

EVALUASI PENGENDALIAN ANGGARAN UNTUK MEMPERTAHANKAN KINERJA KEUANGAN (STUDI KASUS PADA PT PERKEBUNAN NUSANTARA VIII)

Novia Fansa Fielianti¹, Ira Novianty²

¹Jurusan Akuntansi, Politeknik Negeri Bandung 40012
E-mail: noviafansafielianti@gmail.com

²Jurusan Akuntansi, Politeknik Negeri Bandung 40012
E-mail: iranovianty95@yahoo.com

Abstrak: Pengendalian anggaran merupakan salah satu kegiatan yang dilakukan baik di instansi pemerintahan maupun di perusahaan-perusahaan BUMN di Indonesia. Tujuan dilakukannya pengendalian anggaran adalah perusahaan dapat mengefektifkan anggaran perusahaan dalam suatu periode tertentu dan berguna dalam meningkatkan dan mempertahankan kinerja keuangan perusahaan. PT Perkebunan Nusantara VIII divisi akuntansi melakukan pengendalian anggaran terhadap anggaran yang diajukan oleh setiap manajer kebun yang dinaungi oleh perusahaan tersebut, tetapi pada proses pengendalian anggaran tersebut seringkali menimbulkan konflik berupa ketidaksesuaian pengendalian anggaran antara bagian pengendalian anggaran kantor pusat PTPN VIII dengan manajer kebun tersebut. Sehingga proses pengendalian anggaran tersebut perlu dievaluasi agar proses pengendalian anggaran di PTPN dapat berjalan lebih efektif dan efisien. Metode penelitian yang digunakan adalah kualitatif-kuantitatif dimana peneliti akan melakukan evaluasi pengendalian anggaran berdasarkan standar pengendalian anggaran perusahaan, peraturan pemerintahan, teori pengendalian model CoCo, dan teori menurut Welsch. Selain itu peneliti juga melakukan perhitungan atas kinerja keuangan perusahaan berdasarkan teori rasio pertumbuhan dan kecenderungan. Hasil penelitian ini adalah proses pengendalian anggaran yang dilakukan PT Perkebunan Nusantara VIII dan perhitungan rasio pertumbuhan kecenderungan secara keseluruhan sudah dilakukan dengan efektif dan efisien tetapi terdapat beberapa hal penting yang masih belum dipenuhi oleh bagian pengendalian anggaran untuk menyempurnakan proses pengendalian anggaran tersebut.

Kata Kunci: Pengendalian Anggaran, Kinerja Keuangan Perusahaan.

PENDAHULUAN

Anggaran merupakan salah satu elemen dari sistem pengendalian manajemen yang berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian agar manajer dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara lebih efektif dan efisien [1]. Anggaran merupakan salah satu alat yang digunakan dalam melakukan pengendalian manajemen. Pengendalian anggaran pada prinsipnya dapat memperhatikan suatu kegiatan dan selalu mengawasi aktivitas sehari-hari terhadap pengelolaan keuangan hubungannya penggunaan anggaran. Pengendalian anggaran tidak hanya dilakukan di perusahaan-perusahaan saja, tetapi pemerintah Indonesia pun melaksanakan pengendalian anggaran seperti halnya yang tercantum dalam Peraturan Menteri

Keuangan Nomor 171 /Pmk.05/2007 Tentang Sistem Akuntansi Dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat Pasal 53 Ayat 1 dan Ayat 2.

Pengendalian anggaran dilakukan dengan tujuan menyesuaikan anggaran yang diajukan dengan realisasi. Ketika realisasi tersebut tidak sesuai dengan anggaran yang sudah ditetapkan atau terdapat pihak yang tidak menerima hasil dari anggaran yang sudah dikendalikan disebut sebagai adanya kesenjangan anggaran atau *budgetary slack*. Senjangan anggaran (*budgetary slack*) dapat diartikan sebagai perbedaan antara jumlah anggaran yang dinyatakan dan diestimasi terbaik yang secara jujur diprediksikan. *Budgetary slack* terjadi dikarenakan manajer menetapkan pendapatan lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi dibandingkan dengan estimasi yang seharusnya menjadi target organisasi tersebut [2]. Adanya pengendalian

anggaran yang ketat maka *budgetary slack* tersebut dapat diminimalisir. Selain itu, hal tersebut pun dapat mempertahankan kinerja perusahaan dengan baik [3].

Anggaran diyakini oleh beberapa perusahaan dapat meningkatkan dan mempertahankan kinerja perusahaan khususnya kinerja keuangan [4]. Anggaran memiliki keterkaitan yang erat dengan keuangan perusahaan karena anggaran dibuat disesuaikan dengan kondisi keuangan perusahaan.

Perusahaan PT Perkebunan Nusantara VIII (PTPN VIII) merupakan salah satu perusahaan BUMN. PTPN VIII Divisi Akuntansi Bagian Pengendalian Anggaran melakukan pengendalian anggaran terhadap anggaran yang diajukan oleh setiap manajer kebun yang dinaungi oleh Perusahaan tersebut. Namun, proses pengendalian yang dilakukan oleh Bagian Pengendalian Anggaran PTPN VIII mengalami konflik anggaran yang disebut *budgetary slack*. *Budgetary slack* atau senjangan anggaran tersebut muncul di PTPN VIII yaitu dimana manajer kebun yang dinaungi oleh PTPN VIII tersebut menaikkan biaya dalam anggaran sehingga dari adanya kesenjangan anggaran tersebut menimbulkan konflik antara manajer kebun dengan staf bagian pengendalian anggaran divisi keuangan. Manajer kebun melakukan hal tersebut disebabkan oleh adanya penjualan yang cenderung menurun sehingga mereka memerlukan biaya lain dengan menaikkan biaya dalam anggaran. Selama proses pengendalian anggaran yang dilakukan oleh bagian pengendalian anggaran berlangsung konflik antara bagian pengendalian anggaran dengan manajer kebun tersebut sering terjadi selain dari adanya penurunan penjualan, kualitas pada sumber daya manusia (SDM) manajer kebun perlu adanya perbaikan secara khusus. Hal tersebut dikatakan oleh Komarudin selaku salah satu staff Penegendalian Anggaran Divisi Akuntansi PT Perkebunan Nusantara VIII. Oleh karena itu, hal tersebut perlu dievaluasi melalui penyesuaian dengan standar pengendalian anggaran perusahaan, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/Pmk.05/2007 Tentang Sistem Akuntansi Dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat Pasal 53 Ayat 1 dan Ayat 2, teori Pengendalian Anggaran Welsch dan teori CoCo (*Criteria of Control*). Hal tersebut dilakukan agar proses pengendalian anggaran yang dilakukan oleh bagian pengendalian anggaran di PTPN VIII dapat berjalan dengan

baik dan sesuai sehingga dapat mempertahankan kinerja perusahaan khususnya kinerja keuangan perusahaan.

Berdasarkan fenomena tersebut maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian terhadap PT Perkebunan Nusantara VIII yang berjudul “EVALUASI PENGENDALIAN ANGGARAN UNTUK MEMPERTAHANKAN KINERJA KEUANGAN PERUSAHAAN STUDI KASUS PADA PT PERKEBUNAN NUSANTARA VIII”.

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu; bagaimana proses pengendalian anggaran yang dilakukan di PT Perkebunan Nusantara VIII? Lalu Apa yang menyebabkan pengendalian anggaran di PT Perkebunan Nusantara VIII mengalami konflik *Budgetary Slack*? Lalu apa sistem pengendalian anggaran yang diterapkan di PT Perkebunan Nusantara VIII sudah sesuai dengan aturan yang berlaku? Yang terakhir bagaimana hasil evaluasi dari sistem pengendalian anggaran di PT Perkebunan Nusantara VIII?

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Teori Pengendalian Model CoCo (*The Canadian Institute of Chartered Accountants Criteria of Control Committee*)

The Canadian Institute of Chartered Accountants Criteria of Control Committee (CoCo) menyusun model pengendalian internal yang memfokuskan pada empat komponen *purpose, commitment, capability, monitoring* dan *learning*. Kriteria yang digunakan dalam CoCo adalah sebagai berikut [5]:

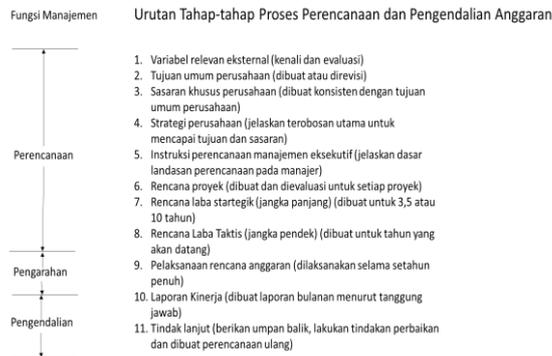
1. *Purpose* (Tujuan)
 - a. Tujuan harus dinyatakan dan dikomunikasikan kepada seluruh stakeholder.
 - b. Risiko signifikan baik dari dalam maupun luar organisasi yang terkait dengan pencapaian tujuan harus diidentifikasi dan dinilai.
 - c. Kebijakan yang didesain untuk mendukung pencapaian tujuan organisasi dan pengelolaan risiko harus dibuat, dikomunikasikan dan dipraktikkan sehingga pegawai mengerti apa yang diharapkan dan kebebasan yang diperlukan untuk bertindak.

- d. Perencanaan untuk menuntun pencapaian tujuan organisasi harus disusun dan dikomunikasikan.
 - e. Tujuan dan perencanaan terkait harus mencantumkan target dan indikator kinerja.
2. *Commitmen* (Komitmen)
- a. Nilai-nilai etika termasuk integritas harus dibuat secara formal, dikomunikasikan kepada seluruh stakeholder dalam organisasi.
 - b. Kebijakan dan praktek manajemen SDM harus konsisten dengan etika dan nilai-nilai dan pencapaian tujuan.
 - c. Wewenang, tanggungjawab dan tanggungjelas harus secara jelas didefinisikan dan konsisten dengan tujuan organisasi sehingga keputusan-keputusan dan pelaku-pelaku diperagakan dengan benar oleh pegawai.
 - d. Atmosfir kepercayaan yang tinggi harus dipelihara dan didukung oleh informasi yang mengalir antara pegawai dan kinerja mereka dalam mendukung pencapaian tujuan organisasi.
3. *Capability* (Kemampuan)
- a. Pegawai harus memiliki pengetahuan, keahlian dan peralatan yang cukup untuk mendukung pencapaian tujuan organisasi.
 - b. Proses komunikasi harus mendukung nilai dan pencapaian organisasi atas tujuan yang telah ditetapkan.
 - c. Informasi yang cukup dan relevan harus diidentifikasi dan dikomunikasikan pada saat yang tepat sehingga pegawai dapat menjalankan tugasnya dengan baik.
 - d. Tujuan dan aktivitas dari bagian yang berbeda dalam suatu organisasi harus dikoordinasikan.
 - e. Aktivitas pengendalian harus didesain sebagai kesatuan yang menyeluruh dari suatu organisasi dengan mempertimbangkan tujuan, risiko dan hubungan terkait antar komponen pengendalian.
4. *Monitoring and Learning* (Pengawasan dan Pembelajaran)
- a. Lingkungan internal dan eksternal harus dimonitor untuk memperoleh informasi sehingga tujuan dan pengendalian organisasi tetap mutakhir.
 - b. Kinerja harus dimonitor dibandingkan dengan target dan indikator yang telah ditetapkan.
 - c. Asumsi yang digunakan dalam penentuan tujuan dan sistem harus secara periodik dikaji ulang.
 - d. Informasi yang dibutuhkan harus dikaji terus menerus sesuai dengan adanya perubahan tujuan atau adanya pelaporan yang menunjukkan penyimpangan.
 - e. Prosedur tindak lanjut harus disusun dan dilakukan untuk menjamin bahwa perubahan dan kegiatan yang tepat dilakukan.
 - f. Manajemen secara periodik menilai efektifitas pengendalian dan kemudian mengkomunikasikan yang tepat dilakukan.

2.2 Konsep Proses Perencanaan dan Pengendalian Anggaran menurut Welsch

Perusahaan mengenai proses perencanaan dan pengendalian anggaran ini menguraikan tahap-tahap yang berurutan yang harus dilaksanakan manajemen mulai dari pengembangan tujuan perusahaan hingga pengendalian, tindakan perbaikan, dan perencanaan kembali.

Bagan dibawah ini membeikan gambaran mengenai proses anggaran secara umum. Sebuah program anggaran mencakup aplikasi dari sejumlah konsep manajemen yang berhubungan melalui bermacam-macam pendekatan, teknik, dan langkah-langkah yang berurutan [6].



Gambar 2.1
Gambaran Proses Perencanaan dan Pengendalian Anggaran
Sumber: Welsch, 2011

2.3 Rasio Pertumbuhan dan Kecenderungan (*Growth & Trend Analysis Ratio*)

Menurut Sugiono dan Untung [7] menyatakan bahwa rasio ini bertujuan mengukur kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kedudukannya. Rasio pertumbuhan ini yang umum dilihat dari berbagai segi yaitu dari segi *sales* (penjualan), *earning after tax* (EAT), laba per lembar saham, dividen per lembar saham, dan harga pasar per lembar saham. Analisis ini merupakan salah satu jenis dari analisa horizontal, yang terdiri dari:

1. Analisis pertumbuhan (*Growth Analysis*)

Pada teknik analisa ini kita membandingkan pos yang sama dalam 2 periode, dimana pos yang digunakan sebagai pembandingan itu ikut bergerak. Dalam menghitung *growth rate* dari suatu perusahaan perlu diperhitungkan tingkat pertumbuhan dari penjualan, laba bersih sesudah pajak, *earning per share*, dividen, harga pasar (jika perusahaan *go public*) dan nilai buku dari saham biasa.

2. Analisis Kecenderungan (*Trend Analysis*)

Pada teknik analisa ini kita membandingkan pos yang sama dalam 2 periode, dimana pos yang digunakan sebagai pembandingan tetap/tidak bergerak.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan sebuah penelitian deskriptif dengan pendekatan kualitatif-kuantitatif. Hasil penelitian ini mendeskripsikan atau mengkonstruksikan wawancara-wawancara mendalam terhadap

subjek penelitian sehingga memberikan gambaran yang jelas mengenai Evaluasi Pengendalian Anggaran untuk Mempertahankan Kinerja Keuangan PT Perkebunan VIII. Selain itu, untuk menentukan tingkat mempertahankan kinerja keuangan peneliti menghitung dengan metode rasio pertumbuhan dan kecenderungan.

3.1 Jenis dan Sumber Data

Dalam penelitian ini peneliti menggunakan data primer yaitu melakukan wawancara dan pendokumentasian secara langsung kepada perusahaan. Sumber data yang diperoleh bersumber dari internal perusahaan divisi keuangan yang bersangkutan, yaitu; struktur bagian pengendalian anggaran, prosedur pengendalian anggaran, proses pengendalian anggaran, data RKAP (Rancangan Kegiatan Anggaran Perusahaan) beserta dengan realisasi anggarannya, dan data-data lain yang menunjang penelitian ini.

3.2 Teknik Analisis Data

Setelah peneliti melakukan wawancara, peneliti langsung melakukan analisis terhadap jawaban dari narasumber. Penelitian ini menggunakan teknik analisis data menurut Miles dan Huberman, yaitu sebagai berikut:

1. Reduksi Data

Pada tahap ini peneliti melakukan wawancara dan pendokumentasian untuk memperoleh data yang diperlukan. Dari hasil wawancara dan pendokumentasian tersebut peneliti melakukan reduksi dengan memilih hal-hal yang pokok dan memfokuskan pada hal-hal penting yang berkaitan dengan pengendalian anggaran dan kinerja keuangan perusahaan.

2. Penyajian Data

Pada tahap ini peneliti menyajikan hasil dari wawancara dan pendokumentasian yang telah dilakukan terhadap staf dan kepala bagian pengendalian anggaran divisi akuntansi PTPN VIII dalam bentuk teks bersifat narasi. Sementara itu, peneliti juga menyajikan hasil dokumentasi yang diperoleh dari perusahaan dan menyajikan hasil perhitungan rasio pertumbuhan dan kecenderungan keuangan perusahaan. Perhitungan rasio pertumbuhan dan kecenderungan dilihat dari aspek sebagai berikut:

1. Penjualan
 2. Laba bersih setelah pajak
 3. Laba per lembar saham:
$$\frac{\text{Laba bersih setelah pajak}}{\text{Jumlah saham yang beredar}}$$
 4. Dividen per lembar saham:
$$\frac{\text{Jumlah dividen yang dibayarkan}}{\text{Jumlah saham yang beredar}}$$
 5. Harga pasar per lembar saham
3. Menarik Kesimpulan/Verifikasi
- Pada tahap ini peneliti membuat kesimpulan atas data yang diperoleh serta membandingkan dengan kebijakan pengendalian anggaran di perusahaan yang bersangkutan, menurut peraturan pemerintah, teori CoCo (*Criteria of Control*), dan teori Welsch. Sementara itu, peneliti memberikan kesimpulan mengenai tingkat pertumbuhan dan kecenderungan perusahaan dalam mempertahankan kinerja keuangan perusahaan dilihat dari hasil perbandingan dua periode dari setiap aspek rasio pertumbuhan dan kecenderungan untuk melihat tingkat kinerja keuangan perusahaan. Setelah itu, peneliti menyampaikan hasil evaluasi dari pengendalian anggaran divisi akuntansi PT Perkebunan Nusantara VIII serta kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kinerja keuangan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Data Pengendalian Anggaran PT Perkebunan Nusantara VIII

Hasil wawancara dari ketiga staf pengendalian anggaran menyebutkan bahwa PT Perkebunan Nusantara VIII ini sudah melaksanakan pengendalian anggaran seperti halnya pemerintah pusat lakukan. Tujuan dari dilakukannya pengendalian anggaran ini adalah untuk membantu perusahaan dalam melakukan kegiatan sejauh mana proses permintaan biaya/modal kerja (gaji, upah, bahan baku/barang bahan, biaya angkut) bagian-bagian kebun atau unit dan bagian-bagian yang ada di kantor pusat PT Perkebunan Nusantara VIII seperti ATK (alat tulis kantor), biaya tamu, dan biaya perjalanan dinas. Proses pengendalian anggaran yang dilakukan oleh divisi akuntansi PTPN VIII ini tidak selalu lancar begitu saja, Komarudin salah satu staf pengendalian anggaran mengatakan bahwa dalam proses pengendalian anggaran selama ini mengalami risiko seperti dalam modal

kerja bagian kebun kantor pusat sudah menetapkan biaya tamu tetapi tamu yang hadir dalam satu periode lebih banyak seperti kedatangan direksi atau pihak dari kementerian, sehingga biaya yang dikeluarkan lebih banyak dari biaya yang sudah ditetapkan atau dianggarkan. Selain itu Ricky mengatakan bahwa risiko yang dihadapi dalam proses pengendalian anggaran seperti biaya untuk pengadaan barang bahan pada bagian-bagian kebun atau unit sudah ditetapkan tetapi terjadi adanya hal-hal diluar perkiraan seperti adanya kerusakan mesin produksi dan lain sebagainya. Sedangkan menurut Said mengatakan bahwa risiko lainya dalam pengendalian anggaran adalah manajer kebun tidak menerima hasil dari anggaran yang sudah dikendalikan oleh staf pengendalian kantor pusat (PT Perkebunan Nusantara VIII) dengan alasan bahwa manajer kebun sudah membuat anggaran sesuai dengan biaya yang dibutuhkan. Secara garis besar ketiga staf pengendalian anggaran tersebut sepakat bahwa risiko – risiko yang dihadapi dalam proses pengendalian anggaran ini adalah bagian kebun atau unit, karena selalu mengeluarkan atau meminta biaya diluar yang telah ditetapkan atau dikendalikan oleh bagian pengendalian anggaran. Bagian pengendalian anggaran mengendalikan dengan menetapkan biaya yang disesuaikan dengan pendapatan perusahaan.

Dalam proses pengendalian anggaran yang selama ini diterapkan di divisi akuntansi bagian pengendalian anggaran PTPN VIII ketiga staf pengendalian anggaran tersebut sepakat bahwa mereka menggunakan sistem SPDK.net (Remise online) dimana manajer kebun mengunggah kegiatannya perhari seperti pendapatan, hasil kerja, pengajuan biaya-biaya melalui sistem, setelah itu nanti baru diajukan ke bagian pengendalian anggaran setiap akhir bulan. Proses pengendaliannya melalui verifikasi secara online yaitu dengan mengecek gaji/upah dilihat dari kewajarannya dan disesuaikan dengan pendapatan perusahaan. Sedangkan untuk barang bahan dicek dilihat dari prosedur pengadaannya seperti melakukan konfirmasi kepada vendor. Proses pengendalian anggaran tersebut menggunakan standar prosedur pengendalian anggaran perusahaan atau yang disebut dengan instruksi kerja. Standar lain yang digunakan sebagai penyesuaian anggaran yang diajukan oleh setiap manajer kebun adalah RKAP (Rencana Kerja dan Anggaran

Perusahaan) untuk periode 1 tahun dan PKB untuk periode per triwulan.

Dalam proses pengendalian anggaran tersebut perusahaan menetapkan indikator keberhasilan dalam proses pengendalian anggaran yaitu dengan membandingkan RKAP dan PKB dengan biaya yang dikeluarkan dimana realisasi biaya tersebut lebih rendah dibandingkan dengan RKAP dan PKB yang dianggarkan/ditetapkan. Tetapi seringkali realisasi biaya tersebut berada diatas RKAP dan PKB karea beberapa faktor seperti produksi meningkat karena adanya beban produksi dari kebun lain.

Dalam melaksanakan proses pengendalian anggaran staf pengendalian anggaran sudah sesuai dengan tanggung jawab dan wewenang kode etik yang sesuai dengan prosedur kerja perusahaan dan nilai – nilai luhur perusahaan. Ketiga staf pengendalian anggaran sepakat bahwa wewenang dalam proses pengendalian anggaran yang dilakukan oleh mereka sudah dilaksanakan dengan baik dan sesuai, hal tersebut dibuktikan dengan melakukan kegiatan sesuai dengan *job description* seperti komunikasi dan koordinasi dengan antar sesama staf pengendalian anggaran, lalu ke kepala sub divisi pengendalian anggaran, lalu ke kepala divisi akuntansi, dan bar uke direksi. Proses koordinasi dan komunikasi tersebut selain tertera dalam *job description* Ricky dan Komarudin sebagai staf pengendalian anggaran mengatakan bahwa hal tersebut merupakan bagian dari cara mereka untuk meningkatkan kepercayaan antar sesama bagian pengendalian anggaran dalam kegiatan proses pengendalian anggaran. Selain itu Said mengatakan bahwa tingkat kepercayaan antar sesama staf pengendalian anggaran perlu adanya komunikasi baik secara formal (pada saat bekerja) maupun nonformal (dalam kesehariannya). Dalam komunikasi nonformal secara langsung kita dapat memahami dan mengetahui karakteristik dari orang tersebut, sehingga kita dapat mempercayai bahwa orang tersebut baik tidaknya dalam melaksanakan pekerjaan. Selain meningkatkan komunikasi, koordinasi, dan konfirmasi antar sesama bagian pengendalian anggaran, staf pengendalian anggaran juga melakukan koordinasi, komunikasi, dan konfirmasi dengan manajer kebun atau unit. Hal tersebut dibuktikan dengan adanya rapat koordinasi minimal setiap sebulan sekali atau setiap kali adanya hal yang bersifat *urgent*.

Berdasarkan hasil wawancara dalam melakukan proses pengendalian anggaran staf pengendalian anggaran memiliki kualitas yang cukup baik. Hal tersebut dilihat dari hasil kerja pengendalian anggaran tersebut dimana biaya yang dikeluarkan secara keseluruhan dapat dibawah RKAP dan PKB. Selain itu, menurut Ricky dan Said kemampuan lain yang dimiliki oleh staf bagian pengendalian anggaran dalam penyebaran informasi adalah koordinasi dan komunikasi dengan bagian lain yang terkait seperti halnya dalam barang bahan yang berkaitan dengan bagian tekpol (teknik pengolahan), lalu menurut Komarudin koordinasi dan komunikasi dengan bagian SPI (sistem pengendalian internal), lalu contoh lainnya adalah seperti sistem perhitungan yang tidak sesuai dikarenakan adanya kerusakan dalam program maka melakukan koordinasi dan komunikasi dengan bagian IT. Staf pengendalian anggaran tidak hanya melakukan koordinasi dan komunikasi dengan antar sesama staf pengendalian anggaran dan bagian lainnya di kantor pusat, tetapi juga melakukan koordinasi dan komunikasi tersebut dengan ketua divisi akuntansi dalam bentuk setiap kali mengalami hal – hal yang *urgent* dan hal – hal yang tidak bisa diputuskan oleh staf pengendalian anggaran dan ketua sub divisi pengendalian anggaran. Ketiga staf pengendalian anggaran menyatakan bahwa ketua divisi akuntansi juga melakukan pengawasan terhadap kinerja pengendalian anggaran dan melakukan pemeriksaan terhadap remise, dan memutuskan hal – hal yang sifatnya lebih *urgent*.

Dalam proses pengendalian anggaran bagian pengendalian anggaran tidak hanya melakukan pengendalian atas anggaran yang diajukan oleh setiap manajer kebun, tetapi bagian pengendalian anggaran juga melakukan pengawasan terhadap manajer kebun melalui SPDK.net setiap hari atas aktivitas pengungkahan pendapatan, hasil kerja, dan pengajuan biaya – biaya. Tetapi pengajuan biaya secara keseluruhannya tetap dilakukan per bulan. Jika terjadi hal – hal yang *urgent* seperti pemberian gaji karyawann baru bagian pengendalian anggaran melakukan pengawasan terjun secara langsung ke kebun. Dari proses pengendalian anggaran yang menjadi output tingkat efektivitas pengendalian anggaran yang dilakukan oleh divisi akuntansi PT Perkebunan Nusantara VIII tersebut adalah dilihat dari hasil kerja yang tercantum atau

berkaitan dalam laporan keuangan khususnya terdapat di dalam laporan keuangan arus kas dan neraca sebagai evaluasi biaya.

Selain wawancara dengan staf pengendalian anggaran, peneliti juga melakukan wawancara dengan pihak manajer kebun dalam proses penelitian ini. Hasil wawancara dengan pihak manajer kebun menyatakan bahwa tujuan dari pengajuan anggaran oleh setiap manajer kebun adalah untuk menghasilkan suatu target produk, memerlukan biaya baik untuk upah, barang bahan maupun jasa dalam proses bisnis yang dijalankannya. Proses dari penyusunan dan pengajuan anggaran yang dilakukan oleh pihak manajer kebun adalah dimulai dari perhitungan potensi produksi, lalu dibuat anggaran biayanya. Setelah itu, diajukan melakukan Kantor Komoditi Teh (KKT) untuk dibahas bersama *General Manager* lalu diajukan kepada Kantor Pusat. Manajer kebun melakukan pengajuan tersebut berdasarkan standar yang ditentukan oleh perusahaan yaitu RKAP (Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan), SOP, dan SE Direksi.

Menurut pihak manajer kebun proses pengendalian anggaran itu cukup penting, agar terjaga imbangannya antara output dan input dari anggaran yang diajukan tersebut. Walaupun hasil dari pengendalian anggaran selalu tidak sesuai dengan yang diinginkan oleh manajer kebun. Proses pengendalian anggaran yang dilakukan oleh divisi akuntansi PTPN VIII tidak diketahui secara detail oleh pihak manajer kebun. Mereka menyatakan bahwa mereka hanya mengetahui beberapa hal secara garis besarnya saja seperti pengendalian anggaran dibuat dalam beberapa tahap yaitu; RJPP (untuk 5 tahun), RKAP (untuk 1 tahun), PKB (untuk triwulan), dan RAB (untuk 1 bulan). Lalu dalam relaisasinya dilaporkan dan dievaluasi melalui Laporan Manajemen (per bulan), SAP, SPDK.net (per hari), dan audit internal (untuk 6 – 12 bulan).

Pihak manajer kebun menyatakan bahwa proses pengendalian anggaran yang dilakukan oleh divisi akuntansi PTPN VIII cukup berjenjang berdasarkan periode waktu dan proses pengambilan keputusan dapat terhitung cepat. Hubungan personal antara pihak manajer kebun dengan staf pengendalian anggaran terjalin dengan baik melalui koordinasi dan komunikasi melalui pertemuan setiap bulan (minimal 1 kali). Dampak yang dirasakan oleh setiap manajer kebun dari anggaran yang diajukan setelah dilakukannya proses pengendalian anggaran

adalah realisasi anggaran umumnya terkendali. Selain itu, mereka juga merasakan bahwa hasil anggaran setelah dilakukannya pengendalian anggaran terkadang berada jauh dibawah anggaran yang dianggarkan oleh pihak manajer kebun. Menurut pihak manajer kebun divisi akuntansi bagian pengendalian anggaran PTPN VIII dalam proses pengendalian anggaran harus memperbaiki hal anggaran dan target kerja kebun ke depan sebaiknya menjadi *profit oriented* tidak hanya *production oriented* (*cost center*).

4.2 Data Laporan Keuangan PT Perkebunan Nusantara VIII

Pengendalian anggaran yang dilakukan oleh Divisi Akuntansi PT Perkebunan Nusantara VIII memiliki keterkaitan dengan laporan keuangan perusahaan tersebut khususnya pada laporan keuangan arus kas dan laporan laba rugi. Sehingga pengendalian anggaran ini berperan dalam menjaga tingkat efektivitas kinerja keuangan perusahaan. Hal tersebut diungkapkan oleh staf pengendalian anggaran dalam wawancara. Ikhtisar laporan keuangan PT Perkebunan Nusantara VIII tahun 2016 dan tahun 2017 yang akan peneliti gunakan dalam perhitungan kinerja keuangan adalah sebagai berikut [8]:

Tabel 4.1 Ikhtisar Laporan Keuangan PT Perkebunan Nusantara VIII

Nama Akun	Tahun	
	2016	2017
Penjualan	Rp 1.320.412.679.858	Rp 1.659.904.962.628
Rugi Tahun Berjalan	Rp (376.810.569.042)	Rp (252.146.410.752)
Jumlah Saham Yang Beredar	4.397.527	4.630.302
Jumlah Dividen Yang Dibayarkan	Rp -	Rp -
Harga Pasar Per Lembar Saham	Rp -	Rp -

4.3 Hasil Evaluasi Pengendalian Anggaran untuk Mempertahankan Kinerja Keuangan Perusahaan

Berdasarkan hasil evaluasi pengendalian diatas dapat disimpulkan bahwa proses pengendalian anggaran yang dilakukan oleh bagian pengendalian anggaran divisi akuntansi PT Perkebunan Nusantara VIII sudah dilakukan dengan efektif dan efisien dalam beberapa hal yaitu sudah mengikuti Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/Pmk.05/2007 Pasal 53 ayat 1 dan ayat 2, sudah sesuai dengan Prosedur Pengendalian Anggaran Perusahaan, Konsep Proses Pengendalian Anggaran menurut Welsch dalam hal melakukan tindak lanjut dengan memberikan umpan balik terhadap anggaran yang

diajukan oleh manajer kebun, dan Konsep Pengendalian Model CoCo (*Criteria of Control*).

Dalam Konsep Pengendalian Model CoCo (*Criteria of Control*) terbagi ke dalam 4 kriteria yaitu; dalam hal kriteria *Purpose* (Tujuan), *Commitment* (Komitmen), *Capability* (Kemampuan), dan *Monitoring and Learning* (Pengawasan dan Pembelajaran). Dalam kriteria *Purpose* (Tujuan) memenuhi komponen sebagai berikut; bagian pengendalian dan manajer kebun menentukan tujuan dari adanya pengendalian anggaran yaitu untuk membantu perusahaan dalam melakukan kegiatan sejauh mana proses permintaan biaya/modal kerja (gaji, upah, bahan baku/barang bahan, biaya angkut) bagian-bagian kebun atau unit dan bagian-bagian yang ada di kantor pusat (seperti ATK (alat tulis kantor), biaya tamu, biaya perjalanan dinas). Selain itu bagian pengendalian anggaran juga mengidentifikasi dan menilai risiko – risiko yang dihadapi seperti dalam modal kerja bagian kebun, kantor pusat sudah menetapkan biaya tamu tetapi yang hadir dalam satu periode lebih banyak sehingga biaya yang dikeluarkan lebih banyak dari biaya yang sudah ditetapkan, selain itu biaya pengadaan bahan pada bagian – bagian kebun atau unit sudah ditetapkan tetapi terjadi adanya hal – hal diluar perkiraan seperti adanya kerusakan mesin.

Bagian pengendalian anggaran juga memenuhi kebijakan standar prosedur pengendalian anggaran perusahaan atau yang disebut dengan instruksi kerja, kebijakan lainnya adalah memiliki sistem SPDK.net yang menjadi standar atau tata cara pengajuan anggaran bagi pihak manajer kebun, dan kebijakan berupa standar dalam melakukan penyesuaian anggaran yang disebut RKAP (Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan) untuk periode 1 tahun dan PKB untuk periode per triwulan. Komponen lainnya yaitu bagian pengendalian anggaran menyusun dan mengkomunikasikan penentuan standar dan instruksi kerja prosedur pengendalian anggaran dengan seluruh anggota bagian pengendalian anggaran agar prosedur pengendalian anggaran dapat berjalan dengan baik. Bagian pengendalian anggaran juga menentukan indikator keberhasilan dari pengendalian anggaran yaitu realisasi biaya lebih rendah dibandingkan dengan RKAP dan PKB yang dianggarkan/ditetapkan.

Dalam kriteria *Commitment* (Komitmen) bagian pengendalian anggaran

divisi akuntansi PT Perkebunan Nusantara VIII memenuhi seluruh komponennya, yaitu; bagian pengendalian anggaran memiliki nilai-nilai etika yang terintegritas secara formal yang terangkum dalam kode etik perusahaan dan nilai-nilai luhur perusahaan. Bagian pengendalian anggaran sudah sesuai dengan tanggung jawab dan wewenang kode etik dan nilai – nilai luhur yang sesuai dengan prosedur kerja perusahaan. Bagian pengendalian anggaran juga memiliki wewenang, tanggung jawab, dan tanggungjelas yang tercantum dalam *job description*. Selain itu, bagian pengendalian anggaran juga melakukan koordinasi dan konfirmasi pada setiap kegiatan proses pengendalian anggaran di setiap antar bagian untuk mendukung aliran informasi yang lebih baik, lalu bagian bagian pengendalian anggaran juga menjaga hubungan secara personal dengan manajer kebun dengan melakukan koordinasi melalui rapat setiap sebulan sekali atau setiap kali ada hal-hal yang bersifat *urgent*.

Dalam kriteria *Capability* (Kemampuan) bagian pengendalian anggaran divisi akuntansi PT Perkebunan Nusantara VIII memenuhi 4 dari 5 komponen yaitu; pengendalian anggaran memiliki kualitas pengetahuan, keahlian dan peralatan yang cukup baik. Hal tersebut dilihat dari hasil kerja yaitu biaya keseluruhan yang dikeluarkan dapat dibawah dari RKAP/PKB. Bagian pengendalian anggaran juga selalu melakukan proses komunikasi yang baik antar sesama staf pengendalian anggaran dan dengan bagian lain untuk mendukung nilai dan pencapaian tujuan organisasi dalam hal bagian pengendalian anggaran. Bagian pengendalian anggaran melakukan koordinasi dengan bagian lain untuk mengidentifikasi dan mengkomunikasikan informasi terkait tujuan dan aktivitas perusahaan.

Selain itu, untuk kriteria *Monitoring and Learning* (Pengawasan dan Pembelajaran) memenuhi 5 dari 6 komponen yaitu; kepala sub divisi pengendalian anggaran secara keseluruhan memonitor bagian pengendalian anggaran secara langsung untuk memperoleh informasi pengendalian anggaran secara relevan dan tepat waktu dan mengukur kinerja berdasarkan indikator pengendalian anggaran yang telah ditetapkan. Sedangkan untuk manajer kebun, mereka diawasi oleh staf pengendalian anggaran melalui SPDK.net setiap hari berdasarkan kegiatan

pengunggahan remise secara online per hari, tetapi untuk pengajuan biaya tetap dilakukan setiap bulan. Tetapi jika terjadi hal-hal yang *urgent* bagian pengendalian anggaran melakukan pengawasan secara langsung ke kebun. Bagian pengendalian anggaran selalu melakukan koordinasi dan konfirmasi setiap hari dengan baik agar informasi yang dibutuhkan lebih *up to date* dan disesuaikan dengan perubahan tujuan atau adanya pelaporan yang menyimpang. Bagian pengendalian anggaran menganggap bahwa prosedur pengendalian anggaran merupakan bentuk tindak lanjut dari anggaran yang diajukan oleh setiap manajer kebun atau bagian dan divisi lainnya di kantor pusat. Bagian pengendalian anggaran secara periodic menilai efektivitas pengendalian anggaran dilihat dari hasil kerja yang tercantum atau berkaitan dalam laporan keuangan khususnya terdapat di dalam laporan arus kas dan neraca.

Hasil perhitungan rasio pertumbuhan kecenderungan pada PT Perkebunan Nusantara VIII adalah sebagai berikut:

Tabel 4.2 Ikhtisar Hasil Perhitungan Rasio

Aspek Perhitungan Rasio	Tahun	
	2016	2017
Penjualan	Rp 1.320.412.679.858	Rp 1.659.904.962.628
Laba Bersih Setelah Pajak	Rp (376.810.569.042)	Rp (252.146.410.752)
Laba Per Lembar Saham	Rp (85.687)	Rp (54.456)
Dividen Per Lembar Saham	Rp -	Rp -
Harga Pasar Per Lembar Saham	Rp -	Rp -

Keterangan:

1. Penjualan diperoleh dari Laporan Laba Rugi PT Perkebunan Nusantara VIII Tahun 2016 dan tahun 2017.
2. Laba bersih setelah pajak diperoleh dari Laporan Laba Rugi PT Perkebunan Nusantara VIII Tahun 2016 dan 2017.
3. Laba per lembar saham:

$$\frac{\text{Laba bersih setelah pajak}}{\text{Jumlah saham yang beredar}}$$
 Jumlah saham yang beredar diperoleh dari data struktur kepemilikan saham PT Perkebunan Nusantara VIII tahun 2016 dan 2017. Perhitungannya adalah sebagai berikut:
 - a. Tahun 2016
 Laba per lembar saham:

$$\frac{(\text{Rp}376.810.569.042,00)}{4.397.527} = (\text{Rp}85686,93)$$

- b. Tahun 2017
 Laba per lembar saham:

$$\frac{(\text{Rp}252.146.410.752,00)}{4.630.302} = (\text{Rp}54.455,716)$$

4. Dividen per lembar saham:

$$\frac{\text{Jumlah dividen yang dibayarkan}}{\text{Jumlah saham yang beredar}}$$
 Jumlah dividen yang dibayarkan diperoleh dari data pembayaran dividen PT Perkebunan Nusantara VIII tahun 2016 dan 2017. Perhitungannya adalah sebagai berikut:

- a. Tahun 2016
 Dividen per lembar saham:

$$\frac{\text{Rp}0,00}{4.397.527} = \text{Rp}0,00$$

- b. Tahun 2016
 Dividen per lembar saham:

$$\frac{\text{Rp}0,00}{4.630.302} = \text{Rp}0,00$$

5. Harga pasar per lembar saham bernilai Rp0,- dikarenakan PT Perkebunan Nusantara VIII tidak memperdagangkan sahamnya di Bursa Saham sebagaimana dinyatakan dalam laporan tahunan perusahaan (*Annual Report*) tahun 2016 dan 2017.

Berdasarkan data diatas dapat disimpulkan bahwa secara keseluruhan kinerja keuangan PT Perkebunan Nusantara VIII baik, karena mengalami peningkatan dari tahun 2016 ke 2017 untuk setiap aspek perhitungan rasio pertumbuhan dan kecenderungan. Dari kedua kesimpulan tersebut maka dapat disimpulkan bahwa PT Perkebunan Nusantara VIII dapat mempertahankan kinerja keuangan dengan baik dengan prosedur pengendalian anggaran yang selama ini diterapkan. Hanya saja prosedur pengendalian anggaran saat ini masih adanya beberapa hal yang perlu diperbaiki agar kinerja keuangan perusahaan dapat lebih baik.

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil dan pembahasana pada Bab IV dalam penelitian ini, maka peneliti dapat menyimpulkan berdasarkan rumusan masalah adalah sebagai berikut:

1. Proses pengendalian anggaran yang dilakukan oleh bagian pengendalian anggaran divisi akuntansi PT Perkebunan Nusantara VIII selama ini secara teknis sudah berdasarkan standar yang ditentukan oleh perusahaan yang disebut dengan Instruksi Kerja. Proses

- pengendalian anggaran tersebut dilakukan melalui suatu sistem yaitu sistem SPDK.net. Manajer kebun melakukan pengajuan anggaran melalui sistem SPDK.net lalu bagian pengendalian anggaran divisi akuntansi melakukan pengendalian anggaran langsung melalui sistem tersebut.
2. Penyebab dari PT Perkebunan Nusantara VIII mengalami konflik *Budgetary Slack* adalah kurangnya koordinasi dalam bentuk pemahaman antara manajer kebun dan bagian pengendalian anggaran mengenai pekerjaan yang mereka kerjakan. Manajer kebun tidak mengetahui kondisi keuangan perusahaan sehingga anggaran yang dikendalikan selalu berada dibawah anggaran yang diajukan sebelumnya. Tetapi disisi lain bagian pengendalian anggaran tidak mengetahui kondisi biaya yang diperlukan di kebun. Hal tersebutlah yang menyebabkan adanya konflik *Budgetary Slack*.
 3. Pengendalian anggaran yang dilakukan oleh divisi akuntansi PT Perkebunan Nusantara VIII secara keseluruhan sudah mengikuti aturan – aturan yang berlaku, yaitu; Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/Pmk.05/2007 Pasal 53 ayat 1 dan ayat 2, Prosedur Pengendalian Anggaran Perusahaan, Konsep Proses Pengendalian Anggaran menurut Welsch, dan Konsep Pengendalian Model CoCo (*Criteria of Control*). Tetapi, terdapat beberapa hal penting yang masih belum dipenuhi oleh bagian pengendalian anggaran untuk menyempurnakan proses pengendalian anggaran tersebut. Hal – hal tersebut adalah tidak adanya sifat saling memahami antara kedua belah pihak mengenai keadaan secara langsung, baik keadaan pihak bagian pengendalian anggaran yang harus menekan biaya yang disesuaikan dengan pendapatan perusahaan maupun pihak manajer kebun yang memiliki kebutuhan operasional pabrik yang cukup tinggi, tidak adanya pembuatan laporan kinerja per bulan secara khusus untuk pengendalian anggaran, bagian pengendalian anggaran belum memiliki aktivitas pengendalian yang didesain sebagai kesatuan yang menyeluruh dari suatu organisasi dengan mempertimbangkan tujuan, risiko, dan hubungan terkait antar komponen pengendalian, tidak adanya pengakajian secara periodik terhadap penetapan tujuan dan sistem dari pengendalian anggaran.
 4. Hasil evaluasi dari pengendalian anggaran di PT Perkebunan Nusantara VIII adalah sudah dilakukan dengan efektif dan efisien dalam beberapa hal yaitu Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/Pmk.05/2007 Pasal 53 ayat 1 dan ayat 2, Prosedur Pengendalian Anggaran Perusahaan, Konsep Proses Pengendalian Anggaran menurut Welsch dalam hal melakukan tindak lanjut dengan memberikan umpan balik terhadap anggaran yang diajukan oleh manajer kebun, dan Konsep Pengendalian Model CoCo (*Criteria of Control*) dalam hal kriteria *Purpose* (Tujuan) dan *Commitment* (Komitmen) yang memenuhi seluruhnya, sedangkan untuk kriteria *Capability* (Kemampuan) hanya memenuhi 4 dari 5 komponen dan untuk kriteria *Monitoring and Learning* (Pengawasan dan Pembelajaran) memenuhi 5 dari 6 komponen saja. Sementara itu, berdasarkan hasil perhitungan rasio pertumbuhan kecenderungan pada PT Perkebunan Nusantara dapat disimpulkan bahwa secara keseluruhan kinerja keuangan PT Perkebunan Nusantara VIII baik, karena mengalami peningkatan dari tahun 2016 ke 2017 untuk setiap aspek perhitungan rasio pertumbuhan dan kecenderungan.

5.2 Saran

Berdasarkan kesimpulan dari hasil evaluasi pengendalian anggaran untuk mempertahankan kinerja keuangan pada PT Perkebunan Nusantara VIII, maka saran yang dapat disampaikan adalah sebagai berikut:

1. Proses pengendalian anggaran secara keseluruhan sudah dilakukan secara efektif dan efisien, tetapi harus melakukan beberapa hal yang belum sesuai dengan Konsep Proses Pengendalian Anggaran menurut Welsch yaitu membuat laporan kinerja per bulan secara khusus terkait proses pengendalian anggaran yang dilakukan oleh bagian pengendalian anggaran, dan Konsep Pengendalian Model CoCo (*Criteria of Control*) yaitu membuat aktivitas pengendalian yang didesain

sebagai kesatuan yang menyeluruh dari bagian pengendalian anggaran dengan mempertimbangkan tujuan, risiko, dan hubungan terkait antar komponen pengendalian dan melakukan pengkajian secara periodik terhadap penetapan tujuan dan sistem dari pengendalian anggaran agar proses pengendalian anggaran dapat lebih efektif dan efisien.

2. Untuk meminimalisir konflik *Budgetary Slack* sebaiknya PT Perkebunan Nusantara VIII melakukan tindakan pemberian pemahaman baik bagi pihak bagian pengendalian anggaran maupun pihak manajer kebun dalam bentuk koordinasi yang lebih intens yaitu melakukan pertemuan atau rapat pemberian pemahaman setiap bulan sebagai *reminder* dan melakukan komunikasi melalui SPDK.net minimal setiap seminggu sekali sebagai bentuk respon dari laporan kegiatan per hari yang dilakukan oleh manajer kebun.

- [5] K. S. Pickett, *The Essential Guide to Internal Auditing*, United Kingdom: John Wiley & Sons Ltd, 2011.
- [6] G. d. Ynita, *Anggaran Bisnis*, Yogyakarta: UPP STIM YKPN YOGYAKARTA, 2011.
- [7] A. S. d. E. Untung, *Panduan Praktis Dasar Analisa Laporan Keuangan*, Jakarta: Gramedia, 2016.
- [8] a. P. VIII, "PT Perkebunan Nusantara VIII," PT Perkebunan Nusantara VIII, 1 January 2017. [Online]. Available: www.ptpn8.co.id. [Accessed 7 Mei 2019].

DAFTAR PUSTAKA

- [1] Dwi, "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Gaya Kepemimpinan dan Motivasi Sebagai Variabel Moderating Di perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) se Karasidenan Surakarta," <http://eprintis.ums.ac.id>, vol. I, p. 4, 2013.
- [2] Shabira, "Pengaruh Locus of Control dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Budgetary Slack," <http://repository.unpas.ac.id>, vol. I, p. 2, 2018.
- [3] Ninis, "Pengaruh Pengendalian Anggaran pada Senjangan Anggaran dan Orientasi Jangka Pendek Manajer," <http://download.garuda.risetdikti.go.id>, vol. I, pp. 1201-1204, 2016.
- [4] K. I. Putri, "Evaluasi Mekanisme Penganggaran Sebagai Alat Pengendalian Keuangan Studi Kasus PT. PLN (Persero) Wilayah Sumatera Barat," scholar.unand.ac.id, vol. I, pp. 2-3, 2016.