksi (Lihat Lampiran 7).
- d. Perencanaan pembelian bahan baku. Perencanaan ini akan diselesaikan oleh Departemen Pembelian yang bertanggung jawab terhadap pembelian bahan baku untuk produksi (Lihat Lampiran 8)
- e. Anggaran personalia. Merupakan anggaran yang mencakup gaji karyawan, bonus, tunjangan-tunjangan dan segala pengeluaran yang berkaitan dengan kepentingan karyawan serta termasuk biaya perekrutan karyawan baru. Rancangan anggaran ini disusun oleh Departemen Personalia (Lihat Lampiran 9).

- f. Mengumpulkan semua data-data anggaran yang telah dibuat oleh masing-masing departemen, kemudian membentuk suatu laporan mengenai keuntungan atau kerugian yang telah diproyeksikan (Lihat Lampiran 10) serta laporan neraca (Lihat Lampiran 11) yang untuk pertama kalinya dibuat selama tahun anggaran yang bersangkutan. Tahap ini dilakukan oleh Departemen Keuangan dan Administrasi.
- g. Kegiatan terakhir adalah mengadakan pertemuan yang dihadiri oleh Direksi dan seluruh manajer dari tiap masing-masing departemen untuk membahas mengenai anggaran yang telah selesai disusun dan akan segera diterapkan setelah seluruh anggota mencapai kesepakatan bersama.

B. Peranan Penyusunan Anggaran Sebagai Pengendali Kinerja Manajer pada P.T. Panel Asri Perkasa

Anggaran mempunyai peranan penting dalam manajemen yang mengarah pada sasaran dan tujuan perusahaan. Tujuan perusahaan yang ada dalam bentuk rencana strategi diterjemahkan menjadi bahasa keuangan dalam bentuk anggaran. Dapat dikatakan bahwa anggaran telah menjadi alat bagi perusahaan untuk mengkomunikasikan tujuan, rencana strategi perusahaan, untuk memantau kinerja dan perkembangan perusahaan, serta sebagai pengendalian tolak ukur kinerja manajer.

Proses penyusunan anggaran bukan sekedar hanya penetapan angka-angka, tapi juga berperan dalam menentukan apakah anggaran tersebut dapat

terwujud atau tidak. Dilihat dari prosesnya, pencapaian suatu anggaran umumnya dikaitkan dengan keikutsertaan para manajer dalam proses penyusunan anggaran.

Anggaran memiliki keterkaitan yang sangat kuat dengan para manajer, maka merupakan tindakan yang tepat apabila perusahaan memanfaatkan anggaran tidak hanya sebagai pedoman dalam operasi perusahaan tetapi juga sebagai pengendali kinerja bagi para manajernya. Hal ini mengingat bahwa anggaran memiliki penilaian yang lebih obyektif tentang langkah-langkah yang diambil oleh para manajer dalam melaksanakan tugasnya.

Dalam kasus ini kita dihadapkan pada anggaran sebagai pengendali kinerja para pelaku anggaran. Bagaimana kapasitas anggaran statis yang diterapkan oleh P.T. Panel Asri Perkasa ini sebagai suatu sarana yang memadai dan handal sebagai pengendali bagi para manajernya. Seperti telah dijelaskan tadi bahwa secara global anggaran statis memang mampu menunjukkan bahwa kita dapat melihat kinerja para manajer dengan memperbandingkan varian-varian yang terjadi dalam realisasinya. Namun kejadiannya tidaklah sesederhana itu, berbagai faktor dapat mempengaruhi kinerja para manajer terlepas dari kewajibannya memenuhi target anggaran.

Pernah disinggung sebelumnya bahwa anggaran adalah salah satu pengendali kinerja para manajer di dalam suatu perusahaan, berarti anggaran bukanlah alat satu-satunya. Sebaiknya suatu perusahaan tidak hanya mematok anggaran sebagai satu-satunya alat pengendali, namun pengendalian juga harus didasarkan pada ukuran-ukuran seperti : mutu produk, pangsa pasar dan

kepuasan pelanggan. Kemudian bila kembali lagi pada masalah anggaran, tidak dapat dipungkiri bahwa anggaran memang tak dapat dilepaskan sebagai sebuah perangkat untuk mengendalikan kinerja manajer. Namun fokus kita pada saat ini lebih diarahkan kepada bagaimana menjadikan anggaran sebagai sebuah pengendalian kinerja yang lebih baik dan handal. Sekali lagi ditegaskan bahwa ternyata anggaran statis yang diterapkan P.T. Panel Asri Perkasa memiliki kelemahan sebagai pengendali. Suatu anggaran fleksibel, karenanya menjadi suatu anggaran yang lebih baik daripada anggaran statis.

Dengan anggaran fleksibel manajemen dapat dengan cepat menetapkan atau merubah beberapa hal penting, seperti : berapa biaya yang seharusnya terjadi, berapa jumlah produksi yang tepat dengan kondisi dan situasi tertentu dan sebagainya. Hal ini dikarenakan seringkali pihak manajemen baru dapat memberikan analisa dan angka yang tepat setelah aktivitas perusahaan berjalan selama beberapa waktu dalam periode anggaran yang bersangkutan dan hanya anggaran fleksibel yang dapat dengan mudah menyesuaikan diri dengan perubahan-perubahan yang terjadi di tengah jalan. Jadi, manajemen bukan lagi hanya sekedar menilai berapa biaya yang telah terjadi, melainkan juga dapat menjalankan fungsi pengendalian dengan mengantisipasi berapa biaya yang seharusnya terjadi. Dengan demikian anggaran fleksibel mampu memberikan pengendalian yang memadai bagi para manajer dalam kinerjanya.

Seperti halnya pada analisa penjualan di dalam laporan laba/rugi, analisa biayapun kurang tajam bila hanya menggunakan anggaran yang bersifat statis sebagai pengendali kinerja manajer pada P.T. Panel Asri Perkasa. Faktor-

faktor penyebab selisih yang menguntungkan pada saat realisasi biaya kurang dari yang dianggarkan atau merugikan pada saat sebaliknya seharusnya dapat diketahui. Seluruh selisih atau varian yang menguntungkan berdasarkan pengukuran dengan anggaran statis, hanya akan lebih berarti bahwa biaya yang telah dikeluarkan adalah kurang dari yang dianggarkan. Akan tetapi, apa penyebab kejadian di atas, anggaran statis tidak bisa memberikan jawaban. Anggaran statis tidak mampu menunjukkan perubahan pola pemakaian bahan dan jasa sesuai denominator yang tersedia, seperti output produksi, input jam kerja, dan sebagainya. Akibatnya, bisa saja terjadi ketidak efisienan yang telah terjadi pada kinerja terdahulu, tetap berulang pada tahun-tahun berikutnya oleh karena anggaran statis disusun berdasarkan data historis realisasi tahun sebelumnya.

Untuk dapat mengikuti perubahan kuantitas pemakaian bahan atau jasa tertentu sesuai dengan denominator tertentu, suatu anggaran seharusnya disusun secara fleksibel. Dengan pemakaian klasifikasi biaya variabel dan biaya tetap, maka anggaran fleksibel akan dapat membantu menjelaskan varian antara anggaran statis dengan aktual.

C. Analisis Proses Penyusunan Anggaran Sebagai Pengendali Kinerja Manajer Pada P.T. Panel Asri Perkasa (PAP)

Seperti telah diterangkan dalam Bab II, bahwa salah satu fungsi anggaran adalah sebagai alat pengawasan atau sering juga disebut sebagai alat pengendalian. Fungsi ini dapat dilaksanakan dengan mengartikan anggaran

sebagai rencana dan parameter untuk mengendalikan kinerja para manajer agar dapat memberikan tingkat kinerja yang tertentu sesuai dengan target perusahaan. Dengan kata lain, anggaran membuat angka-angka tertentu yang mana diharapkan dapat dicapai oleh manajer dalam melaksanakan tugas-tugasnya.

Setiap manajer berhak untuk tahapan-tahapan kegiatan yang harus dilaksanakan. Untuk kepentingan pengendalian kinerja, tahapan yang harus dilakukan oleh manajer dari masing-masing departemen adalah melaksanakan kegiatan-kegiatan yang telah dianggarkan. Sebagai contoh adalah anggaran biaya yang mana membatasi seluruh biaya atau pengeluaran yang dilakukan oleh para manajer. Disini jelas bahwa anggaran berusaha untuk mencapai suatu tingkat efisiensi, dimana dengan biaya-biaya yang telah dianggarkan tersebut perusahaan mengharapkan hasil yang maksimal.

Anggaran yang dipakai P.T. Panel Asri Perkasa adalah anggaran yang sifatnya statis (fixed budget). Artinya sekali anggaran telah disusun dan disahkan pada awal tahun umumnya tidak akan lagi dilakukan perubahan-perubahan. Bilamana terjadi perubahan-perubahan kondisi atau adanya hambatan-hambatan yang tak terduga, maka realisasinya seakan-akan berjalan terpisah dari anggarannya. Hal ini sudah terbukti pada pembahasan di atas, dimana bila terjadi hambatan yang tak terduga semacam belum berfungsinya fasilitas produksi seperti yang diharapkan maka anggaran tersebut tidak akan terealisasi secara penuh. Masalah ini berpengaruh tidak baik bagi anggaran sebagai pengendali bagi kinerja manajer. Bisa dibayangkan bagaimana kinerja

manajer dapat dikendalikan jika anggarannya saja tidak mampu mengimbangi segala perubahan-perubahan atau hambatan-hambatan yang terjadi di tengah jalan.

Evaluasi yang dilakukan perusahaan enam bulan sekali terhadap anggarannya, pada kenyataannya hanya berfungsi sebagai pengawasan terhadap realisasi angka-angka di dalam anggaran agar selalu mencapai target yang telah ditetapkan. Evaluasi tersebut tidak dapat mengubah angka-angka yang telah ditetapkan di dalam anggaran tersebut.

Konsekuensi dari kakunya anggaran tersebut adalah berpengaruh buruk terhadap penilaian kinerja manajer secara umum dikarenakan anggaran tersebut tidak menyesuaikan diri dengan situasi dan kondisi yang berubah-ubah. Akibatnya manajer tidak dapat bertindak lebih jauh dari yang telah dianggarkan sehingga yang terlihat adalah bahwa kinerja manajer kurang baik atau menurun. Seringkali pada prakteknya para manajer produksi atau pemasaran sering disalahkan atau dijadikan kambing hitam apabila hasil aktual tidak tercapai sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan. Namun bila kita melihat lebih dalam dan bijaksana, seringkali perusahaan terlalu ambisius atau overconfidence terhadap anggarannya. Bila kita lebih teliti kita akan dapat menemukan alasan-alasan logis mengapa hasil aktual sering tak memenuhi harapan.

Seperti telah disebutkan pada Bab II sebelumnya, anggaran fleksibel adalah anggaran yang tepat dalam menghadapi segala kemungkinan-kemungkinan yang diluar dugaan. Sistem anggaran fleksibel ini mampu

beradaptasi dengan perubahan-perubahan yang terjadi karena sistem kerjanya memungkinkan dilakukannya perubahan-perubahan atau revisi terhadap isi anggaran. Selain itu dengan penerapan anggaran fleksibel akan dapat membantu menjelaskan terjadinya varian antara anggaran dengan hasil aktualnya. Tentunya hal ini akan dapat membantu pihak manajemen untuk menganalisa dan mengevaluasi anggarannya.

Di lain pihak apabila pelaku anggaran atau manajer mampu melampaui produksi yang telah dianggarkan tentunya akan menjadi suatu prestasi yang membanggakan. Pada umumnya para manajer akan berusaha sekuat tenaga untuk memperoleh jumlah produksi yang telah dianggarkan dan mereka berpikir bila mampu melampaui jumlah yang telah dianggarkan maka mereka akan menerima bonus dan reputasi yang baik, berarti kinerja manajer akan meningkat. Di satu sisi anggaran mampu memacu para manajer untuk lebih kreatif agar mampu memanfaatkan dana yang ada untuk mencapai atau bahkan melampaui produksi yang dianggarkan, namun seringkali mereka menempuh jalan pintas dengan menurunkan mutu produk agar biayanya lebih murah sehingga mereka dapat memproduksi lebih banyak produk daripada yang telah dianggarkan. Dengan terbatasnya dana sesuai anggaran, para manajer memiliki dua pilihan, yaitu :

- 1) Melampaui jumlah produk yang dianggarkan dengan sedikit mengurangi kualitas produk yang dihasilkan. Dengan dana tertentu biaya makin murah berarti lebih banyak barang yang dapat dihasilkan.

- 2) Menghasilkan produk dengan kualitas maksimal namun dengan syarat bahwa jumlah produk yang dihasilkan akan dikurangi dari yang ditetapkan oleh anggaran karena biaya produksi untuk itu jauh lebih mahal. Kualitas tinggi berarti biayanya tinggi pula dan dengan dana terbatas mungkin saja hasil aktual akan dibawah yang dianggarkan. Ini berarti kinerja manajer akan dinilai kurang maksimal.

Namun ditegaskan, bahwa kreatifitas pelaku anggaran akan sangat relatif tergantung kepada kemampuan masing-masing individu. Pendapat di atas menunjukan salah satu perilaku negatif para pelaku anggaran dalam mewujudkan target anggaran. Di satu sisi anggaran tidak hanya mengarahkan para manajer untuk bertindak positif, namun juga dapat memancing kreatifitas para pelaku anggaran walaupun kreatifitas itu dapat berarti positif atau kadang kreatifitas itu dapat pula berakibat negatif.