

Peran Manajer dalam Penyusunan Anggaran

Pengendalian Serta Sistem Penghargaan Terhadap Pencapaian Laba

Aspek managerial dalam Badan Usaha Milik Negara (BUMN) menjadi sangat penting mengingat perekonomian yang makin mengglobal. Karena itu pengelolaan badan usaha milik negara diharapkan dapat dilakukan secara efisien dan menghasilkan laba yang besar sebagai sumber dana pembangunan. Hasil penelitian Ria Ratna Ariawati di PTP (Perseroan Terbatas Perkebunan) menunjukkan bahwa dengan diberi peran yang lebih luas pada manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian, adanya harapan atas penghargaan dan penilaian pribadi manajer atas penghargaan sangat berpengaruh pada upaya manajer untuk berprestasi dan pencapaian laba perusahaan.

Ria Ratna Ariawati

Kepala Bidang Pengabdian Masyarakat
di Laboratorium Manajemen Fakultas
Ekonomi Universitas Padjajaran.



Ria Ratna Ariawati Lahir
di Bogor, 16 Agustus 1939.
Lulus dari Fakultas
Ekonomi-Perusahaan
(1964) dan

Ekonomi-Akuntansi
(1984) Menyelesaikan
Program S2 (1990) dan
S3 (1995) pada Program
Pascasarjana-Akuntansi di
Universitas Padjajaran.

Perseroan Terbatas Perkebunan (PTP) merupakan salah satu Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang sangat penting dan diperlukan dalam pembangunan. Karena itu PTP harus dikelola seefisien mungkin seperti halnya suatu badan usaha. PTP juga mempunyai kewajiban yang sama seperti persero-persero milik pemerintah lainnya sebagai salah satu sumber pendapatan dalam pembangunan. Untuk itu PTP-PTP harus mampu berdiri sendiri melalui pencapaian laba yang dapat diandalkan untuk menjaga kelangsungan hidupnya, bahkan jika mungkin mengembangkannya menjadi usaha yang tangguh.

Untuk mencapai dan meningkatkan laba PTP telah melakukan berbagai cara, di antaranya melalui peningkatan peran manajer dalam mengelola perusahaan karena secara operasional merekah yang bertanggungjawab atas pencapaian laba. Upaya PTP untuk meningkatkan prestasi para manajer antara lain dilakukan dengan: (1) Melibatkan para manajer secara lebih jauh dalam penyusunan anggaran perusahaan dan pengendaliannya; (2) Memberikan berbagai macam perangsang berupa tunjangan, pembagian laba serta penghargaan-penghargaan lainnya.

Berhasil atau tidaknya upaya tersebut sangat dipengaruhi oleh sikap dan persepsi para manajer terhadap peran mereka dalam penyusunan anggaran dan pengendalian serta sikap dan persepsi mereka terhadap kesejahteraan yang diterimanya dari perusahaan. Adanya berbagai perangsang berupa tunjangan-tunjangan serta pembagian laba akan memberikan harapan serta penilaian pribadi

Banyak pakar yang berpendapat bahwa penyusunan anggaran dan pengendalian bagi suatu organisasi serta sistem penghargaan yang diberikan kepada anggota organisasi merupakan hal penting dalam akuntansi manajemen.

atas penghargaan tersebut. Hal ini diharapkan akan mendorong para manajer untuk terus meningkatkan prestasinya.

Banyak pakar yang berpendapat bahwa penyusunan anggaran dan pengendalian bagi suatu organisasi serta sistem penghargaan yang diberikan kepada anggota organisasi merupakan hal penting dalam akuntansi manajemen.

Anthony, Welsch dan Reece menyatakan bahwa anggaran disusun dengan tujuan-tujuan sebagai berikut: (1) Sebagai alat bantu dalam penyusunan dan mengkoordinasikan rencana jangka pendek; (2) Sebagai alat untuk mengkomunikasikan rencana tersebut kepada seluruh manajer pusat-pusat pertanggungjawaban; (3) Sebagai suatu cara untuk memotivasi para manajer untuk mencapai tujuan pusat-pusat pertanggungjawaban (*responsibility centers*) yang menjadi tanggungjawabnya; (4) Merupakan suatu cara untuk mengendalikan aktivitas yang sedang berjalan; (5) Sebagai dasar untuk mengevaluasi kinerja suatu pusat pertanggungjawaban serta para manajernya dan (6) Suatu alat untuk mendidik para manajer.¹

Lebih lanjut Caplan mengemukakan penghargaan partisipatif merupakan aplikasi teori perilaku (*behavioral theory*) dalam organisasi bisnis dan sangat direkomendasikan sebagai metode untuk meningkatkan keefektifan akuntansi manajemen.²

Sehubungan dengan peran manajer, Kenis menyatakan bahwa dilibatkannya para manajer dalam penetapan tujuan anggaran akan mendorong mereka untuk mengidentifikasi tujuan yang harus dicapai, menerima anggaran tersebut sepenuhnya serta berusaha mencapai tujuan tersebut.³

Dengan demikian keikutsertaan anggota organisasi (dalam hal ini para manajer) dalam penyusunan anggaran dan pengendalian atas pelaksanaan mempunyai dampak positif terhadap akuntansi manajemen, khususnya akuntansi pertanggungjawaban (*Responsibility Accounting*). Keterlibatan manajemen dalam penyusunan anggaran dan pengendalian pelaksanaannya akan memotivasi mereka untuk melaksanakan anggaran pada unit organisasi yang dipimpinnya sebaik mungkin sehingga pencapaian tujuan dapat dilakukan dengan maksimal.

Selanjutnya apakah benar bahwa pemberian penghargaan bagi mereka yang berjasa terhadap pencapaian laba perusahaan juga akan memotivasi anggota organisasi (dalam hal ini para manajer) untuk berprestasi lebih tinggi? Dan bagaimana pengaruh upaya para manajer untuk berprestasi terhadap pencapaian laba perusahaan? Flippo mengemukakan pendapatnya sebagai berikut: Sepanjang menyangkut kepentingan organisasi, maka pro-

1. Robert N. Anthony, Glenn A. Welsch and James S. Reece, *Fundamentals of Management Accounting*, 4th Edition (Homewood, Illinois, Richard D. Irwin Inc., 1985), hal 629.

2. Edwin H. Caplan, *Management Accounting and Behavioral Science* (Philippines, Addison-Wesley Publishing Company Inc., 1971), hal 88.

3. Izzetin Kenis, "Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance," *The Accounting Review* Vol. LIV, No.4, October 1979, hal 709.

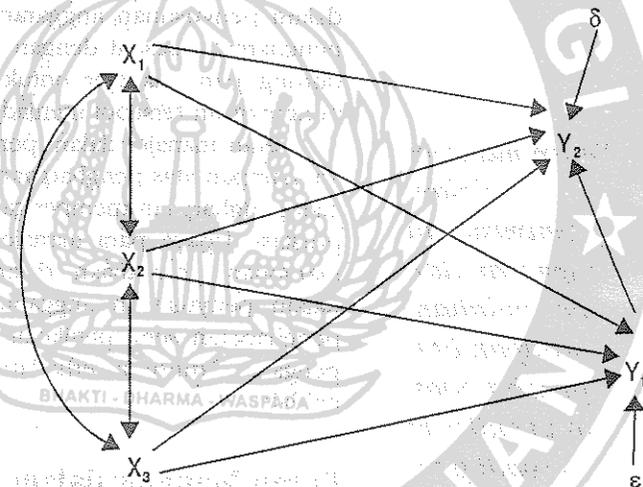
gram balas jasa bagi para anggota organisasi dirancang untuk: (1) menarik karyawan yang unggul untuk masuk ke dalam organisasi; (2) memotivasi (mendorong) karyawan untuk menghasilkan kinerja yang tinggi dan (3) mempertahankan jasa-jasanya dalam perusahaan untuk jangka panjang.⁴

Dari uraian Flippo tersebut tampak bahwa dalam program balas jasa bagi anggota organisasi harus memperhitungkan apakah pemberian balas jasa tersebut dapat mendorong anggota organisasi menghasilkan prestasi yang tinggi atau tidak. Hal ini menggambarkan bahwa balas jasa yang kurang memadai akan melemahkan semangat untuk berprestasi.

Berdasarkan uraian di atas, peran manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian pelaksanaannya serta sistem penghargaan berupa pemberian balas jasa bagi para anggota organisasi mempunyai pengaruh terhadap upaya para manajer (sebagai anggota organisasi) untuk berprestasi.

Pengaruh peran manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian terhadap upaya para manajer untuk berprestasi adalah positif. Selain dari itu adanya sistem penghargaan yang berlaku di PTP telah menimbulkan harapan bagi para anggota organisasi termasuk para manajer untuk memperolehnya. Pemberian penghargaan ini telah menimbulkan penilaian pribadi dari para penerimanya, yaitu mereka berharap bahwa penghargaan ini diberikan tepat waktu, jenis serta nilainya sesuai dengan harapan mereka. Hal ini menggambarkan bahwa makin tepat waktu serta makin sesuai jenis serta nilai penghargaan ini dengan harapan para penerimanya makin besar pengaruhnya terhadap upaya para manajer untuk berprestasi. Selanjutnya upaya para manajer untuk berprestasi pun berpengaruh terhadap pencapaian laba perusahaan.

GAMBAR 1. Paradigma yang menggambarkan hubungan struktural antar variabel



Hubungan antar Variabel

Gambar 1 menunjukkan adanya hubungan yang bersifat korelatif antara peran manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian dengan harapan atas penghargaan dan dengan penilaian pribadi atas penghargaan yang diterimanya. Hubungan yang bersifat korelatif antara peran manajer dalam penyusunan

4. Edwin B. Flippo, *Personnel Management*. Fifth Edition (Tokyo, International Student Edition, McGraw Hill Kogakusha, Ltd., 1987), hal 249.

anggaran dan pengendalian dengan harapan atas penghargaan terjadi apabila manajer mampu menyusun anggaran untuk unit organisasinya dengan baik dan dapat melaksanakannya dengan baik pula. Mereka berhak untuk menerima penghargaan yang dijanjikan perusahaan. Sebaliknya bila perusahaan menjanjikan harapan untuk memberi penghargaan bagi mereka yang berprestasi baik dapat dipastikan akan mendorong para manajer untuk berusaha menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan sebaik-baiknya pula. Adanya penghargaan yang diberikan kepada para manajer akan menimbulkan penilaian pribadi kepada para penerimanya. Mereka menilai apakah penghargaan ini diberikan tepat waktu dan jenis serta nilainya sesuai dengan harapan. Begitu pula apabila penilaian pribadi ini memperoleh tanggapan dari perusahaan maka harapan para manajer untuk memperoleh penghargaan makin tinggi karena makin mendekati dan sesuai dengan keinginannya. Selanjutnya ditanggapinya penilaian pribadi para manajer akan mendorong mereka untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya serta mengendalikannya secara lebih baik pula dan begitu pula sebaliknya keberhasilan manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendaliannya akan diberi penghargaan sesuai dengan yang dijanjikan. Hal ini akan mendorong para manajer untuk melakukan penilaian pribadi atas penghargaan tersebut menjadi lebih baik.

Peran manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian, harapan atas penghargaan dan penilaian pribadi para manajer atas penghargaan mempengaruhi upaya para manajer untuk berprestasi.

Peran manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian, harapan atas penghargaan dan penilaian pribadi para manajer atas penghargaan mempengaruhi upaya para manajer untuk berprestasi. Upaya para manajer tersebut akan mempengaruhi kemampuan perusahaan dalam mencapai laba. Peran manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian, harapan atas penghargaan serta penilaian pribadi atas penghargaan juga berpengaruh langsung terhadap prestasi perusahaan dalam mencapai laba.

Peran Manajer dalam Penyusunan Anggaran dan Pengendalian

Kegiatan PTP didasarkan pada anggaran yang lazim disebut Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP). Para manajer menjadikan RKAP sebagai pedoman pelaksanaan kegiatan yang ada dan menggunakannya sebagai alat pengendalian atas realisasi anggaran yang telah ditetapkannya. RKAP yang disusun bersama oleh para manajer mendorong mereka untuk selalu ber-sungguh-sungguh berusaha mencapai target yang ditetapkan karena kemampuan mereka akan dievaluasi berdasarkan pelaksanaan RKAP tersebut. Mengingat PTP membudidayakan hasil-hasil yang banyak dipengaruhi oleh faktor alam seperti cuaca dan iklim, maka kegagalan pencapaian target sulit untuk sepenuhnya dibebankan kepada manajer yang bersangkutan. Namun demikian, berperannya para manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian terhadap pelaksanaannya telah mempengaruhi secara positif upaya mereka untuk terus berprestasi,

walaupun dengan tingkat pengaruh yang berbeda-beda. Selain itu peran tersebut telah memberi arti tersendiri kepada mereka, yaitu timbulnya rasa tanggungjawab yang cukup besar untuk mencapai target yang mereka tentukan dalam anggaran. Pengendalian terhadap kinerja para manajer ini sangat penting mengingat mereka akan dievaluasi kemampuan serta tanggungjawabnya atas segala kegiatan yang terjadi pada unit organisasi yang dipimpinya. Merekapun selalu berusaha agar penyimpangan dari rencana dapat ditekan seminimal mungkin. Penyimpangan dari rencana seringkali menimbulkan kerugian bagi perusahaan. Karena itu para manajer PTP dituntut untuk selalu memonitor pelaksanaan RKAP sebaik-baiknya.

Upaya Mendorong Prestasi Anggota Organisasi

Dalam suatu organisasi, baik karyawan pelaksana sampai pimpinan (para manajer) dimungkinkan untuk menerima penghargaan dari organisasinya, baik berupa uang maupun dalam bentuk lainnya, bilamana mereka berprestasi dan berperanserta dalam mencapai tujuan perusahaan. Para manajerpun dapat menciptakan situasi lingkungan yang akan menunjang para anggota organisasi untuk berperanserta dalam meningkatkan laba perusahaan sesuai dengan bidangnya masing-masing.

Bergabungnya manusia ke dalam organisasi sebagai anggota, tentu disertai dengan berbagai harapan bahwa kebutuhannya dapat dipenuhi oleh perusahaan, sebagai balas jasa atas keikutsertaannya dalam pencapaian sebagian dari tujuan perusahaan sesuai dengan bidangnya masing-masing. Seperti telah diuraikan terdahulu, perusahaan dimungkinkan untuk membayar para anggotanya lebih dari sekedar gaji atau upah pokok saja, tetapi juga memberikan berbagai tunjangan, serta penghargaan, baik yang bersifat material maupun non material sesuai dengan prestasinya masing-masing. Adanya berbagai kemungkinan untuk memperoleh tunjangan, serta penghargaan di samping balas jasa dasarnya, yang sangat mereka harapkan, merupakan perangsang bagi mereka untuk berprestasi lebih tinggi. Motivasi ini diperkuat oleh adanya kemungkinan pemberian tantiem/bonus yang besarnya sangat tergantung pada tinggi rendahnya laba yang mampu dicapai perusahaan.

Cascio mengemukakan bahwa terdapat banyak strategi untuk meningkatkan kepercayaan karyawan dan produktivitasnya. Banyak cara yang ampuh dan berada dalam kendali manajemen perusahaan, tetapi cara ini harus diterapkan secara taat azas dan menyatu dengan kerangka strategi perusahaan secara umum untuk meningkatkan kinerja (*performance*). Strategi ini harus mengkoordinasikan semua unsur manajemen sumberdaya manusia kedalam program yang terpadu untuk memotivasi para karyawan agar bekerja lebih giat. Cascio mengemukakan pula bahwa manusia akan terdorong untuk berprestasi mengikuti prinsip se-

Banyak strategi untuk meningkatkan kepercayaan karyawan dan produktivitasnya. Banyak cara yang ampuh dan berada dalam kendali manajemen perusahaan, tetapi cara ini harus diterapkan secara taat azas dan menyatu dengan kerangka strategi perusahaan secara umum untuk meningkatkan kinerja.

bagai berikut: Manusia akan melakukan sesuatu, karena mereka diberi imbalan untuk melaksanakannya.⁵

Sistem Penghargaan

PTP sebagai BUMN di bidang perkebunan menerapkan sistem penggajian yang mengacu pada pedoman umum yang ditetapkan oleh Departemen Keuangan. Anggota organisasi PTP, di samping memperoleh gaji pokok juga menerima berbagai tunjangan, di antaranya jaminan sosial. Selain itu PTP juga memberikan insentif yang berhubungan langsung dengan pencapaian laba perusahaan dan penghargaan lain baik yang bersifat materi maupun nonmateri bagi mereka yang dianggap berjasa dalam menunjang pencapaian laba perusahaan. Adanya insentif berupa tantiem (bagi Dewan Komisaris, direksi dan staf) atau bonus (bagi karyawan) sangat mendorong upaya para penerimanya untuk selalu berprestasi sebaik mungkin. Besarnya tantiem atau bonus sangat ditentukan oleh tingkat laba yang diraih perusahaan. Pencapaian laba ini sangat ditentukan oleh prestasi para pelaku di PTP itu sendiri. Karena itu tantiem atau bonus merupakan salah satu faktor yang sangat berpengaruh terhadap prestasi kerja. Sistem penghargaan yang baik akan merangsang para penerimanya untuk selalu berprestasi.

Adanya sistem penghargaan tersebut telah menimbulkan harapan serta penilaian pribadi bagi para penerimanya termasuk para manajer. PTP memberikan penghargaan bagi mereka yang berjasa untuk memajukan kinerja perusahaan. Hal ini menimbulkan harapan bagi anggota organisasi untuk mendapatkan penghargaan tersebut apabila mereka berprestasi. Penghargaan dinilai dan dirasakan akan lebih bermanfaat bagi penerimanya bila disampaikan di waktu yang tepat dan dalam bentuk yang mudah dimanfaatkan (uang atau barang) serta dengan nilai yang sesuai dengan harapan penerimanya. Penghargaan dari perusahaan akan dinilai tinggi oleh penerimanya apabila sesuai dengan harapan mereka. Penilaian yang baik terhadap penghargaan yang diterima akan mendorong penerima untuk selalu berprestasi sesuai dengan target yang ditetapkan dalam RKAP.

Kemampuan masing-masing PTP dalam memberikan tantiem atau bonus tidak sama karena kemampuan untuk mencapai laba pada di PTP tersebut juga berbeda. Pemberian tantiem/bonus, hanya dimungkinkan bila perusahaan mampu mencapai laba. Karena tantiem/bonus ini langsung dikaitkan dengan pencapaian laba perusahaan maka sangat diharapkan bahwa tantiem/bonus ini sangat efektif dalam merangsang para manajer untuk selalu berprestasi agar kemampuan perusahaan dalam mencapai laba dapat terus ditingkatkan. Untuk meningkatkan laba ini telah berbagai upaya dilakukan oleh PTP, di samping dengan memberikan perangsang berupa berbagai jenis penghargaan, juga dengan

PTP memberikan penghargaan bagi mereka yang berjasa untuk memajukan kinerja perusahaan. Hal ini menimbulkan harapan bagi anggota organisasi untuk mendapatkan penghargaan tersebut apabila mereka berprestasi.

5. Wayne F. Cascio, *Managing Human Resources. Productivity, Quality of Work Life, Profits*. Second Edition (New York, McGraw Hill Book Company, 1989), hal 428-429.

beberapa kali melakukan perubahan struktur organisasi yang dilakukan dalam beberapa periode sejak tahun 1957 sampai dengan tahun 1994. Perubahan-perubahan struktur organisasi ini, merupakan tindakan konsolidasi, sebagai salah satu upaya PTP dalam mencari bentuk struktur organisasi yang dapat menunjang peningkatan efisiensi dan keefektifan pengelolaan perusahaan dalam mencapai laba yang direncanakan.

Pencapaian Laba PTP

Hasil penelitian terhadap para manajer PTP di Jawa Barat, memperlihatkan bahwa terdapat hubungan positif antara pencapaian laba perusahaan (Y_2) dengan upaya para manajer untuk berprestasi (Y_1). Hal ini menggambarkan makin tinggi upaya para manajer untuk berprestasi makin tinggi pula laba yang dapat dicapai perusahaan. Di sisi lain upaya para manajer untuk berprestasi dipengaruhi oleh: (1). peran manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian (X_1), (2). harapan para manajer atas penghargaan (X_2), dan (3). penilaian pribadi para manajer atas penghargaan yang diterimanya (X_3).

Berdasarkan uraian di atas dapat dinyatakan bahwa secara bersama-sama peran manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian, harapan para manajer atas penghargaan dan penilaian pribadi atas penghargaan mempunyai pengaruh positif terhadap upaya para manajer untuk berprestasi. Upaya manajer untuk berprestasi sebagai variabel penengah (*intervening variable*) bersama-sama dengan ketiga variabel yang disebut terdahulu mempunyai pengaruh yang nyata (*significant*) terhadap pencapaian laba PTP Gabungan sebesar 84,70%. Adapun pengaruh variabel-variabel lain yang tidak diteliti terhadap pencapaian laba PTP Gabungan ini hanya 15,30%.

Secara individual pengaruh peran manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian, harapan manajer atas penghargaan dan penilaian pribadi manajer atas penghargaan terhadap upaya para manajer untuk berprestasi pada ketiga PTP tersebut berbeda-beda. Perbedaan tersebut menyebabkan pengaruh ketiga variabel bebas tersebut secara bersama-sama terhadap upaya para manajer untuk berprestasi pada di masing-masing PTP juga berbeda, seperti tampak dalam tabel 1.

Dari tabel 1 terlihat bahwa pengaruh peran manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian, harapan atas penghargaan serta penilaian pribadi atas penghargaan terhadap upaya para manajer untuk berprestasi yang terbesar terjadi di PTP X yaitu 75,89% di PTP Y 18,20% dan di PTP Z 39,27%. Hal ini menggambarkan bahwa pengaruh ketiga variabel bebas tersebut terhadap upaya manajer untuk berprestasi di PTP X sangat besar, sedangkan di PTP Y justru pengaruh variabel yang tidak diteliti

TABEL 1. Pengaruh Variabel-variabel Bebas dan Variabel yang tidak Diteliti pada PTP X, Y dan Z

No.	Penjelasan	PTP X	PTP Y	PTP Z
1	$R^2_{Y_1(X_1, X_2, X_3)}$	75,89%	18,20%	39,27%
2	$R^2_{Y_1E}$	24,11%	81,80%	60,73%
3	Jumlah	100,00%	100,00%	100,00%

yang sangat besar (81,80%). Faktor yang tidak diteliti dan cukup mempunyai pengaruh di antaranya ialah adanya keinginan para manajer untuk diberi jenis pendidikan lain di luar pendidikan kedinasan, yang dapat dijadikan bekal untuk menghadapi masa pensiun nanti. Hal ini agar mereka masih tetap dapat menunjang kebutuhan keluarga, hingga secara psikologis mereka merasa masih tetap diperlukan oleh lingkungannya. Sehubungan dengan pemberian penghargaan ini terdapat penghargaan yang sangat erat hubungannya dengan kemampuan perusahaan dalam mencapai laba, seperti pemberian tantiem/bonus. Makin besar kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba makin besar pula kemampuannya memberikan berbagai penghargaan kepada para anggota organisasinya. Meskipun demikian perlu diingat bahwa pemberian penghargaan yang diberikan secara terus menerus bahkan kalau sudah menjadi rutin, akan menyebabkan pengaruhnya terhadap upaya untuk berprestasi menjadi kecil. Pada perusahaan yang kemampuan mencapai labanya sangat terbatas, hingga kemampuan memberi penghargaanpun menjadi sangat terbatas, penghargaan ini menjadi hal yang sangat didambakan, sehingga pengaruh pemberian penghargaan ini terhadap upaya untuk berprestasi sangat besar.

Kemampulabaan ketiga PTP di Jawa Barat dapat dilihat dalam Tabel-2. Dalam tabel tersebut tampak bahwa kemampulabaan pada ketiga PTP tersebut tidak sama. Banyak faktor yang mempengaruhi hal tersebut, salah satunya adalah prestasi para manajer dalam mengelola unit organisasi yang menjadi tanggungjawabnya. Dalam tabel tersebut tampak bahwa *Return On Investment* (ROI) pada PTP X sangat rendah dibandingkan dengan ROI pada PTP Y dan Z. Sejak tahun 1991 ROI yang dicapai PTP Y dan Z mengalami penurunan. Penurunan ini mungkin karena telah terjadi kemelut politik di Negara-negara Arab dan di Rusia yang merupakan pembeli terbesar produksi teh Indonesia. Teh bagi PTP Y dan Z merupakan produk andalan yang hasil penjualannya mencapai 60% dari seluruh hasil penjualan produk perusahaan. Sehubungan dengan itu turunnya jumlah penjualan teh ke negara-negara pembeli terbesar yang disebabkan oleh adanya Perang Teluk dan perpecahan di negara-negara Rusia di sekitar tahun 1990 jelas sangat mempengaruhi pencapaian laba perusahaan seperti tampak pada ROI tahun 1991 dalam tabel 2.

Berdasarkan pengamatan pada PTP Y dan Z⁶, keuntungan

6. Data PTP Z tahun 1992 hanya satu triwulan, maka diabaikan

TABEL 2. Kemampulabaan PTP X, Y dan Z tahun 1987-1991 (dalam %)

Penjelasa	ROI	Profit margin	ROE	Laba/nasil penjualan
1. PTP X				
1987	0,77	4,73	1,91	15,73
1988	0,98	5,02	2,62	31,10
1989	0,77	4,44	2,49	19,29
1990	6,22	29,97	10,15	7,17
1991	3,88	21,45	16,24	16,24
2. PTP Y				
1987	9,10	24,63	16,05	33,40
1988	9,45	22,78	16,82	36,42
1989	9,23	20,73	16,11	30,49
1990	10,52	22,28	17,55	33,48
1991	3,09	8,64	5,69	20,67
3. PTP Z				
1987	7,51	18,68	11,45	28,06
1988	6,95	15,25	10,62	25,49
1989	9,79	20,20	14,48	29,47
1990	10,66	21,15	15,41	33,99
1991	2,40	5,94	3,79	7,65

SUMBER: Laporan Keuangan PTP (diolah kembali)

perusahaan mulai meningkat pada tahun, tetapi belum mampu mengembalikannya pada posisi laba di tahun-tahun sebelumnya. Berbagai upaya telah dilakukan untuk meningkatkan keuntungan perusahaan pada keadaan semula, tetapi hasilnya belum nyata. Usaha-usaha yang telah dilakukan di antaranya: (1). Melakukan diversifikasi budidaya dengan menanam hortikultura. PTP X mulai menanam rambutan yang dilihat dari segi pemasarannya mempunyai prospek yang sangat baik karena rambutan merupakan jenis buah yang sangat digemari. PTP Y telah melakukan penanaman nenas, sirsak dan rambutan. (2). Melakukan diversifikasi produksi. PTP di samping menghasilkan teh hitam untuk ekspor, sekarang telah menghasilkan pula teh celup yang diproses dengan teknik yang lebih modern serta teh hijau yang dipromosikan mempunyai khasiat untuk mengobati berbagai penyakit. (3). Melaksanakan diversifikasi usaha berupa agrowisata dengan memanfaatkan kekayaan alam di sekitarnya sebagai objek wisata sekaligus sebagai alat promosi perusahaan seperti yang telah dilakukan oleh beberapa PTP lainnya.

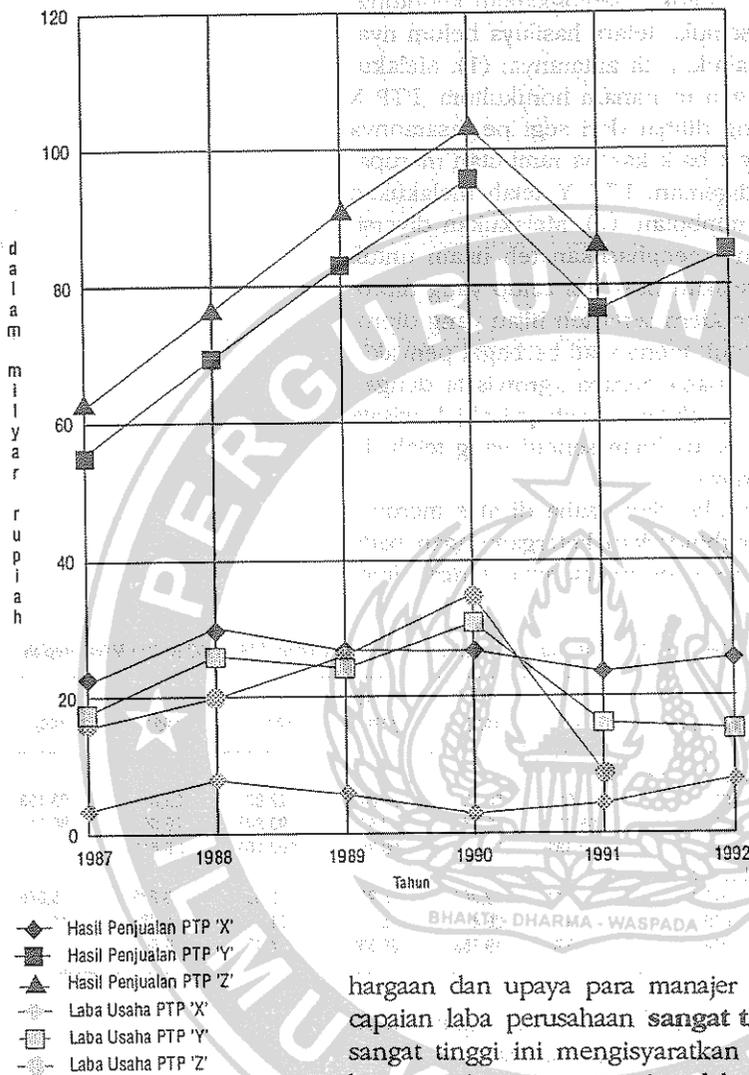
Diversifikasi budidaya, produksi dan usaha di atas merupakan salah satu cara untuk menghindarkan ketergantungan pada hasil-hasil produksi tradisional yang permintaannya sangat dipengaruhi pasar. Upaya untuk tidak tergantung pada hasil budidaya tradisional ini sangat penting mengingat berkurangnya keuntungan perusahaan antara lain disebabkan oleh menurunnya hasil penjualan komoditi andalan tertentu seperti teh yang dialami oleh PTP Y dan Z.

Perkembangan keuntungan ketiga PTP di Jawa Barat dari tahun 1987 sampai dengan tahun 1992 dapat dilihat dalam Tabel-3. Dalam tabel tersebut tampak bahwa laba usaha yang mampu dicapai PTP Y dan Z pada tahun 1991 sangat menurun. Pada PTP Y penurunan laba usaha pada tahun 1991 mencapai 50% dari laba usaha tahun 1990. Bahkan pada PTP Z penurunan laba usaha ini lebih besar lagi yaitu mencapai 81%. Hal ini menggambarkan betapa sangat beratnya PTP kalau hanya menggantungkan diri pada hasil penjualan komoditi tradisional ini. Dengan demikian adalah sangat tepat upaya yang mulai dirintis sekarang ini dengan lebih mengintensifkan pengelolaan potensi sumberdaya alam yang berada di lingkungannya. Secara tidak langsung hal ini akan mendorong usaha-usaha lain untuk dikembangkan oleh masyarakat setempat sehingga peran PTP sebagai pusat pertumbuhan ekonomi (*economic growth center*) di daerah dapat direalisasikan. Dengan melakukan diversifikasi usaha, PTP dapat memanfaatkan penyisihan laba yang besarnya 5% untuk membina dan mengembangkan usaha-usaha kecil

TABEL 3. Hasil Penjualan dan Laba Usaha PTP X, Y dan Z tahun 1987-1992 (dalam Milyar Rupiah)

Penjelasan	Tahun					
	1987	1988	1989	1990	1991	1992
Hasil Penjualan						
PTP X	21,683	28,957	27,067	27,906	23,844	28,153
PTP Y	55,275	70,347	82,577	93,846	76,864	86,517
PTP Z	63,533	77,495	90,361	102,163	86,811	-
Laba Usaha						
PTP X	3,411	9,007	5,222	2,002	3,873	5,075
PTP Y	18,46	25,491	25,177	31,419	15,886	14,152
PTP Z	17,826	19,753	26,632	34,73	6,64	-

GAMBAR 2. Grafik perkembangan Hasil penjualan dan laba Usaha PTP X,Y dan Z



yang berada di sekitarnya, mulai dari usaha kerajinan rakyat, produksi makanan khas daerah serta rumah-rumah makan dan usaha-usaha lainnya yang berdampak bertambahnya kesempatan kerja bagi anggota masyarakat setempat. Berkembangnya usaha-usaha kecil ini disamping turut memperluas kesempatan kerja juga dapat dijadikan sumber pendapatan daerah.

Selanjutnya untuk memperjelas mengenai perkembangan hasil penjualan dan laba usaha pada PTP X, Y dan Z dari tahun 1987 sampai dengan tahun 1992 (kecuali PTP Z, hanya sampai dengan tahun 1991) dapat dilihat dalam gambar 2.

Dari Tabel-4 terlihat bahwa secara kualitatif, umumnya tingkat hubungan antara peran manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian; harapan atas penghargaan; penilaian pribadi atas peng-

hargaan dan upaya para manajer untuk berprestasi dengan pencapaian laba perusahaan **sangat tinggi**. Tingkat hubungan yang sangat tinggi ini mengisyaratkan bahwa: upaya manajer untuk berprestasi; peran manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian; harapan manajer atas penghargaan dan penilaian pribadi manajer atas penghargaan besar pengaruhnya terhadap pencapaian laba. Tingkat hubungan yang **tinggi** antara penilaian pribadi atas penghargaan terhadap pencapaian laba hanya terjadi di PTP X. Tingkat hubungan antar variabel yang umumnya sangat tinggi menggambarkan bahwa untuk meningkatkan laba, perusahaan perlu untuk secara terus-menerus mendorong para manajer untuk meningkatkan prestasi mereka dengan jalan menerapkan manajemen partisipatif yang lebih luas dalam penyusunan anggaran dan pengendalian serta pemberian jenis penghargaan yang lebih bervariasi, penghargaan diberikan tepat waktu dan dengan nilai yang sesuai dengan harapannya. Dipenuhinya harapan para manajer seperti dikemukakan di atas akan meningkatkan apresiasi mereka terhadap PTP.

Penutup

Secara umum hasil penelitian di tiga PTP di Jawa Barat menunjukkan bahwa peran manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian; harapan para manajer atas penghargaan serta penilaian pribadi para manajer atas penghargaan yang diterimanya mempengaruhi secara positif upaya para manajer untuk berprestasi. Upaya para manajer untuk berprestasi mempengaruhi pula prestasi perusahaan dalam mencapai laba secara positif. Peran manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian; harapan para manajer atas penghargaan serta penilaian pribadi para manajer atas penghargaan yang diterimanya juga mempunyai pengaruh positif terhadap pencapaian laba perusahaan.

Tingginya pengaruh variabel yang tidak diteliti terhadap upaya para manajer untuk berprestasi antara lain karena pemberian penghargaan pada kedua PTP tersebut sudah sangat sering dilakukan bahkan seolah-olah sudah menjadi rutin sehingga mereka mendambakan variabel lain di luar ketiga variabel bebas tersebut di atas. Pengaruh ketiga variabel bebas tersebut terhadap upaya para manajer untuk berprestasi adalah positif tetapi tidak begitu besar. Di antara variabel-variabel yang tidak diteliti dan sangat diharapkan mereka. Di samping pendidikan kedinasan, mereka mengharapkan mendapatkan pendidikan yang sangat diperlukan dalam menjalani masa pensiun. Pendidikan yang mereka harapkan adalah pendidikan yang akan melatih mereka untuk mandiri setelah tidak berdinan. Dengan pendidikan ini diharapkan pada masa pensiun nanti, mereka masih dapat menunjang ekonomi keluarga sehingga secara psikologis mereka masih merasa diperlukan oleh lingkungannya. Banyak di antara para pensiunan yang menjadi konsultan untuk usaha-usaha sejenis, tetapi tidak mungkin seluruhnya menjadi konsultan karena permintaan atas jasa konsultan ini sangat terbatas. Untuk jalan keluarnya antara lain PTP harus mendukung upaya para pensiunan ini berdiri sendiri melalui pembekalan yang ditunjang perusahaan seperti telah dilakukan oleh beberapa BUMN.

Meningkatkan penerapan manajemen partisipatif dengan memberi peran yang lebih luas kepada para manajer dalam penyusunan anggaran dan pengendalian. Peningkatan peran ini sangat penting untuk mendorong upaya para manajer untuk terus berprestasi tinggi. Selain dari itu anggaran yang dibuatnya merupakan tanggungjawabnya, hingga mereka akan selalu berusaha mencapai target dalam anggaran tersebut dengan hati-hati dan penuh rasa tanggungjawab dengan mengurangi penyimpangan seminimal mungkin.

Pemberian penghargaan perlu lebih bervariasi, agar dapat meningkatkan harapan mereka atas penghargaan yang mungkin akan diterimanya. Besarnya harapan atas penghargaan ini akan

TABEL 4. Tingkat Hubungan antara Y1, X1,X2 dan X3 dengan Y2 pada PTP X, Y dan Z tahun 1993-1994

Keterangan	Tingkat Hubungan			
	st	t	r	sr
1. PTP X				
a. Y1 Y2	x	-	-	-
b. X1 Y2	x	-	-	-
c. X2 Y2	x	-	-	-
d. X3 Y2	-	x	-	-
2. PTP Y				
a. Y1 Y2	x	-	-	-
b. X1 Y2	x	-	-	-
c. X2 Y2	x	-	-	-
d. X3 Y2	x	-	-	-
3. PTP Z				
a. Y1 Y2	x	-	-	-
b. X1 Y2	x	-	-	-
c. X2 Y2	x	-	-	-
d. X3 Y2	x	-	-	-

meningkatkan upaya para manajer untuk berprestasi mengingat pengaruh harapan atas penghargaan ini terhadap upaya untuk berprestasi adalah positif.

Mengingat pengaruh penilaian pribadi para manajer atas penghargaan terhadap upaya untuk berprestasi adalah positif, PTP perlu mempertimbangkan agar pemberian penghargaan ini dilakukan tepat waktu, di samping juga perlu adanya kesesuaian nilai serta jenis penghargaan dengan harapan para penerimanya. Lazimnya penghargaan berupa uang atau barang akan dinilai lebih tinggi karena lebih mudah dimanfaatkan oleh para penerimanya.

Untuk meningkatkan laba PTP perlu digali sumber pendapatan baru, dengan mengintensifkan diversifikasi budidaya, produksi dan usaha. Perlu menggali kekayaan alam di lingkungan PTP, untuk dijadikan objek agrowisata yang sekaligus juga merupakan ajang promosi perusahaan. Pengembangan agrowisata dapat dilakukan dengan bekerja-sama dengan dinas-dinas pariwisata serta dengan biro-biro perjalanan sebagai pemandu wisatawan ke objek-objek wisata yang dipasarkan PTP.

Sehubungan dalam PJP II, adanya pengaruh arus globalisasi ke dalam semua aspek kehidupan terutama di bidang ekonomi maka perlu adanya peningkatan mutu sumberdaya manusia baik dari segi teknik (perkebunan) maupun dari segi manajerial. ●

