

BAB II

ANGGARAN DAN PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN

2.1. Anggaran

Berhasil tidaknya suatu perusahaan pada umumnya ditandai dengan kemampuan manajemen didalam melihat kemungkinan dan kesempatan di masa yang akan datang baik jangka pendek maupun jangka panjang. Tugas manajemen adalah untuk merencanakan masa depan perusahaan agar sedapat mungkin semua kemungkinan dan kesempatan di masa yang akan datang telah disadari dan direncanakan sejak saat ini bagaimana menghadapinya. Rencana manajemen mengenai kegiatan perusahaan di masa yang akan datang tercermin dalam anggaran.

2.1.1. Pengertian Anggaran

Anggaran adalah suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan program-program yang telah disahkan. Anggaran (*budget*) merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang untuk jangka waktu tertentu. Anggaran merupakan alat manajemen dalam mencapai tujuan. Jadi anggaran bukan tujuan dan tidak dapat menggantikan manajemen (Nafarin, 2000).

Anggaran adalah rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran-ukuran kuantitatif, keuangan maupun nonkeuangan, mengenai perolehan dan penggunaan sumber-sumber organisasi beserta pusat-pusat

pertanggungjawaban untuk melaksanakan aktivitas-aktivitasnya dalam jangka waktu tertentu, umumnya satu tahun, untuk mencapai tujuan-tujuan organisasi (Supriyono, 2005).

Anggaran merupakan perencanaan manajerial untuk tindakan yang dinyatakan dalam istilah-istilah keuangan. Anggaran merupakan rencana laba jangka pendek yang komprehensif, yang membuat tujuan dan target manajemen dilaksanakan. Anggaran adalah alat manajerial yang memastikan pencapaian target organisasional dan memberikan pedoman yang rinci untuk operasi harian (Ikhsan dan Ishak, 2005).

2.1.2. Ciri-Ciri Anggaran

Tidak setiap rencana kerja organisasi dapat disebut sebagai anggaran. Karena, anggaran memiliki beberapa ciri khusus yang membedakan dengan sekedar rencana (Rusdianto, 2006).

1. Dinyatakan dalam satuan moneter

Penulisan dalam satuan moneter tersebut dapat juga didukung oleh satuan kuantitatif lain, misalnya unit. Penyusunan rencana kerja dalam satuan moneter tersebut, bertujuan untuk mempermudah membaca dan usaha untuk mengerti rencana tersebut. Rencana kerja yang diwujudkan di dalam suatu cerita panjang akan menyulitkan anggota organisasi untuk membaca atau mengerti. Karena itu, sebaiknya anggaran disusun dalam bentuk kuantitatif moneter yang ringkas.

2. Umumnya mencakup kurun waktu satu tahun.

Bukan berarti anggaran tidak dapat disusun untuk kurun waktu lebih pendek, tiga bulanan misalnya atau untuk kurun waktu lebih panjang, seperti lima tahunan. Batasan waktu di dalam penyusunan anggaran akan berfungsi untuk memberikan batasan rencana kerja tersebut.

3. Mengandung komitmen manajemen

Anggaran harus disertai dengan upaya pihak manajemen dan seluruh anggota organisasi untuk mencapai apa yang telah ditetapkan. Tanpa upaya serius dari pihak manajemen untuk mencapainya maka penyusunan anggaran tidak akan banyak manfaatnya bagi perusahaan. Karena itu, di dalam menyusun anggaran perusahaan harus mempertimbangkan dengan teliti sumber daya yang dimiliki perusahaan untuk menjamin bahwa anggaran yang disusun adalah realistis.

4. Usulan anggaran disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi dari pelaksana anggaran.

Anggaran tidak dapat disusun sendiri-sendiri oleh setiap bagian organisasi tanpa persetujuan dari atasan pihak penyusun.

5. Setelah disetujui anggaran hanya diubah jika ada keadaan khusus. Jadi, tidak setiap saat dan dalam segala keadaan anggaran boleh diubah oleh manajemen. Anggaran boleh diubah jika situasi internal dan eksternal organisasi memaksa untuk mengubah anggaran tersebut. Perubahan asumsi internal dan eksternal memaksa untuk mengubah anggaran karena jika

dipertahankan malah membuat anggaran tidak relevan lagi dengan situasi yang ada.

6. Jika terjadi penyimpangan/varians didalam pelaksanaannya, harus dianalisis sebab terjadinya penyimpangan tersebut. Karena, tanpa ada analisis yang lebih mendalam tentang penyimpangan tersebut maka potensi untuk terulang lagi di masa mendatang menjadi besar. Tujuan analisis penyimpangan tersebut adalah untuk mencari penyebab penyimpangan, supaya tidak terulang lagi di masa mendatang dan agar penyusunan anggaran dikemudian hari menjadi lebih relevan dengan situasi yang ada.

2.1.3. Macam-Macam Anggaran

Anggaran dapat dikelompokkan dari berbagai sudut pandang berikut ini (Nafarin, 2000):

1. Menurut dasar penyusunan, anggaran terdiri dari:
 - a. Anggaran variabel, yaitu anggaran yang disusun berdasarkan interval (kisar) kapasitas (aktivitas) tertentu dan pada intinya merupakan suatu seri anggaran yang dapat disesuaikan pada tingkat-tingkat aktivitas (kegiatan) yang berbeda.
 - b. Anggaran tetap, yaitu anggaran yang disusun berdasarkan suatu tingkat kapasitas tertentu.

2. Menurut cara penyusunan, anggaran terdiri dari:
 - a. Anggaran periodik, adalah anggaran yang disusun untuk satu periode tertentu, pada umumnya periodenya satu tahun yang disusun setiap akhir periode anggaran.
 - b. Anggaran kontinu, adalah anggaran yang dibuat untuk mengadakan perbaikan anggaran yang pernah dibuat, misalnya tiap bulan diadakan perbaikan, sehingga anggaran yang dibuat dalam setahun mengalami perubahan.
3. Menurut jangka waktunya, anggaran terdiri dari:
 - a. Anggaran jangka pendek (anggaran taktis), adalah anggaran yang dibuat dengan jangka waktu paling lama sampai satu tahun. Anggaran untuk keperluan modal merupakan anggaran jangka pendek.
 - b. Anggaran jangka panjang (anggaran strategis), adalah anggaran yang dibuat dengan jangka waktu lebih dari satu tahun. Anggaran untuk keperluan investasi barang modal merupakan anggaran jangka panjang yang disebut anggaran modal (*capital budget*). Anggaran jangka panjang tidak mesti berupa anggaran modal. Anggaran jangka panjang diperlukan sebagai dasar penyusunan anggaran jangka pendek.
4. Menurut bidangnya, anggaran terdiri dari anggaran operasional dan anggaran keuangan. Kedua anggaran ini bila dipadukan disebut “anggaran induk (*master budget*).” Anggaran induk yang mengkonsolidasikan rencana keseluruhan perusahaan untuk jangka pendek, biasanya disusun

atas dasar tahunan. Anggaran tahunan dipecah lagi menjadi anggaran triwulan dan anggaran triwulanan dipecah lagi menjadi anggaran bulan.

a. Anggaran operasional adalah anggaran untuk menyusun anggaran laporan laba rugi. Anggaran operasional antara lain terdiri:

- 1) Anggaran penjualan
- 2) Anggaran biaya pabrik
 - a) Anggaran biaya bahan baku
 - b) Anggaran biaya tenaga kerja langsung
 - c) Anggaran biaya overhead pabrik
- 3) Anggaran beban usaha
- 4) Anggaran laporan laba rugi

b. Anggaran keuangan adalah anggaran untuk menyusun anggaran neraca.

Anggaran keuangan, antara lain terdiri dari:

- 1) Anggaran kas
- 2) Anggaran piutang
- 3) Anggaran persediaan
- 4) Anggaran utang
- 5) Anggaran neraca

2.1.4. Fungsi Anggaran

Menurut Mulyadi (2001), fungsi dari suatu anggaran adalah sebagai berikut:

1. Anggaran merupakan hasil akhir proses penyusunan rencana kerja.

2. Anggaran merupakan cetak biru aktivitas yang akan dilaksanakan perusahaan di masa yang akan datang.
3. Anggaran berfungsi sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan berbagai unit organisasi dalam perusahaan dan yang menghubungkan manajer bawah dengan manajer atas.
4. Anggaran berfungsi sebagai tolok ukur yang dipakai sebagai pembanding hasil operasi sesungguhnya.
5. Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian yang memungkinkan manajemen menunjuk bidang yang kuat dan lemah bagi perusahaan.
6. Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan agar senantiasa bertindak secara efektif dan efisien sesuai dengan tujuan organisasi.

2.1.5. Tujuan Penyusunan Anggaran

Ada beberapa tujuan disusunnya anggaran, antara lain (Nafirin, 2000):

1. Digunakan sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana.
2. Mengadakan pembatasan jumlah dana yang dicari dan digunakan.
3. Merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga dapat mempermudah pengawasan.
4. Merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.

5. Menyempurnakan rencana yang telah disusun karena dengan anggaran menjadi lebih jelas dan nyata terlihat.
6. Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.

2.1.6. Manfaat dan Kelemahan Penyusunan Anggaran

Anggaran mempunyai banyak manfaat, antara lain (Nafarin, 2000):

1. Segala kegiatan dapat terarah pada pencapaian tujuan bersama.
2. Dapat digunakan sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan pegawai.
3. Dapat memotivasi pegawai.
4. Menimbulkan tanggung jawab tertentu pada pegawai.
5. Menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu.
6. Sumber daya, seperti tenaga kerja, peralatan, dan dana dapat dimanfaatkan seefisien mungkin.

Menurut Supriyono (2001) beberapa keuntungan yang diperoleh dari pemakaian anggaran adalah:

1. Menyediakan suatu pendekatan disiplin guna menyelesaikan masalah
2. Membantu manajemen membuat studi awal terhadap masalah-masalah yang dihadapi oleh perusahaan dan membiasakan manajemen untuk mempelajari dengan seksama suatu masalah sebelum mengambil suatu keputusan.
3. Mendorong sikap kesadaran terhadap pentingnya biaya dan memaksimalkan pemanfaatan sumber-sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan.

4. Membantu mengkoordinasikan dan mengintegrasikan penyusunan rencana operasi berbagai bagian yang ada pada perusahaan sehingga keputusan akhir dan rencana-rencana tersebut dapat terintegrasi dan komprehensif.
5. Memberi kesempatan pada perusahaan untuk meninjau kembali secara sistematis terhadap kebijaksanaan dan pedoman dasar yang sudah ditentukan.
6. Mengkoordinasikan, menghubungkan dan membantu mengarahkan investasi dan semua usaha-usaha perusahaan ke saluran yang paling menguntungkan.
7. Mendorong suatu standar prestasi yang tinggi dengan membangkitkan semangat bersaing yang sehat, menimbulkan perasaan berguna dan menyediakan insentif untuk pelaksanaan yang efektif.
8. Menyediakan tujuan yang merupakan standar untuk mengukur prestasi dan ukuran pertimbangan manajemen dan sikap eksekutif secara individual.

Anggaran disamping mempunyai banyak manfaat, namun juga mempunyai beberapa keterbatasan, antara lain (Supriyono, 2001):

1. Anggaran dibuat berdasarkan taksiran dan anggapan sehingga mengandung unsur ketidakpastian.
2. Menyusun anggaran yang cermat memerlukan waktu, uang, dan tenaga yang tidak sedikit sehingga tidak semua perusahaan mampu menyusun anggaran secara lengkap (komprehensif) dan akurat.

Bagi pihak yang merasa dipaksa untuk melaksanakan anggaran dapat mengakibatkan mereka menggerutu dan menentang sehingga anggaran tidak akan efektif.

2.1.7. Penyusunan Anggaran

Proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan melibatkan berbagai pihak baik manajer tingkat atas maupun manajer tingkat bawah yang akan memainkan peranan dalam mempersiapkan dan mengevaluasi berbagai alternatif dari sasaran anggaran (Kren, 1992 dalam Keni dan Dewi, 2008). Peran manajer baik manajer bawah, manajer menengah dan atas dalam penyusunan anggaran akan memberikan manfaat antara lain mengurangi ketimpangan informasi dalam perusahaan dan menimbulkan komitmen yang lebih besar pada para manajer dalam melaksanakan dan memenuhi anggaran (Welsch et. al., 1988 dalam Keni dan Dewi, 2008).

Dalam menyusun anggaran, ada beberapa hal yang harus diperhatikan yaitu (Supriyono, 2001):

1. Tingkat kesulitan. Manajer tidak akan termotivasi untuk melaksanakan anggaran apabila anggaran terlalu ideal dan sulit dicapai. Akibatnya manajer menjadi frustrasi dan kemungkinan besar akan timbul penyimpangan yang tidak menguntungkan dalam jumlah yang tinggi. Di sisi lain apabila anggaran terlalu mudah dicapai maka manajer akan tidak akan merasa tertantang untuk berprestasi. Hal ini dikarenakan tanpa bekerja giatpun kemungkinan akan timbul penyimpangan yang menguntungkan dalam jumlah besar. Anggaran yang baik adalah anggaran dengan tingkat kesulitan yang masih memungkinkan untuk dicapai sehingga manajer termotivasi untuk mencapai prestasi tersebut.

2. Suatu sistem anggaran dapat berjalan secara efektif memotivasi manajer apabila ada partisipasi manajer puncak dalam meninjau dan mengesahkan anggaran. Selain itu manajer puncak juga harus mengikuti hasil-hasil pelaksanaan anggaran sehingga dapat diperoleh umpan balik yang efektif dalam memotivasi manajer.
3. Setiap manajer pusat pertanggungjawaban harus percaya bahwa anggaran yang disusunnya adalah wajar dan adil untuk dicapai dibanding anggaran pusat pertanggungjawabannya. Salah satunya adalah dengan cara menyusun usulan dan revisi anggaran. Anggaran yang disusun tidak lebih sulit untuk dicapai dibanding anggaran pusat pertanggungjawaban lainnya juga termasuk dalam kategori wajar dan adil. Anggaran yang mencerminkan keadilan membuat manajer tidak merasa tertekan melainkan termotivasi.
4. Laporan perbandingan realisasi dengan anggaran harus disusun dan disajikan dengan teliti dan tepat waktu. Laporan yang tidak teliti berakibat penyimpangan yang terjadi tidak dapat ditunjukkan dengan tepat sedangkan laporan yang terlambat berakibat penyimpangan yang besar terlambat diketahui sehingga perbaikan akan sulit dilakukan. Selain itu laporan anggaran yang diteliti dan tepat waktu dapat merupakan *early warning* bagi para manajer. Untuk itu penyusun laporan anggaran harus memiliki keahlian dan integritas yang tinggi agar laporan yang disajikan teliti dan tepat waktu.

2.2. Pendekatan dalam Penyusunan Anggaran

Ada tiga pendekatan yang dapat digunakan dalam penyusunan anggaran yaitu (Wirjono dan Raharjo, 2007):

1. Pendekatan *top-down*

Dalam pendekatan ini, proses penyusunan anggaran dimulai dari manajer puncak. Anggaran diturunkan dari manajer puncak kepada bawahannya dan bawahan tersebut dituntut untuk melaksanakan anggaran tanpa ada keterlibatan dalam proses penyusunannya. Pada umumnya pendekatan ini diterapkan oleh perusahaan yang memiliki struktur organisasi sentralisasi. Kelemahan dari pendekatan ini adalah bawahan menjadi tertekan oleh pekerjaannya dan akan berperilaku tidak semestinya. Keunggulan pendekatan ini yaitu adanya dukungan yang kuat dari manajer puncak dalam pengembangan anggaran dan proses penyusunan menjadi lebih mudah dikendalikan oleh manajer puncak

2. Pendekatan *bottom-up*

Anggaran disusun sepenuhnya oleh bawahan dan disahkan oleh manajer puncak sebagai anggaran perusahaan. Hal yang menonjol dari pendekatan ini adalah adanya negosiasi usulan anggaran antara penyusun anggaran dengan komite anggaran. Tujuan negosiasi adalah menyatukan dua kepentingan yang berbeda. Di satu pihak, manajer puncak menginginkan anggaran yang ketat untuk menjamin perusahaan memperoleh laba yang maksimal. Di lain pihak, manajer pusat pertanggungjawaban (manajer operasi) ingin agar anggaran yang disetujui mendapat kelonggaran yang

cukup dan adanya tanggapan atas masalah-masalah tak terduga atau perubahan kegiatan. Perusahaan yang memiliki struktur organisasi desentralisasi biasanya menggunakan pendekatan ini. Kelemahan dari pendekatan ini adalah dengan partisipasi yang terlalu luas sering menimbulkan konflik dan memakan waktu yang panjang dalam proses penyusunan anggaran. Sedangkan keunggulan pendekatan ini terletak pada mekanisme negosiasi yang ada antara penyusun anggaran dan komite anggaran.

3. Gabungan pendekatan *top-down* dan *bottom-up*

Kerja sama dan interaksi manajer puncak dan manajer pusat pertanggungjawaban dalam menetapkan anggaran merupakan cara terbaik bagi perusahaan. Anggaran disusun oleh setiap manajer pusat pertanggungjawaban yang ada dalam perusahaan dengan berpedoman pada tujuan, strategi dan kebijakan perusahaan. Dengan demikian, kelemahan dari kedua pendekatan terdahulu dapat dikurangi sampai sekecil-kecilnya sehingga bawahan merasakan bahwa dirinya diperhitungkan dan efektivitas pelaksanaan anggaran dapat terjamin.

2.3. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Salah satu alat yang dapat digunakan oleh manajemen dalam pengelolaan perusahaan adalah anggaran. Anggaran dapat digunakan oleh manajemen sebagai alat perencanaan dan pengendalian kegiatan perusahaan. Salah satu proses dalam

penyusunan anggaran adalah partisipasi. Definisi partisipasi penyusunan anggaran adalah sebagai berikut:

1. Partisipasi dalam penyusunan anggaran adalah suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggungjawabnya (Brownell, 1982 dalam Supriyono, 2005). Dengan kata lain dalam penyusunan anggaran para manajer tidak hanya melaksanakan anggaran yang telah ditentukan atasan, namun juga perlu berperan aktif dalam penyusunannya (Supriyono, 2005).
2. Partisipasi penyusunan anggaran sebagai keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran pada pusat pertanggungjawaban yang mereka pimpin (Milani, 1975 dalam Sumarno, 2005).
3. Partisipasi anggaran didefinisikan sebagai keikutsertaan manajer-manajer pusat pertanggungjawaban dalam hal yang berkaitan dengan penyusunan anggaran (Govindarajan, 1986 dalam Latuheru, 2005).
4. Partisipasi penyusunan anggaran sebagai keterlibatan manajer dalam menyusun anggaran tersebut pada pusat pertanggungjawaban manajer yang bersangkutan (Kenis, 1979 dalam Supriyono, 2005).
5. Partisipasi penyusunan anggaran adalah proses dimana bawahan/pelaksana anggaran diberikan kesempatan untuk terlibat dalam dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunan anggaran (Chong, 2002 dalam Ompusungu dan Banowo, 2006).
6. Becker dan Green (1970) dalam Margareth dan Halim (2005) mendefinisikan partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran sebagai

suatu proses pembuatan keputusan secara bersama-sama antara dua orang atau lebih, dimana keputusan tersebut nantinya akan berpengaruh di masa depan bagi pembuat keputusan tersebut.

Berdasarkan definisi partisipasi penyusunan anggaran menurut beberapa ahli maka dapat disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran adalah proses pembuatan anggaran secara bersama-sama baik oleh manajer tingkat bawah, manajer tingkat menengah dan manajer tingkat atas dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunan anggaran tersebut.

Partisipasi adalah keterlibatan individu yang bersifat mental dan emosional dalam situasi kelompok bagi pencapaian tujuan bersama dan berbagi tanggungjawab bersama. Partisipasi yang diberikan oleh individu bukan hanya aktivitas fisik tetapi juga sisi psikologis, yaitu seberapa besar pengaruh yang dianggap memiliki seseorang dalam pengambilan keputusan. Seseorang yang terlibat dalam pengambilan keputusan akan termotivasi dalam situasi kelompok karena diberi kesempatan untuk mewujudkan inisiatif dan daya kreatifitas. Tujuan bersama akan lebih mudah tercapai sehingga ada keterlibatan secara pribadi dan kesediaan untuk menerima tanggungjawab masing-masing (Wirjono dan Raharjo, 2007).

Penerapan partisipasi anggaran dalam penyusunan anggaran memberikan banyak manfaat antara lain (Siegel dan Marconi, 1989 dalam Syam dan Djalil, 2006):

1. Partisipan (orang yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran) menjadi *ego-involved* tidak hanya *task-involved* dalam kerja mereka.

2. Partisipasi akan menaikkan kebersamaan dalam kelompok, yang akibatnya akan menaikkan kerja sama anggota kelompok dalam penerapan sasaran.
3. Partisipasi dapat mengurangi rasa tertekan akibat adanya anggaran.
4. Partisipasi dapat mengurangi rasa ketidaksamaan di dalam alokasi sumber daya di antara bagian-bagian organisasi

Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi keefektifan suatu organisasi. Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat berpengaruh terhadap motivasi, kinerja, kepuasan kerja serta sikap seseorang terhadap perusahaan. Seorang manajer yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan mengenai target anggaran. Adanya keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran membuat manajer merasa lebih produktif dan puas terhadap pekerjaannya sehingga memungkinkan munculnya perasaan berprestasi yang akan meningkatkan komitmen yang dimiliki (Fahrianta dan Ghozali, 2002).

Partisipasi penyusunan anggaran dapat dijadikan suatu mekanisme pertukaran informasi yang memungkinkan manajer memperoleh pengertian yang jelas tentang pekerjaan yang harus mereka lakukan (Ryninta dan Zulfikar, 2005). Partisipasi penyusunan anggaran dalam proses penganggaran juga merupakan suatu pendekatan yang efektif untuk meningkatkan motivasi manajer. Dengan tingkat partisipasi yang tinggi cenderung mendorong manajer untuk lebih aktif didalam memahami anggaran, dan manajer akan memiliki pemahaman yang baik dalam menghadapi kesulitan pada saat pelaksanaan anggaran (Fahrianta dan Ghozali, 2002).

Dalam proses penyusunan anggaran, partisipasi karyawan akan berpengaruh terhadap kinerja karyawan. Dengan dilibatkannya karyawan dalam proses penyusunan anggaran, hal ini akan menimbulkan komitmen pada karyawan. Anggaran merupakan program jangka pendek sebagai implementasi dari program jangka panjang perusahaan. Jika manajer ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran, akan terjadi kesesuaian antara tujuan manajer dengan tujuan perusahaan (*goal congruence*). Dengan demikian jika terjadi kesesuaian tujuan antara perusahaan dengan manajer, maka manajer akan berusaha lebih keras dan berinisiatif lebih banyak untuk mencapai anggaran yang telah ditetapkan (Puspaningsih, 2003).

Adanya partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran, hal ini akan meningkatkan kesadaran manajer akan tugas dan tanggung jawab yang dibebankan kepadanya. Dengan adanya partisipasi, manajer tahu benar mengenai apa yang harus dikerjakan berkaitan dengan pencapaian anggaran. Dengan kata lain, adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran akan menyebabkan berkurangnya *role ambiguity* (Chenhall & Brownell, 1988 dalam Puspaningsih, 2003). Dengan berkurangnya *role ambiguity* diharapkan kepuasan kerja dan kinerja manajer meningkat (Puspaningsih, 2003).

Menurut Anthony dan Govindarajan (2001) dalam Sumadiyah dan Susanta (2004), partisipasi bawahan dalam penentuan anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap motivasi manajerial, karena dari anggaran yang disusun dengan partisipasi bawahan akan menghasilkan pertukaran informasi yang efektif. Partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran kemungkinan juga dapat

mempengaruhi kinerja manajerial, karena dengan adanya partisipasi bawahan dalam menyusun anggaran, maka bawahan merasa terlibat dan harus bertanggung jawab pada pelaksanaan anggaran sehingga diharapkan bawahan dapat melaksanakan anggaran dengan lebih baik.

Meskipun partisipasi mempunyai banyak manfaat, bukan berarti partisipasi tidak memiliki keterbatasan dan masalah yang berkaitan dengan partisipasi. Becker dan Green menemukan bahwa jika partisipasi tidak diterapkan secara benar, partisipasi dapat merusak motivasi dan menurunkan kemampuan untuk mencapai sasaran organisasi (Syam dan Djalil, 2006). Sedangkan menurut Siegel & Marcaroni (1989) dalam Safitri (2006), masalah yang berkaitan dengan partisipasi ada 3 hal yaitu:

1. Adanya kemungkinan manajer membentuk senjangan anggaran atau *budget slack*. *Slack* merupakan perbedaan (selisih) sumber daya yang sebenarnya diperlukan dalam proses yang efisien, dengan jumlah yang lebih besar yang ditambahkan pada kegiatan tersebut.
2. Partisipasi semu (*pseudoparticipation*), yakni tampak berpartisipasi tapi dalam kenyataannya tidak, artinya para manajer ini (sebagai bawahan) ikut berpartisipasi, tetapi tidak diberi wewenang atau pendapat untuk menentukan atau menetapkan isi anggaran.
3. Masalah ketiga adalah status dan pengaruh di dalam organisasi mengurangi efektifitas partisipasi. Hal ini disebabkan biasanya orang yang mempunyai kedudukan yang lebih tinggi akan mempunyai pengaruh yang lebih besar didalam proses penetapan sasaran.

2.4. Percetakan

Percetakan adalah sebuah proses industri untuk memproduksi secara massal tulisan dan gambar, terutama dengan tinta di atas kertas menggunakan sebuah mesin cetak. Banyak buku, koran, brosur, flyer dan majalah sekarang ini dicetak menggunakan teknik percetakan offset. Image yang akan dicetak di print diatas film lalu di transfer ke plat cetak. Warna-warna bisa didapatkan dengan menimpakan beberapa pola warna dari setiap pelat offset sekaligus. Teknik percetakan umum lainnya termasuk cetak relief, sablon, rotogravure, dan percetakan berbasis digital seperti pita jarum, inkjet, dan laser. Dikenal pula teknik cetak *poly* untuk pemberian kesan emas dan perak ke atas permukaan dan cetak *emboss* untuk memberikan kesan menonjol kepada kertas (Wikipedia, 2011).

2.4.1. Sejarah Percetakan

Percetakan mempunyai catatan sejarahnya sendiri. Sejarah menuliskan informasi tanggal dari gambar dinding gua yang berumur lebih dari 30.000 tahun. Pada tahun 2500 B.C., orang Mesir mengukir hieroglyphics pada batu. Akan tetapi, percetakan yang kita ketahui sekarang tidak ditemukan hingga lebih dari sekitar 500 tahun yang lalu (Wikipedia, 2011).

Orang China membuat banyak penemuan. Mereka menemukan kertas di abad pertama dan moveable type yang terbuat dari tanah liat sekitar abad ke-11. Orang Korea pertama kali membuat moveable type dari perunggu pada pertengahan abad ke-13. Akan tetapi, tidak diketahui adanya hubungan antara

penemuan awal orang Asia dan penemuan percetakan di Eropa pada abad ke-15 (Wikipedia, 2011).

Di Eropa, sebelum percetakan ditemukan, semua informasi yang tercatat ditulis dengan tangan. Buku-buku dengan hati-hati disalin oleh ahli tulis (scribes) yang sering menghabiskan waktu bertahun-tahun untuk menyelesaikan satu jilid buku. Metode ini begitu lambat dan mahal dan hanya sedikit orang yang memiliki kesempatan atau kemampuan untuk membaca karya yang telah selesai (Wikipedia, 2011).

Kemungkinan besar percetakan pertama kali ditemukan untuk mempermudah penduplikasian Injil. Jika sebelumnya ditulis dengan tangan di ruang scriptoria, maka sejak zaman renaisans manusia mulai berpikir untuk mempercepat proses ini lewat produksi massal (Wikipedia, 2011).

Teknik cetak pertama kali yang dikenal dimulai dari Kota Mainz, Jerman pada tahun 1440 yang merupakan sentra kerajinan uang logam saat itu. Pertama kali metode cetak diperkenalkan oleh Johannes Gutenberg dengan inspirasi uang logam yang digesekkan dengan arang ke atas kertas. Relief uang logam menimbulkan ide untuk membuat permukaan dengan tinggi bervariasi. Hal ini dikenal dengan nama cetak tinggi (Wikipedia, 2011).

2.4.2. Industri Percetakan

Industri percetakan dan penerbitan merupakan salah satu industri yang berskala sangat variatif baik dilihat dari sisi ukuran usaha, produk maupun prosesnya. Di Indonesia industri ini sudah bermula sejak awal abad 20, pada saat budaya

modern dari eropa sudah mulai mempengaruhi hajat hidup bumi putera. Pada saat itu produk cetakan selain berupa buku-buku dan media massa juga pamflet-pamlet iklan, bahan kemasan dan lain sebagainya. Produk-produk semacam kecap, rokok, kain sarung, jamu dan sebagainya membutuhkan jasa percetakan untuk membuat bahan pengemas. Saat ini industri tersebut telah berkembang pesat dan populasinya tidak hanya di kota-kota besar saja, tetapi sudah merambah ke desa-desa. Sedangkan skala investasinya dimulai dari angka jutaan rupiah hingga milyaran rupiah.

Dilihat dari bentuk usahanya, perusahaan yang bergerak di sektor industri ini terdiri dari 2 jenis, yakni perusahaan percetakan yang memproduksi barang atas inisiatif sendiri, dan perusahaan yang beroperasi berdasarkan pesanan (*job order*), termasuk untuk memenuhi kebutuhan perusahaan dalam satu atap.

Sebagian besar perusahaan percetakan beroperasi berdasarkan job-order, mulai dari perusahaan yang hanya mencetak kartu undangan, brosur, leaflet, merek barang, kemasan, bahkan media cetak dan produk-produk penerbitan. Dengan demikian perkembangan industri ini sangat terpengaruh pihak lain sebagai pemberi order, sementara untuk hal-hal tertentu order tersebut bergantung kepada suasana lingkungan, misalnya order akan meningkat pada saat ada kegiatan pemilu, menjelang tahun ajaran baru serta peristiwa-peristiwa lain yang membutuhkan sosialisasi dan komunikasi.

Sebagian besar perusahaan penerbitan beroperasi berdasarkan inisiatif sendiri bukan pesanan, sehingga pasarnya juga harus dirancang oleh perusahaan itu sendiri. Industri penerbitan terutama penerbitan media cetak meledak sejak

awal era reformasi, dan saat ini jumlahnya sudah tergolong berlebihan, sehingga kompetisi pasar yang sangat ketat tidak bisa dihindari, apalagi dengan hadirnya media elektronik dan internet.

