

PERMANA

JURNAL PERPAJAKAN, MANAJEMEN, DAN AKUNTANSI

Hambatan Pemungutan Pajak Hotel dan Pajak Restoran Pada Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan (DPPK) dalam Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kabupaten Brebes
Yuniarti Herwinarni dan Sunarto

Analisis Laba Kotor sebagai Salah Satu Alat dalam Menetapkan Harga Jual Pada Perusahaan Telur Asin Eni Jaya Brebes
Medi Tri Purwanto

Pengaruh Komitmen Organisasi dengan Kepuasan Kerja Auditor Pemerintah Dengan Kepemimpinan dan Jabatan sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Auditor Pemerintah yang Bekerja di BPKP Perwakilan Daerah Istimewa Yogyakarta)
Arif Sapta Yuniarto

Pengaruh Pengungkapan Informasi Aktivitas Sosial Perusahaan Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan
Baihaqi Fanani dan Mahben Jalil

Analysis and Design of Accounting Information System in Order to Improve Internal Controls in Non Small Business Charity Muhammadiyah) in Region Tegal
Mulyanto

Praktik-praktik Creative Accounting
Aminul Fajri

Nokia Corporation Dulu, Sekarang dan yang Akan Datang; Suatu Tinjauan Analisis Komprehensif Volatilitas Bisnis
Yanti Puji Astuti



PERMANA

JURNAL PERPAJAKAN, MANAJEMEN, DAN AKUNTANSI

Jurnal Permana terbit berdasarkan
SK LIPI No. 0005.078/JI.3.02/SK.ISSN/2009.8 Tanggal 31 Agustus 2009 dan
SK Dekan FE UPS Nomor : 397/K/T-4/FE-UPS/VI/2009 pada Tanggal 3 Juni 2009
Terbit pertama kali pada tahun 2009 dengan frekuensi terbit dua kali setahun
pada bulan Agustus dan Februari

Penanggung Jawab

Sumarno, S.E, M.Si. (Dekan)

Penasihat

Niken Wahyu C, S.E, M.M.
M. Faqihudin, S.E, M.Si
Teguh Budi Raharjo, S.E., M.M.

Ketua

Jaka Waskito, S.E, M.Si.

Sekretaris

Yuniarti Herwinarni, S.E, M.M.

Pelaksana

Setyowati Subroto, S.E, M.Si
Yuni Utami, S.E, M.M.
Yanti Puji Astuti, S.E, M.Si.
Drs. Baihaqi Fanani, M.M.
Hj. Amirah, SEI, M.Sc.

Penyunting Ahli

Drs. Gunistiyo, M.Si.
Drs. H. Tabrani, M.M.

Kesekretariatan

Tri Wahyuni, S.H
Puji Haryanto

Alamat Redaksi

Fakultas Ekonomi Universitas Pancasakti Tegal
Jl. Halmahera Km. 1 Tegal, Telp. / Faks 0283 – 355720
E-mail : jurnalpermana@yahoo.com, Website : www .upstegal.ac.id

DAFTAR ISI

	Halaman
Hambatan Pemungutan Pajak Hotel dan Pajak Restoran Pada Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan (DPPK) dalam Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kabupaten Brebes <i>Yuniarti Herwinarni dan Sunarto</i>	1
Analisis Laba Kotor sebagai Salah Satu Alat dalam Menetapkan Harga Jual Pada Perusahaan Telur Asin Eni Jaya Brebes <i>Medi Tri Purwanto</i>	17
Pengaruh Komitmen Organisasi dengan Kepuasan Kerja Auditor Pemerintah Dengan Kepemimpinan dan Jabatan sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Auditor Pemerintah yang Bekerja di BPKP Perwakilan Daerah Istimewa Yogyakarta) <i>Arif Sapta Yuniarto</i>	37
Pengaruh Pengungkapan Informasi Aktivitas Sosial Perusahaan Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan <i>Baihaqi Fanani dan Mahben Jalil</i>	51
Analysis and Design of Accounting Information System in Order to Improve Internal Controls in Non Small Business Charity Muhammadiyah) In Region Tegal <i>Mulyanto</i>	63
Praktik-praktik Creative Accounting <i>Aminul Fajri</i>	71
Nokia Corporation Dulu, Sekarang dan yang Akan Datang ; Suatu Tinjauan Analisis Komprehensif Folatilitas Bisnis <i>Yanti Puji Astuti</i>	79

KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadirat Tuhan YME atas rahmat dan hidayah Nya dengan berbagai upaya yang telah dilakukan, maka dapat ditebitkan Jurnal Permana Volume 5 Nomor 1 oleh Fakultas Ekonomi Universitas Pancasakti Tegal sebagai pelaksanaan Tri Dharma Perguruan Tinggi dan sebagai sarana pembelajaran dalam menuangkan ide atau gagasan bagi masyarakat kampus. Jurnal Permana merupakan jurnal dengan bidang kajian ilmu ekonomi yang didalamnya memuat masalah perpajakan, manajemen dan akuntansi.

Pada terbitan edisi ini Jurnal Permana akan menerbitkan tujuh tulisan baik hasil penelitian ataupun hasil konseptual yang terdiri dari : perpajakan adalah tulisan *Hambatan Pemungutan Pajak Hotel dan Pajak Restoran Pada Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan (DPPK) dalam Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kabupaten Brebes.*

Sedangkan untuk bidang manajemen adalah tulisan : *Analisis Laba Kotor sebagai Salah Satu Alat dalam Menetapkan Harga Jual Pada Perusahaan Telur Asin Eni Jaya Brebes.*

Dibidang Akuntansi dan Keuangan terdiri dari tulisan : *Pengaruh Komitmen Organisasi dengan Kepuasan Kerja Auditor Pemerintah Dengan Kepemimpinan dan Jabatan sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Auditor Pemerintah yang Bekerja di BPKP Perwakilan Daerah Istimewa Yogyakarta); Pengaruh Pengungkapan Informasi Aktivitas Sosial Perusahaan Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan; Analysis and Design of Accounting Information System in Order to Improve Internal Controls in Non Small Business Charity Muhammadiyah) In Region Tegal; Praktik-praktik Creative Accounting, Nokia Corporation Dulu, Sekarang dan yang Akan Datang ; Suatu Tinjauan Analisis Komprehensif Folatilitas Bisnis.*

Seperti halnya pada terbitan terdahulu, dengan terbitnya Jurnal Permana Volume 5 Nomor 1 ini diharapkan dapat dijadikan ajang untuk berkreasi ilmiah bagi penulis sekaligus untuk menumbuhkan kembangkan atmosfir akademik di kampus kita. Pada kesempatan ini kami menyampaikan terimakasih kepada para penulis yang telah menyumbangkan artikelnya dan semua pihak yang telah membantu sehingga jurnal ini dapat terbit. Kritik dan saran senantiasa kami tunggu demi perbaikan Jurnal Permana di masa yang akan datang.

Redaksi

**HAMBATAN PEMUNGUTAN PAJAK HOTEL DAN PAJAK RESTORAN
PADA DINAS PENDAPATAN DAN PENGELOLAAN KEUANGAN (DPPK)
DALAM MENINGKATKAN PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD)
KABUPATEN BREBES**

Yuniarti Herwinarni dan Sunarto

Program Studi Manajemen Perpajakan Fakultas Ekonomi Universitas Pancasakti Tegal
E-mail : nunik25uset@yahoo.co.id

Abstrak

Pajak Hotel dan Restoran merupakan salah satu jenis pajak daerah tingkat II yang penanganannya langsung dikelola oleh pemerintah daerah Kabupaten Brebes. Dasar Hukumnya yaitu Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049). Sebagaimana beberapa kali telah mengalami perubahan sesuai dengan keputusan Bupati Brebes, yaitu terakhir diubah menurut Peraturan Daerah Kabupaten Brebes Nomor 8 tahun 2010 Tentang Pajak Daerah Kabupaten Brebes yang mengatur tentang ketentuan umum mengenai subjek pajak, objek pajak dan tarif pajaknya. Bahwa pengenaan tarif untuk Pajak Hotel dan Restoran daerah Kabupaten Brebes adalah sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah pembayaran yang diterima oleh Hotel dan Restoran, atau 10% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Hotel dan Restoran itu sendiri. Dari hasil observasi yang telah dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa terdapat beberapa faktor yang menjadi hambatan maupun permasalahan dalam pelaksanaan pemungutan pajak hotel dan restoran. Faktor tersebut adalah faktor internal dan faktor eksternal.

***Keywords :** factor internal, eksternal, PAD, Brebes*

Latar Belakang

Salah satu usaha untuk mewujudkan kemandirian daerah dalam membiayai pembangunan otonomi daerah yaitu dengan cara menggali sumber dana yang berasal dari masyarakat berupa pajak daerah dan retribusi daerah. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah dan UU Tahun 2008 Tentang Otonomi Daerah (Bab VIII pasal 157), dan mengalami perubahan yang sekarang menjadi Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009.

Pajak Daerah merupakan sumber pendapatan yang berasal dari pajak daerah agar daerah dapat melaksanakan otonominya yaitu mampu mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri, disamping penerimaan yang berasal dari pemerintah berupa subsidi/ bantuan,

bagi hasil pajak dan bukan pajak. Sumber pendapatan daerah tersebut dapat diharapkan menjadi sumber pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan dan pelaksanaan pembangunan, dan juga kegiatan kemasyarakatan didaerah untuk meningkatkan dan pemeratakan kesejahteraan masyarakat.

Ada beberapa jenis pajak daerah yang ada di Kabupaten Brebes, berdasarkan Perda terbaru yaitu Perda Nomor 8 Tahun 2010 bahwa Pajak Daerah kabupaten Brebes terdiri dari 11 jenis pajak. Pajak tersebut antara lain;

1. Pajak Hotel.
2. Pajak Restoran.
3. Pajak Reklame.
4. Pajak Hiburan.
5. Pajak Penerangan Jalan.
6. Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan.

7. Pajak Parkir.
8. Pajak Air Tanah.
9. Pajak Sarang Burung Walet.
10. Pajak Bumi dan Bangunan Persesaan dan Perkotaan, dan
11. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Pajak Hotel dan Pajak Restoran merupakan jenis pajak daerah tingkat II disamping 9 jenis pajak daerah lainnya, yang pengelolaannya ditangani langsung oleh Daerah Kabupaten Brebes. Dalam hal ini, pengelolaannya ditangani langsung oleh Dinas yang terkait yaitu Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan (DPPK) Kabupaten Brebes, khususnya pada bidang Pendapatan. Karena fungsi dari DPPK itu sendiri adalah suatu instansi Pemerintahan Kabupaten Brebes yang berwenang menangani dan mengelola segala pendapatan serta keuangan yang mencakup seluruh wilayah yang ada di daerah kabupaten Brebes.

Dasar hukum pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah adalah Undang-Undang No.18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah. Sedangkan Dasar hukum tentang pajak Hotel dan Restoran tertuang dalam Peraturan Daerah Kabupaten Daerah Tingkat II Brebes Nomor 4 Tahun 1998, Kemudian disempurnakan lagi dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Sebagaimana beberapa kali telah mengalami perubahan sesuai dengan keputusan Bupati Brebes, yaitu terakhir diubah menurut Peraturan Daerah Kabupaten Brebes Nomor 8 tahun 2010 Tentang Pajak Daerah Kabupaten Brebes.

Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, yang dituangkan

dalam Peraturan Daerah Kabupaten Brebes Nomor 8 tahun 2010, yang dimaksud dengan Pajak Hotel adalah pajak yang dikenakan atas pelayanan yang disediakan oleh hotel. Sedangkan yang dimaksud dengan Pajak Restoran adalah pajak yang dikenakan atas pelayanan yang disediakan oleh restoran atau rumah makan.

Pajak Hotel dan Restoran mempunyai peranan penting terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD) kabupaten Brebes. Dengan adanya Hotel dan Restoran yang telah berdiri pada saat ini di kabupaten Brebes, maka akan menambah Pendapatan Asli Daerah (PAD) bagi Pemerintah Daerah Kabupaten Brebes. Pendapatan tersebut diperoleh dari sektor hasil pemungutan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, khususnya Pajak Hotel dan Restoran selain dari sektor pajak daerah lainnya.

Terkadang antara target dan realisasi penerimaan tidak sesuai dengan yang dianggarkan oleh Pemerintah Kabupaten Brebes. Hal tersebut dikarenakan adanya berbagai kendala atau hambatan dalam rangka pemungutan pajak Hotel dan Restoran. Meskipun dari pemerintah daerah sudah mengupayakan usaha Pemungutan Pajak Hotel dan Restoran yang sesuai dengan prosedur, yaitu dengan menerjunkan langsung petugas pemungut pajak ke lapangan, namun nyatanya usaha tersebut kurang membuahkan hasil yang maksimal, malahan seringkali petugas pemungut pajak dari DPPK Brebes menemukan berbagai kendala ataupun masalah yang muncul di lapangan dalam rangka pemungutan pajak tersebut.

Faktor yang menjadi hambatan maupun permasalahan dalam pelaksanaan pemungutan di lapangan adalah beberapa faktor *Internal* maupun *Eksternal*. Untuk mengatasi masalah terse-

but, maka pemerintah kabupaten Brebes khususnya Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan (DPPK) Kabupaten Brebes, harus mencari solusi untuk melakukan pembenahan dan upaya dalam rangka untuk mengoptimalkan pendapatan daerah dari sektor pajak daerah, khususnya Pajak Hotel dan Pajak Restoran. Upaya-upaya tersebut dapat dilakukan dengan cara, *Intensifikasi* dan *Ekstensifikasi* yang diharapkan mampu memaksimalkan pendapatan dari sektor pajak Hotel dan Pajak Restoran.

Perumusan Masalah

Berdasarkan Latar Belakang yang telah di uraikan sebelumnya, pada Hambatan Pemungutan Pajak Hotel dan Restoran Pada Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan (DPPK) dalam Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kabupaten Brebes, maka perumusan masalah yang akan dibahas dalam penulisan ini adalah sebagai berikut :

1. Ruang Lingkup Pajak Hotel dan pajak Restoran.
2. Dasar Hukum Pajak Hotel dan Pajak Restoran Kabupaten Brebes.
3. Tarif Dasar Pengenaan atas Pajak Hotel dan Pajak Retoran beserta perhitungannya.
4. Target dan Realisasi penerimaan atas Pajak Hotel dan Pajak Retoran Kabupaten Brebes.
5. Faktor-faktor yang menghambat pemungutan Pajak Hotel dan Pajak Restoran.
6. Upaya-upaya yang harus dilakukan oleh DPPK, khususnya bidang pendapatan untuk meningkatkan pendapatan dari sektor Pajak Hotel dan Pajak Restoran.

Tujuan

Tujuan dari Kuliah Kerja Praktek ini yaitu pada sektor Pajak Hotel dan Pajak Restoran, yang berada di Kantor Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan (DPPK) Kabupaten Brebes adalah untuk :

1. Mengetahui Ruang Lingkup Pajak Hotel dan Pajak Restoran.
2. Mengetahui Dasar Hukum Pajak Hotel dan Pajak Retoran Kabupaten Brebes.
3. Mengetahui Tarif Dasar Pengenaan atas Pajak Hotel dan Pajak Restoran beserta perhitungannya.
4. Mengetahui Target dan Realisasi penerimaan atas Pajak Hotel dan Pajak Retoran Kabupaten Brebes.
5. Mengetahui Faktor-faktor yang menghambat pemungutan Pajak Hotel dan Pajak Restoran.
6. Mengetahui Upaya-upaya yang harus dilakukan oleh DPPK, khususnya bidang pendapatan untuk meningkatkan pendapatan dari sektor Pajak Hotel dan Pajak Restoran.

Pembahasan

1. Pengertian Umum Pajak Hotel dan Pajak Restoran.

Salah satu usaha untuk mewujudkan kemandirian daerah dalam membiayai pembangunan di kabupaten Brebes yaitu dengan cara menggali sumber dana yang berasal dari masyarakat berupa pajak daerah. Ada beberapa jenis pajak daerah yang ada di Kabupaten Brebes. Diantaranya adalah Pajak Hotel dan Pajak Restoran

Pajak Hotel dan Pajak Restoran merupakan jenis pajak yang sumber keuangan yang dikelola oleh pemerintah daerah kabupaten Brebes untuk memenuhi kegiatan operasional dan pembangunan daerah. Sesuai dengan Peraturan Daerah yang berlaku di Ka-

bupaten Brebes maka pajak ini ditentukan tarifnya, subjek, dan objek pajaknya.

a. Pajak Hotel

Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, yang dituangkan dalam Peraturan Daerah Kabupaten Brebes Nomor 8 tahun 2010, yang dimaksud dengan Pajak Hotel adalah pajak yang dikenakan atas pelayanan yang disediakan oleh hotel. Sedangkan pengertian Hotel yaitu Bangunan yang khusus disediakan bagi orang untuk dapat menginap/istirahat, memperoleh pelayanan atau fasilitas lainnya dengan di pungut bayaran, termasuk bangunan yang lainnyalosmen, gubuk pariwisata, wisma pariwisata, pesanggarahan, rumah penginapan dan sejenisnya, serta rumah kos dengan jumlah kamar lebih dari 10

Objek pajak Hotel adalah pelayanan yang disediakan oleh hotel dengan pembayaran, termasuk jasa penunjang sebagai kelengkapan Hotel yang sifatnya memberikan kemudahan dan kenyamanan, termasuk fasilitas olah raga dan hiburan. Jasa penunjang pelayanan sebagaimana dimaksud diatas adalah fasilitas telephone, faksimile, teleks, internet, fotokopi, pelayanan cuci, seterika, transportasi, dan fasilitas sejenis lainnya yang disediakan atau dikelola oleh hotel.

Adapun beberapa jenis penginapan atau tempat peristirahatan yang tidak termasuk objek Pajak Hotel sebagaimana dimaksud diatas adalah ;

- 1) Jasa tempat tinggal asrama yang diselenggarakan oleh Pemerintah atau Pemerintah Daerah.
- 2) Jasa sewa apartemen, kondinium, dan sejenisnya.

- 3) Jasa tempat tinggal di pusat pendidikan atau kegiatan keagamaan.
- 4) Jasa tempat tinggal di rumah sakit, asrama perawat, panti jompo, panti asuhan, dan panti sosial lainnya yang sejenis.
- 5) Jasa biro perjalanan atau perjalanan wisata yang diselenggarakan oleh hotel yang dapat dimanfaatkan oleh umum.

Subjek pajak Hotel adalah orang pribadi atau badan yang melakukan pembayaran kepada orang pribadi atau badan yang mengusahakan hotel. Wajib Pajak Hotel adalah orang pribadi atau badan yang mengusahakan hotel. Masa Pajak Hotel adalah jangka waktu 1 bulan kalender. Dasar Pengenaan Pajak Hotel adalah jumlah pembayaran atau yang seharusnya dibayar kepada hotel. Tarif Pajak Hotel ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah pembayaran atau yang seharusnya dibayar kepada hotel. Sedangkan untuk tata cara pemungutan dan pelaporan pajak hotel diatur lebih lanjut dalam Perda Nomor 8 tahun 2010 Bab III Pasal 69,70,71,72 dan 73. Serta dipertegas lagi dengan Peraturan Bupati Nomor 12 Tahun 2012 Bagian Kedua Pasal 14,15 dan 16 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemungutan Pajak Hotel.

Berikut ini adalah lampiran Peraturan Bupati tentang tata cara perhitungan pajak Hotel;

PERATURAN BUPATI BREBES.
Nomor 12 Tahun 2012.
Tanggal 23 Februari 2012.
TENTANG TATA CARA PERHITUNGAN PAJAK HOTEL

- 1) Pajak Hotel di hitung untuk setiap bon penjualan atau bill yang dikeluarkan oleh Wajib Pajak dan atas jumlah yang akan dibayar oleh pengunjung/ tamu hotel.
- 2) Penghitungan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditetapkan dengan cara ;

➤ Sewa kamar 2 hari	= 2 x Rp 400.000,-	= Rp 800.000,-
➤ Cuci setrika 4 potong		= Rp 80.000,-
➤ Telepon		= Rp 40.000,-
➤ Restoran		= Rp 80.000,-
➤ Taxi		= Rp <u>0</u>
➤ Jumlah		= Rp 1.000.000,-
➤ Service 10 %		= Rp 100.000,-
➤ Jumlah sebelum pajak		= Rp 1.100.000,-
➤ Potongan harga / diskon 5 %		= Rp 55.000,-
➤ Jumlah setelah potongan harga / diskon		= Rp 1.045.000,-
➤ Pajak hotel 10 %		= Rp 104.500,-
➤ Jumlah yang harus dibayar		= Rp 1.145.000,-
➤ Uang muka / deposit		= Rp 600.000,-
➤ Sisa yang harus dibayar		= Rp 549.500,-
- 3) Hasil penjumlahan setelah potongan harga / diskon sebesar Rp. 1.045.000,- (satu juta empat puluh lima ribu rupiah) sebagaimana dimaksud pada ayat (2), adalah merupakan dasar pengenaan pajak.

b. Pajak Restoran

Sama halnya dengan Pajak Hotel, Pajak Restoranpun diatur Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, yang kemudian dituangkan dalam Peraturan Daerah Kabupaten Brebes Nomor 8 tahun 2010. Bahwa yang dimaksud dengan Pajak Restoran adalah pajak yang dikenakan atas pelayanan yang disediakan oleh restoran atau rumah makan. Sedangkan yang dimaksud dengan restoran yaitu tempat fasilitas penyedia makanan dan atau minuman dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga rumah makan, kafetaria, kantin, warung, bar, dan sejenisnya termasuk jasa boga atau catering.

Objek Pajak yaitu setiap pelayanan yang disediakan dengan oleh restoran. Pelayanan tersebut meliputi penjualan makanan dan minuman yang

dikonsumsi oleh pembeli, baik di konsumsi di tempat pelayanan maupun tempat lain. Sedangkan yang tidak termasuk pada objek pajak restoran yaitu pelayanan yang disediakan oleh restoran yang nilai penjualannya tidak melebihi batas Rp. 200.000,- per hari. Subjek pajak Restoran adalah orang pribadi atau badan yang melakukan pembayaran atas pelayanan restoran.

Wajib pajak restoran yaitu orang pribadi atau badan yang mengusahakan restoran, atau dengan kata lain Pengusaha restoran. Dasar pengenaan pajak restoran adalah jumlah pembayaranyang diterima atau yang seharusnya diterima oleh restoran. Sedangkan untuk tarif pajak restoran di tetapkan sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah pembayaran yang diterima oleh restoran.

Berikut ini adalah lampiran Peraturan Bupati tentang tata cara perhitungan pajak Restoran;

PERATURAN BUPATI BREBES.

Nomor 14 Tahun 2012.

Tanggal 23 Februari 2012.

TENTANG TATA CARA PERHITUNGAN PAJAK RESTORAN

1. Pajak Restoran dihitung untuk setiap bon penjualan atau bill yang dikeluarkan oleh Wajib Pajakatas jumlah yang akan dibayar oleh pengunjung / tamu restoran.
2. Penghitungan sebagaimana yang dimaksud pada ayat (1) ditetapkan dengan cara ;
 - Nasi Putih = 4 porsi @ Rp. 4.000,- = Rp. 16.000,-
 - Ayam Goreng = 3 porsi @ Rp.11.000,- = Rp. 33.000,-
 - Bebek Goreng = 1 porsi @ Rp.15.000,- = Rp. 15.000,-
 - Sop Ayam = 2 porsi @ Rp.10.000,- = Rp. 20.000,-
 - Es Jeruk = 4 porsi @ Rp. 4.000,- = Rp. 16.000,-
 - Jumlah = Rp.100.000,-
 - Potongan Harga / diskon 5 % = Rp. 5.000,-
 - Jumlah setelah potongan harga / diskon = Rp. 95.000,-
 - Pajak Restoran 10% = Rp. **9.500,-**
 - Jumlah yang harus dibayar = Rp.**104.500,-**
3. Hasil penjumlahan setelah potongan harga / diskon sebesar Rp. 95.000,- (sembilan puluh lima ribu rupiah) sebagaimana yang dimaksud pada ayat (2), adalah merupakan dasar pengenaan pajak.

A. Dasar Hukum Pajak Hotel dan Pajak Restoran Kabupaten Brebes.

Dasar hukum pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah adalah Undang-Undang No.18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah. Sedangkan Dasar hukum tentang pajak Hotel dan Restoran tertuang dalam Peraturan Daerah Kabupaten Daerah Tingkat II Brebes Nomor 4 Tahun 1998, yang mengacu pada Undang – Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2000 Tentang Perubahan Kedua Atas Undang – Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3984).

Kemudian disempurnakan lagi dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara

Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049). Sebagaimana beberapa kali telah mengalami perubahan sesuai dengan keputusan Bupati Brebes, yaitu terakhir diubah menurut Peraturan Daerah Kabupaten Brebes Nomor 8 tahun 2010 Tentang Pajak Daerah Kabupaten Brebes.

B. Tarif Dasar Pengenaan atas Pajak Hotel dan Pajak Restoran beserta Perhitungannya.

Seperti yang sudah dijelaskan pada pembahasan sebelumnya, bahwa untuk menentukan tarif Pajak Hotel dan Restoran, Pemerintah Daerah Kabupaten Brebes melalui instansinya dalam hal ini yaitu Dinas Pendapatan, Pengelolaan dan Keuangan (DPPK) Kabupaten Brebes mengacu pada Undang-Undang No.18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah yang beberapa kali telah

mengalami perubahan, dan terakhir diubah menurut keputusan Bupati Brebes yaitu tertuang pada Peraturan Daerah Kabupaten Brebes Nomor 8 tahun 2010 Tentang Pajak Daerah Kabupaten Brebes. Bahwa pengenaan tarif untuk Pajak Hotel dan Restoran daerah Kabupaten Brebes adalah sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah pembayaran yang diterima oleh Hotel/restoran atau dari Dasar Pengenaan Pajak Hotel dan Restoran.

Berikut ini adalah beberapa contoh perhitungan Pajak Restoran/Rumah Makan dan Pajak Hotel yang saya ambil dari beberapa sampel Rumah Makan dan Hotel yang ada di Kabupaten Brebes.

Contoh 1.

Sebuah Rumah Makan “MEKAR-SARI” yang beralamat di jalan raya Bulakamba, dengan NPWP P2.000.0098.06.01 menyediakan makanan dan minuman di tempat, sekaligus juga melayani pesanan. Berdasarkan informasi yang didapat dari keterangan pengelola Rumah Makan tersebut, selama satu bulan yaitu bulan Januari 2012 Rumah Makan tersebut memperoleh pendapatan dari pembeli/konsumen yang makan di Rumah Makan tersebut sebesar Rp. 5.500.000,- dan dari pesanan (dus) sebanyak Rp 500.000,-

Berapakah Pajak restoran/ Rumah Makan yang harus dibayar oleh pemilik atau pengelola Rumah makan tersebut?
Penyelesaian:

Cara perhitungan pajak Restoran/ Rumah Makan;

Tarif pajak (10 %) x Dasar Pengenaan Pajak (DPP)

Dasar Pengenaan Pajak (DPP) = Omzet + Pesanan

DPP = Rp. 5.500.000.- + Rp. 500.000,-
= Rp. 6.000.000,-

Pajak yang harus dibayar =

Tarif pajak (10 %) x DPP

Pajak yang harus dibayar =

10% x Rp. 6.000.000

= Rp. 600.000,-

Sehingga pajak Restoran yang harus dibayar oleh Rumah Makan “MEKAR-SARI” tersebut pada bulan Januari 2012 adalah Rp. 600.000,-

Contoh 2.

Sebuah Hotel “RONNA” merupakan penyedia penginapan atau tempat peristirahatan yang berlokasi di jalan raya Bulakamba, dengan NPWP P2.000.1282.60.10. Dari keterangan yang diperoleh dari pengelola sekaligus menejer Hotel tersebut yaitu Bapak Heri Subekti, bahwa

Hotel RONNA mempunyai kamar penginapan sebanyak 19 buah kamar yang terbagi dalam 3 jenis kategori kamar;

a) Kategori 1, jenis kamar Executive / Super dengan tarif Rp. 130.000,- per malam.

b) Kategori 2, jenis kamar Standar dengan tarif Rp.90.000,- per malam.

c) Kategori 3, jenis kamar Ekonomi dengan tarif Rp.70.000,- per malam.

Dari hasil wawancara secara langsung dengan Bapak Heri Subekti sebagai pengelola sekaligus menejer dari Hotel itu pula diperoleh informasi bahwa jumlah pengunjung untuk ;

a) Kategori 1, jenis kamar Executive / Super setiap minggunya berjumlah 4 sampai 5 pengunjung.

b) Kategori 2, jenis kamar Standar setiap harinya berjumlah 1 sampai 2 pengunjung.

c) Kategori 3, jenis kamar Ekonomi setiap harinya berjumlah 4 sampai 5 pengunjung.

Berapakah Pajak Hotel yang harus dibayar oleh pemilik atau pengelola hotel tersebut?

Penyelesaian;

Cara perhitungan pajak Hotel ;

Tarif pajak (10 %) x Dasar Pengenaan Pajak (DPP)

Dasar Pengenaan Pajak (DPP) = Pendapatan 1 bulan.
 Untuk mengetahui omzet 1 bulan, maka dilakukan perhitungan sebagai berikut ;

Cara perhitungan DPP : Tarif per mlm x jumlah pengunjung x 1 bulan.

1.	Executive / Super	Rp 130.000,-/mlm x 5 / minggu	Rp 650.000,- x 4	Rp 2.600.000,-/Bulan	
2	Standar	Rp 90.000,-/mlm x 1 / hari	Rp 90.000,- x 30	Rp 2.700.000,-/Bulan	
3	Ekonomi	Rp 70.000,-/mlm x 4 / hari	Rp 280.000,- x 30	Rp 8.400.000,-/Bulan	+
		Jumlah Pendapatan sebulan (DPP)		Rp. 13.700.000,-	

Pajak Hotel yang harus dibayar = Tarif pajak (10%) x Dasar Pengenaan Pajak(DPP)
 33

Pajak yang harus dibayar = 10% x Rp. 13.700.000,-
 = Rp. 1.370.000,-

Sehingga pajak Hotel yang harus dibayar oleh Hotel “RONNA” yaitu sebesar Rp. 1.370.000,-

C. Target dan Realisasi Penerimaan Hotel dan Pajak Restoran.

Setelah melakukan pendalaman dan mempelajari dari data dan informasi yang diperoleh dari instansi terkait dalam hal ini yaitu data dari Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan (DPPK) Kabupaten Brebes. Diketahui di daerah Kabupaten Brebes terdapat 11 Hotel dan 169 Restoran atau rumah makan yang tersebar di beberapa kecamatan. Jumlah tersebut merupakan yang sudah terdaftar namun masih banyak yang belum terdaftar, khususnya pajak Restoran atau Rumah Makan

yang bermunculan seiring dengan perkembangannya saat ini. Dari 11 Hotel yang terdaftar di kantor DPPK Kabupaten Brebes hampir semuanya masih tergolong dalam kelas melati, hanya satu yang masuk dalam kategori kelas bintang yaitu Hotel Dedy Jaya. Namundisisi lain, ada juga hotel yang sudah terdaftar, namun sekarang tidak beroperasi lagi karena mengalami pailit/bangkrut.

Berikut ini merupakan data hotel yang tersebar di 4 (empat) kecamatan di Kabupaten Brebes;

Nama Kecamatan	Nama Hotel	Kelas
1. kecamatan Brebes	a. Hotel Dedy Jaya	Bintang 1
	b. Hotel Kharisma s.	Melati satu
	c. Hotel Kencana	Melati satu
2. Kecamatan Bulakamba	a. Hotel Salsa	Melati satu
	b. Hotel Ronna	Melati tiga
	c. Hotel 68	Melati dua
3. Kecamatan Tanjung	a. Hotel Dian	Melati dua
4. Kecamatan Bumiayu	a. Hotel Salsa Dalila	Melati satu
	b. Hotel family	Melati dua
	c. Hotel Fissa	Melati dua
	d. Hotel Tentrem	Melati tiga

Sumber; Kantor DPPK Kabupaten Brebes.

Selain Hotel, di Kabupaten Brebes juga berdiri banyak Restoran atau Rumah makan yang mempunyai keanekaragaman baik dari menu yang disajikan maupun carapenyajiannya. Ada banyak sekali restoran maupun rumah makan yang berdiri saat ini, namun tidak semuanya terdaftar di kantor DPPK Brebes. Hal ini disebabkan karena keterbatasan petugas pemungut, sehingga banyak rumah makan yang luput dari pendataan petugas. Padahal dilihat dari perkembangannya, rumah makan yang banyak bermunculan saat ini, berpotensi meningkatkan income daerah, khususnya dari sektor pajak daerah yaitu pajak rumah makan.

Berikut ini merupakan daftar data Jumlah Restoran / Rumah Makan yang ada di Kabupaten Brebes yang tersebar di 17 kecamatan ;

No	Nama Kecamatan	Jumlah
1	Kec. Brebes	42
2	Kec. Wanasari	5
3	Kec. Bulakamba	13
4	Kec. Tanjung	15
5	Kec. Losari	13
6	Kec. Kersana	11
7	Kec. Ketanggungan	8
8	Kec. Larangan	8
9	Kec. Jatibarang	18
10	Kec. Banjarharo	7
11	Kec. Bantarkawung	3
12	Kec. Songgom	2
13	Kec. Salem	2
14	Kec. Tonjong	4
15	Kec. Sirampog	1
16	Kec. Bumiayu	14
17	Kec. Paguyangan	3
JUMLAH		169

Sumber : Kantor DPPK Kabupaten Brebes.

Dari hasil analisis sederhana yang diperoleh, Pajak Hotel dan Restoran mempunyai pengaruh positif dan nyata serta memberikan kontribusi yang sangat penting terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kabupaten Brebes. Hal ini dapat terlihat dari tabel perkembangan antara Anggaran dan Realisasi penerimaan dibawah ini, yang terjadi selama kurun waktu 5 tahun terakhir. Yaitu dari tahun 2007 sampai 2011 yang setiap tahunnya cenderung mengalami kenaikan. Meskipun tidak terlalu signifikan, namun pencapaian target tersebut cukup memberikan kontribusi yang nyata terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD). Terkecuali di tahun 2010, untuk pajak restoran yang tidak mencapai target. Hal ini disebabkan oleh beberapa faktor, seperti berkurangnya objek pajak dan pembayaran pajak yang tidak sesuai.

Daftar Target dan Realisasi penerimaan pajak Hotel dan Restoran Kabupaten Brebes selama tahun 2007 – 2011.

Tahun	Jenis Pajak			
	Pajak Hotel		Pajak Restoran	
	Target	Realisasi	Target	Realisasi
2007	Rp36.000.000	Rp36.000.000	Rp88.000.000	Rp88.012.200
2008	Rp36.000.000	Rp36.020.000	Rp88.000.000	Rp88.054.600
2009	Rp36.000.000	Rp37.520.000	Rp88.000.000	Rp88.157.800
2010	Rp36.000.000	Rp40.660.000	Rp88.000.000	Rp71.483.000
2011	Rp30.000.000	Rp37.400.000	Rp75.000.000	Rp83.992.500

Sumber; Kantor DPPK Kabupaten Brebes Tahun 2007-2011.

Dari data yang terpapar diatas terlihat jelas bahwa secara keseluruhan pendapatan dari penerimaan sektor pajak hotel setiap tahunnya mengalami kenaikan. Meskipun dilihat dari kontribusinya terhadap Pendapatan Asli Daerah mengalami penurunan. Hal tersebut terjadi karena Total PAD yang setiap tahunnya mengalami fluktuasi, yang terhimpun dari jenis pajak daerah yang lain serta dai retribusi daerah dan pendapatan daerah yang lain sedangkan tidak diimbangi dengan target. Adapun kenaikan yang signifikan dari pajak hotel yaitu ditahun 2010 yaitu sebesar 112,94%, itu artinya mengalami kenaikan sebesar 12,94% dari total target.

Lain halnya yang terjadi pada pajak Restoran, meskipun di tahun 2007-2009 mengalami kenaikan yang tidak terlalu besar, Namun justru di tahun 2010 mengalami penurunan pendapatan yang sangat signifikan. Penurunan pendapatan pajak restoran tersebut disebabkan oleh beberapa faktor. Seperti berkurangnya objek pajak karena tutup dan tidak beroperasi lagi, selain itu juga sepi pengunjung atau konsumen restoran atau rumah makan, sehingga makin memperparah pendapatan sektor pajak restoran ini. Masalah ini tentu sangat berpengaruh terhadap PAD kabupaten Brebes yang merupakan salah satu sektor pendapatan yang sangat krusial bagi kas daerah.

D. Faktor-faktor yang menghambat pemungutan Pajak Hotel dan Pajak Restoran.

Dari hasil pengamatan yang telah dilakukan selama ini, baik itu pengamatan dikantor DPPK maupun di beberapa kantor wilayah kecamatan yang ada dikabupaten Brebes, yang berkaitan terhadap kinerja para petugas pemungut pajak. Serta pengamatan studi kasus dilapangan yang kaitanya dengan pengusaha Hotel ataupun Restoran sebagai Wajib Pajak Hotel dan Restoran. Yaitu dengan cara survei mendatangi langsung beberapa objek pajak Hotel dan Restoran, yang ada di beberapa lokasi yang berbeda di kabupaten Brebes. Kamipun mengambil beberapa sampel Hotel dan Rumah Makan untuk dijadikan bahan observasi.

Seperti di kecamatan Brebes mendatangi Hotel Dedy Jaya dan Rumah Makan Lintang Pesona, selain itu juga mendatangi Hotel Ronna dan Rumah Makan Mekarsari yang ada di kecamatan Bulakamba. Setelah melakukan pendalaman terhadap studi kasus tersebut diketahui bahwa secara faktual petugas pemungut pajak dari Kabupaten Brebes, dalam hal ini yaitu petugas pemungut dari DPPK dalam melaksanakan tugas pokok dan fungsinya sudah sesuai dengan prosedur sebagaimana yang telah diatur pada Peraturan Daerah tersebut diatas dan Peraturan Bupati Kabupaten Brebes.

Namun nyatanya dalam pelaksanaan teknis pemungutan di lapangan tidak sesuai dengan ketentuan yang ada. Malahan seringkali dalam pelaksanaan pemungutannya dijumpai adanya berbagai kendala atau permasalahan yang perlu mendapat perhatian dan penanganan yang lebih serius agar peranan Pajak Hotel dan Restoran mampu memberikan kontribusi yang diharapkan terhadap penerimaan daerah khususnya terhadap Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Brebes agar lebih maksimal.

Dari hasil observasi yang telah dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa terdapat beberapa faktor yang menjadi hambatan maupun permasalahan dalam pelaksanaan pemungutan pajak hotel dan restoran. Faktor tersebut adalah *faktor internal* dan *faktor eksternal*.

- 1) *Faktor Internal* adalah faktor yang muncul dari dalam ruang lingkup kantor ataupun dari petugas pemungut itu sendiri. Yang termasuk dalam faktor internal seperti:
 - a) Keterbatasan SDM petugas pemungut pajak yang kurang memadai, hal ini bisa dilihat dari jumlah petugas pemungut aktif yang ada di DPPK yaitu berjumlah 5 personil yang membawahi 9 jenis Pajak Daerah.
 - b) Kurangnya pengawasan dari petugas pemungut DPPK terhadap petugas pemungut dari kecamatan atau yang biasa disebut dengan Mantri Pajak (Manpa).
 - c) Tidak adanya sangsi yang tegas terhadap wajib pajak yang tidak patuh, sangsi yang diberikan masih hanya sebatas sangsi administratif, itupun belum terlaksana secara maksimal.
 - d) Kurang disiplinnya para petugas Manpa yang ada di Kecamatan dalam menghimpun pajak hotel maupun restoran, hal ini dapat

diketahui dari pajak yang disetorkan, malahan seringkali menunda pembayaran pajak yang sudah terhimpun.

- 2) *Faktor Eksternal* adalah faktor yang muncul dari luar ruang lingkup kantor, dalam hal ini masalah yang muncul dilapangan dalam pemungutan terhadap wajib pajak.
 - a) Tingkat kesadaran wajib pajak yang masih rendah. Karena kebanyakan dari mereka tidak tahu mengenai pajak, khususnya pajak hotel dan restoran, mereka berasumsi bahwa pajak tersebut dikenakan terhadap mereka, padahal yang dikenakan pajak adalah para pengunjung bukan para pengusahanya, hal seperti inilah yang menjadi problematika dilapangan sehingga mereka enggan untuk membayar pajaknya.
 - b) Penetapan pajak yang terutang bukan berdasarkan atas Dasar pengenaan pajak yang tertuang dalam Perda, namun menggunakan kesepakatan atau negosiasi antara Manpa dari kecamatan dengan wajib pajak itu sendiri. Hal tersebut tidak sebanding dengan omzet yang didapat dari jumlah pembayaran pengunjung, sehingga pajak yang dipungutpun kurang berpotensi.
 - c) Berkurangnya objek pajak. Dalam hal ini yaitu tidak sedikit dari restoran atau rumah makan yang memilih tutup atau tidak beroperasi baik itu dalam jangka pendek maupun jangka panjang, sedangkan mereka sudah terdaftar. Hal semacam ini menjadi sebuah dilema karena sudah terdaftar dan masuk dalam target yang telah dianggarkan.

E. Upaya-upaya yang harus dilakukan oleh DPPK, khususnya bidang pendapatan untuk meningkatkan pendapatan dari sektor Pajak Hotel dan Pajak Restoran

Sehubungan dengan kendala yang muncul terhadap pemungutan pajak hotel dan pajak restoran, maka pemerintah kabupaten Brebes, khususnya Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan (DPPK) dalam hal ini yaitu bidang pendapatan seyogyanya mencari solusi atau cara yang tepat, demi mengoptimalkan penerimaan pajak daerah, khususnya pajak hotel dan pajak restoran. Sehingga dapat memberikan kontribusi yang maksimal dalam meningkatkan pendapatan dari sektor pajak daerah khususnya, dan pendapatan asli daerah pada umumnya.

Untuk itu upaya yang harus dilakukan dalam mengatasi permasalahan tersebut, Pemerintah Kabupaten Brebes melalui Dinas yang terkait perlu melakukan pembenahan. Adapun solusi yang dapat dilakukan yaitu *Intensifikasi* dan *Ekstensifikasi*.

- 1) *Intensifikasi* yaitu pembenahan dari sistem internal terhadap seluruh sumber penerimaan daerah khususnya dari sektor Pajak Hotel dan Pajak Restoran yang meliputi;
 - a) Menambah personil petugas pemungut pajak dengan tidak mengabaikan kualitas dari SDM itu sendiri.
 - b) Meningkatkan pengawasan internal yaitu baik itu petugas dari DPPK maupun Manpa dari kecamatan.
 - c) Melakukan pendekatan intern terhadap Manpa dari kecamatan yang bersangkutan.
 - d) Menerapkan sanksi yang tegas terhadap Manpa yang kurang disiplin dalam menjalankan tugasnya.

- e) Memaksimalkan sumber-sumber yang telah ada dengan cara pemutakhiran data yang telah ada sebelumnya.
- 2) *Ekstensifikasi* yaitu pembenahan dari sistem eksternal terhadap seluruh sumber penerimaan daerah khususnya dari sektor Pajak Hotel dan Pajak Restoran yang meliputi;
 - a) Memberikan penyuluhan secara berkala terhadap wajib pajak, dalam hal ini yaitu terhadap pengusaha dari Hotel dan Restoran, agar mereka mengetahui secara persis apa yang dimaksud dengan Pajak Hotel ataupun Pajak Restoran.
 - b) Memperluas basis penerimaan dengan cara pendataan objek pajak baru, dengan merubah strategi dan teknis operasional lapangan utamanya pada sistem pendataan ulang dalam rangka menjaring semaksimal mungkin obyek pajak maupun subyek pajak baru sebagai dasar perhitungan dan pengenaan pajaknya. sehingga hasil penerimaan mengarah pada upaya peningkatan penerimaan daerah yang ber-sumber dari Pendapatan Asli Daerah khususnya dari sektor Pajak Hotel dan Restoran.

Kesimpulan

Dengan adanya Hotel dan Restoran yang banyak berdiri sekarang ini di daerah Kabupaten Brebes, seyogyanya mendatangkan keuntungan bagi pendapatan daerah Kabupaten Brebes. Pendapatan tersebut diperoleh dari sektor Pajak Hotel dan Restoran itu sendiri. Dari hasil pengamatan dan pendalaman yang dilakukan selama Kuliah Kerja Praktek (KKP) di Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan (DPPK) Kabupaten Brebes, maka diperoleh kesimpulan sebagai berikut ;

Pajak Hotel adalah pajak yang dikenakan atas pelayanan yang disediakan oleh hotel. Pengertian Hotel yaitu Bangunan yang khusus disediakan bagi orang untuk dapat menginap/istirahat, memperoleh pelayanan atau fasilitas lainnya dengan di pungut bayaran, termasuk bangunan yang lainnya losmen, gubuk pariwisata, wisma pariwisata, pesanggrahan, rumah penginapan dan sejenisnya, serta rumah kos dengan jumlah kamar lebih dari 10 (sepuluh). Sedangkan yang dimaksud dengan Pajak Restoran adalah pajak yang dikenakan atas pelayanan yang disediakan oleh restoran atau rumah makan. Yang dimaksud dengan restoran yaitu tempat fasilitas penyedia makanan dan atau minuman dengan dipungut bayaran, yang mencakup juga rumah makan, kafetaria, kantin, warung, bar, dan sejenisnya termasuk jasa boga atau catering. Objek pajak Hotel maupun Restoran adalah pelayanan yang disediakan oleh Hotel dan Restoran dengan pembayaran, termasuk jasa penunjang sebagai kelengkapan Hotel dan Restoran. Subjek pajak Hotel dan Restoran adalah orang pribadi atau badan yang melakukan Pembayaran terhadap hotel atau restoran. Wajib pajak restoran yaitu orang pribadi atau badan yang mengusahakan restoran, atau dengan kata lain Pengusaha restoran.

1. Pajak Hotel dan Restoran merupakan salah satu jenis pajak daerah tingkat II yang penanganannya langsung dikelola oleh pemerintah daerah Kabupaten Brebes. Dasar Hukumnya yaitu Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049). Sebagaimana beberapa kali telah mengalami perubahan sesuai dengan keputusan Bupati Brebes, yaitu terakhir diubah menurut Peraturan Daerah Kabupaten Brebes Nomor 8 tahun 2010 Tentang Pajak Daerah Kabupaten Brebes yang mengatur tentang ketentuan umum mengenai subjek pajak, objek pajak dan tarif pajaknya.
2. Bahwa pengenaan tarif untuk Pajak Hotel dan Restoran daerah Kabupaten Brebes adalah sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah pembayaran yang diterima oleh Hotel dan Restoran, atau 10% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP) Hotel dan Restoran itu sendiri.
3. Daftar Target dan Realisasi penerimaan pajak Hotel dan Restoran Kabupaten Brebes selama tahun 2007 – 2011 adalah sebagai berikut ;

Tahun	Jenis Pajak			
	Pajak Hotel		Pajak Restoran	
	Target	Realisai	Target	Realisai
2007	Rp36.000.000	Rp36.000.000	Rp88.000.000	Rp88.012.200
2008	Rp36.000.000	Rp36.020.000	Rp88.000.000	Rp88.054.600
2009	Rp36.000.000	Rp37.520.000	Rp88.000.000	Rp88.157.800
2010	Rp36.000.000	Rp40.660.000	Rp88.000.000	Rp71.483.000
2011	Rp30.000.000	Rp37.400.000	Rp75.000.000	Rp83.992.500

Sumber; Kantor DPPK Kabupaten Brebes Tahun 2007-2011.

4. Sejalan dengan pelaksanaan pemungutan pajak hotel dan restoran yang dilakukan oleh Dinas Pendapatan Kabupaten Brebes, sering menjumpai hambatan atau masalah. Hambatan yang sering muncul dilapangan menyebabkan realisasi pendapatan yang diperoleh dari sektor ini tidak sesuai dengan target yang dianggarkan. Hambatan tersebut karena adanya beberapa Faktor *Internal* maupun *Ekternal*. Faktor tersebut diantaranya yaitu keterbatasan SDM petugas pemungut pajak yang kurang memadai, kurangnya pengawasan terhadap Manpa, dan belum adanya sanksi yang tegas karena sanksi yang diberikan masih hanya sebatas sanksi administrasi. Selain itu juga belum adanya kesadaran dari wajib pajak untuk membayar pajak sehingga mereka enggan membayar pajaknya, hingga berkurangnya objek pajak karena sudah tidak beroperasi lagi karena bangkrut.
5. Untuk menumbuh kembangkan sektor pajak dan restoran, utamanya untuk mengatasi hambatan tersebut maka pemerintah kabupaten Brebes, dalam hal ini yaitu DPPK

khususnya di bidang pendapatan perlu melakukan pembenahan dan perbaikan sistem internal maupun eksternal. Usaha yang harus dilakukan yaitu dengan cara pertama, intensifikasi yaitu menambah SDM petugas pemungut pajak dengan tidak mengabaikan kualitas dari petugas itu sendiri, meningkatkan pengawasan melalui pendekatan internal, memaksimalkan sumber-sumber yang telah ada dengan cara pemutakhiran data yang sudah ada sebelumnya, hingga penerapan sanksi tindakan yang tegas bagi para Manpa yang kurang disiplin. Kedua, ekstensifikasi yaitu peningkatan dengan menggali atau menjangking wajib pajak baru yang sebelumnya belum terdata, untuk didata serta memberikan penyuluhan secara berkala terhadap wajib pajak agar sadar untuk membayar pajaknya. Usaha ini diharapkan bisa mendongkrak pendapatan daerah Kabupaten Brebes demi menunjang pembangunan dan otonomi daerah Kabupaten Brebes pada umumnya.

Daftar Pustaka

- Fentika, Armida, 2005, *intensifikasi pajak hotel melalui perkembangan pariwisata di kotaTanjngpinang*, Tanjungpinang, Tesis, Universitas Diponegoro Semarang.
- Mardiasmo, 2008, *Perpajakanedisi Revisi Tahun2008*, Yogyakarta, ANDI.
- Peraturan Bupati Brebes, Nomor 12 dan 14 Tahun 2012, *Tentang Petunjuk Pelaksanaan PajakHotel dan Pajak Restoran*, Kabupaten Brebes.
- Peraturan Daerah Kabupaten Brebes, Nomor 8 tahun 2010, *Tentang Pajak Daerah Kabupaten Brebes*.

Soemitro, Rochmat, 1994, *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan*, Bandung, Eresco.

Undang-Undang No.34 Tahun 2000 tentang perubahan atas Undang-Undang Republik Indonesia No. 18 Tahun 1997 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Windarti, 2009, *evaluasi efektifitas dan efisiensi pemungutan pajak hotel dan restoran*, Karanganyar, Skripsi, Universitas Muhammadiyah Surakarta.

ANALISIS LABA KOTOR SEBAGAI SALAH SATU ALAT DALAM MENETAPKAN HARGA JUAL PADA PERUSAHAAN TELUR ASIN ENI JAYABREBES

Medi Tri Purwanto
STIE Widya Manggalia Brebes
Email : mtpurwanto@yahoo.co.id

Abstract

The purpose of this research is: to know the methods of determining the selling price set by the company and setting the selling price set by the company. The method used is the case study company Eni Jaya regency, while the data collection methods used are surveys, interviews, questionnaires and research library. In analyzing the data using techniques seleisih gross profit, sales margin, the difference in cost of sales and net volume difference. From the analysis it can be concluded: (1) the difference shows the difference in the selling price is not profitable, which can becaused by unstable selling prices when compared to other similar companies and the selling price is too high so as not to compete with other similar companies;(2) difference in sales volume showed an unfavorable difference, which disebabkan by unfavorable product promotion that consumers' purchasing power to decline to offer goods and Lack of purchasing power for goods offered; (3) the difference shows the difference in the cost of goods that are not profitable, due to rising production costs and the purchase of raw materials at a high price; (4) the difference shows the difference in the volume of goods that are not profitable, can be caused by the skills of workers and the working hours are used effectively and efficiently; and (5) difference in the composition of sales showed a favorable difference, which may be caused by a number of products that were sold to cover products that can not be sold or sales decline. Implications: companies need to plan production budget more carefully and there needs to be consideration for production costs incurred on realization does not exceed budgeted amounts. Because of the high and low production costs also affect the high and low selling prices, so that in its pricing to compete with other companies.

Keywords : Price , Profit , Selling Price Determination

Pendahuluan

1. Latar Belakang Masalah

Setiap perusahaan, di dalam menjalankan usahanya, baik yang bergerak dalam bidang perdagangan, perindustrian maupun jasa, pasti mempunyai tujuan tertentu, yaitu mendapatkan laba sebesar-besarnya dengan menggunakan sumber daya yang dimiliki seefisien mungkin. Secara garis besarnya bahwa perusahaan ini di dalam menjalankan usahanya selalu diharapkan berpedoman pada prinsip ekonomi, yaitu berusaha mencari laba yang maksimal dengan biaya yang seminimal mungkin.

Salah satu upaya yang dapat dilakukan oleh pihak manajemen dalam mencapai tujuan perusahaan adalah melalui strategi penetapan harga. Pene-

tapan harga memiliki implikasi penting terhadap strategi bersaing di perusahaan. Strategi harga dapat membawa pengaruh besar terhadap laba perusahaan, karena harga mempengaruhi pendapatan dan biaya total. Banyak perusahaan yang menggunakan strategi harga dengan tujuan agar dapat memperoleh laba dengan cepat.

Pada suatu perusahaan, laba yang diharapkan seringkali tidak dapat dicapai sesuai dengan targetnya, sedangkan ukuran yang sering dipakai untuk menilai sukses tidaknya manajemen suatu perusahaan adalah laba yang diperoleh karena laba umumnya merupakan tujuan utama perusahaan. Laba akan diperoleh jika dalam periode akuntansi

yang sama jumlah pendapatan lebih besar daripada biaya yang dikeluarkan.

Untuk membantu perusahaan dalam menetapkan harga yang sesuai, maka pihak manajemen dapat menggunakan suatu alat analisis yang disebut analisis laba kotor. Rencana untuk mencapai laba yang diharapkan oleh perusahaan, maka perlu membuat sutua anggaran. Dimana agar anggaran dapat benar-benar efektif, maka sistem pe-anggaran yang baik harus mencakup perencanaan dan pengendalian.

Perusahaan Eni Jaya Brebes adalah perusahaan yang bergerak dibidang pembuatan telur asin. Telur asin merupakan komoditas unggulan bagi daerah Brebes yang cukup cerah di Nusantara. Terbukti dengan semakin meningkatnya permintaan konsumen

terhadap telur asin tidak hanya diminati oleh masyarakat Brebes yang senantiasa untuk keperluan hajatan, juga bagi para wisatawan atau pemudik lembaran untuk dijadikan sebagai oleh-oleh khas Brebes.

Perusahaan ini memiliki beberapa jenis produk yang dipasarkan yaitu telur asin rebus, telur asin panggang dan telur asin asap. Perusahaan ini dari tahun ke tahun selalu mengalami kemajuan dan peningkatan produksi sejalan dengan banyaknya permintaan baik lokal maupun luar daerah.

Berikut informasi yang diperoleh dari perusahaan telur asin Eni Jaya mengenai harga jual yang dianggarkan dan realisasi pada tahun 2012 pada tabel 1, berikut ini :

Tabel 1 Harga Jual Tahun 2012 Perusahaan Eni Jaya

Jenis Produksi	Harga Produksi	Harga Jual
Telur Asin Asap	2.300,-	2.500,-
Telur Asin Panggang	2.300,-	2.500,-
Telur Asin Rebus	2.200,-	2.400,-

Sumber : Perusahaan telur asin Eni Jaya Brebes 2012

Faktor eksternal yang mungkin juga ikut mempengaruhi dalam penetapan harga adalah seiring dengan majunya perusahaan telur asin Eni Jaya telah banyak pula berdiri perusahaan telur asin lainnya di Kabupaten Brebes yang menjadi pesaing bagi perusahaan ini. Dengan semakin banyaknya pesaing,

baik secara langsung maupun tidak langsung maka akan menimbulkan persaingan dibidang produksi telur asin dan dibidang penetapan produknya.

Berikut disajikan informasi mengenai data harga jual telur asin pada perusahaan telur asin Tjoa Brebes pada tabel 2, berikut ini :

Tabel 2 Harga Jual Tahun 2012Perusahaan yang sejenis di perusahaan lain

Jenis Produksi	Harga Produksi	Harga Jual
Telur Asin Asap	2.500,-	3.300,-
Telur Asin Panggang	2.500,-	3.300,-
Telur Asin Rebus	2.300,-	3.000,-

Sumber : Perusahaan telur asin Eni Jaya Brebes 2012

Dari tabel 2 diatas dapat dilihat bahwa harga jual yang dianggarkan oleh Perusahaan Eni Jaya juga cenderung lebih rendah apabila dibandingkan de-

ngan harga jual telur asin pada perusahaan yang sejenis di perusahaan lainnya, contohnya pada Perusahaan Tjoa Brebes. Oleh karenanya, strategi

penetapan harga sangat diperlukan oleh perusahaan Eni Jaya terutama dalam menghadapi persaingan dengan perusahaan telur asin lainnya yang sejenis khususnya yang ada di Brebes.

2. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas, dapat dirumuskan masalahnya, sebagai berikut :

- a. Bagaimanakah metode harga jual yang ditetapkan oleh perusahaan?
- b. Apakah analisis laba kotor dapat dijadikan sebagai salah satu alat dalam menetapkan harga jual?

3. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mencari jawaban dari masalah yang diuraikan diatas, yaitu :

1. Mengetahui metode-metode penetapan harga jual yang ditetapkan oleh perusahaan.
2. Mengetahui penetapan harga jual yang ditetapkan oleh perusahaan.

Telaah Pustaka

1. Pengertian Harga

Harga memiliki peranan yang sangat penting bagi suatu perusahaan, karena harga berpengaruh langsung terhadap laba perusahaan, dimana penetapan harga dipergunakan oleh perusahaan untuk menetapkan harga jual yang tepat dan harus dapat menghasilkan keuntungan bagi perusahaan. Selain itu harga dapat dikatakan juga bahwa, harga dari suatu produk yang akan dijual sama dengan harga jual produk tersebut. Adapun nilai suatu barang yang dinyatakan dengan uang.

Menurut McCarthy & Perreult (1995 : 155), harga adalah apa yang dikenakan untuk sesuatu.

Winardi (1992 : 2) menjelaskan bahwa, harga adalah jumlah nilai yang dipertukarkan para konsumen untuk mencapai manfaat penggunaan barang-barang atau jasa-jasa.

Berdasarkan definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa harga merupakan nilai suatu barang atau jasa yang dinyatakan dengan uang yang dipertukarkan oleh konsumen untuk mencapai manfaat dari penggunaan barang atau jasa tersebut.

a. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penetapan Harga Jual

Penentuan harga jual barang dan jasa merupakan suatu fungsi manajer yang penting. Keputusan ini sulit dianalisis sebab banyak factor yang saling berinteraksi dalam penentuan harga jual. Keputusan penentuan harga jual biasanya harus dibuat berulang-ulang karena harga jual dipengaruhi oleh perubahan lingkungan eksternal maupun internal. Menurut Kotler dan Armstrong (2004 : 433), faktor-faktor yang mempengaruhi keputusan penetapan harga, adalah :

- 1) Faktor Internal, yang terdiri dari :
 - a) Tujuan Pemasaran
 - b) Strategi Bauran Pemasaran
 - c) Biaya
 - d) Pertimbangan Organisasional
- 2) Faktor Eksternal, yang terdiri dari :
 - a) Pasar dan Permintaan
 - b) Biaya, Harga dan Tawaran Pesaing
 - c) Faktor-faktor Lingkungan Lain

Gambar 1
Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penetapan Harga



Sumber: Kotler & Amstrong (2004: 434)

Selain itu faktor pemerintah dan kepedulian sosial juga memberi pengaruh eksternal terhadap penetapan harga. Dalam menetapkan harga, penjualan jangka pendek, pangsa pasar, sasaran laba perusahaan mungkin terpaksa menjadi lebih sulit karena pertimbangan-pertimbangan kemasyarakatan yang lebih luas. Gambar faktor-faktor yang mempengaruhi penetapan harga dapat dilihat melalui gambar 1 berikut ini :

Perubahan harga jual bertujuan agar harga jual yang baru dapat mencerminkan biaya saat ini (*current cost*) atau biaya masa depan (*future cost*), kondisi pasar, reaksi pesaing, laba atau return yang diinginkan dan sebagainya. Dalam jangka panjang, harga jual yang ditentukan harus dapat menghasilkan return masa depan yang cukup untuk menutup semua biaya masa depan dan laba atau return masa depan yang diinginkan (Supriyono, 2001 : 314).

b. Metode Penetapan Harga Jual

Cara penetapan harga dan penanganan masalah harga jual yang digunakan oleh perusahaan memiliki banyak cara. Dalam perusahaan kecil, harga sering ditentukan oleh manajemen

teras, bukan oleh bagian pemasaran atau bagian penjualan, sedangkan para perusahaan besar penetapan harga biasanya ditangani oleh para manajemen divisi atau manajer lini produk. Metode penetapan harga jual menurut Mulyadi (2001 : 348) dapat dibagi menjadi :

- 1) Penentuan Harga Jual Normal (*Normal Pricing*)
- 2) Penentuan Harga Jual dalam *Cost-type Contract* (*Cost-type Contract Pricing*)
- 3) Penentuan Harga Jual Pesanan Khusus (*Special Orde Pricing*)
- 4) Penentuan Harga Jual yang diatur dengan Peraturan Pemerintah

2. Analisis Laba

a. Peranan Analisis Laba

Keberhasilan manajemen jangka pendek dapat dilihat dari laba yang diperoleh dibandingkan dengan rencana laba yang ditetapkan sebelumnya. Apabila terjadi penyimpangan realisasi laba dengan rencana laba perlu dianalisis dan diselidiki sebab-sebabnya agar dapat bermanfaat bagi perusahaan.

Peranan analisis laba menurut Supriyono (2000 : 175) adalah sebagai berikut :

- 1) Memberikan petunjuk elemen yang menyimpang, jumlah penyimpangan dan pengaruhnya terhadap laba yang dicapai perusahaan, sebab penyimpangan, letak terjadinya penyimpangan, pihak yang bertanggung jawab dan penyimpangan dapat dikendalikan oleh pusat kegiatan tertentu atau tidak.
- 2) Memberikan petunjuk untuk anggaran laba periode berikutnya dengan menyelidiki penyimpangan dan dapat dipakai untuk menilai ketepatan rencana laba sebagai pengukur dan pengevaluasi realisasi laba.

b. Analisis Laba Kotor

Laba kotor bagian dari analisis laba. Adapun pengertian dari analisis laba kotor menurut Supriyono (2000 : 179) adalah memecah-mecah atau membagi menjadi bagian-bagian atau elemen-elemen yang lebih kecil dengan tujuan untuk menentukan penyebab penyimpangan laba kotor dan untuk mengetahui hubungan antara elemen-elemen tersebut.

Polimeni & Cashin (1986 : 116) menyederhanakan pengertian dari analisis laba kotor yaitu usaha menemukan sebab-sebab bertambahnya atau berkurangnya laba kotor.

Jadi analisis laba kotor merupakan proses analisis berkelanjutan atas

penyimpangan yang terjadi melalui perbandingan antara pelaksanaan rencana dengan realisasi laba kotor yang terjadi.

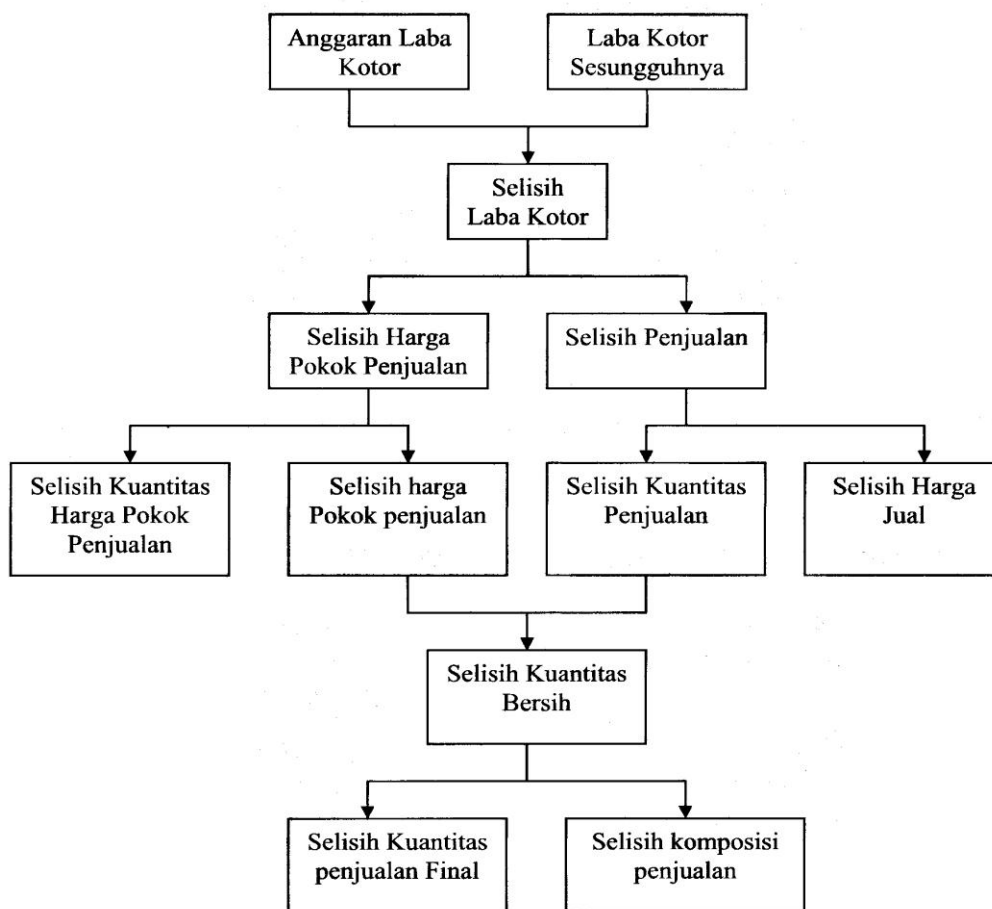
Berkaitan dengan pengertian di atas, maka perlu untuk diketahui elemen-elemen apa saja yang membentuk laba kotor tersebut. Menurut Surpiyono (2000 : 178), elemen-elemen laba kotor dapat dibagi menurut elemen-elemen yang menentukan besarnya laba kotor sebagai berikut :

- 1) Elemen penghasilan penjualan, elemen ini ditentukan oleh besarnya :
 - a) Harga jual satuan
 - b) Kuantitas atau volume penjualan
- 2) Elemen harga pokok penjualan, elemen ini ditentukan oleh besarnya :
 - a) Harga pokok penjualan setiap satuan produk
 - b) Kuantitas atau volume penjualan

Penyimpangan laba kotor adalah selisih antara laba kotor (dapat berupa laba kotor yang dianggarkan, standar laba kotor, atau laba kotor tahun sebelumnya) dengan realisasi laba kotor yang dicapai.

Berkaitan dengan hal tersebut, menurut Surpiyono (2000 : 180-188) elemen-elemen yang menentukan besarnya laba kotor dan analisis selisih (penyimpangan) yang timbul, dengan anggapan bahwa rencana laba kotor berupa anggaran laba kotor.

Gambar 2
Bagan Analisis Selisih laba Kotor



Sumber: Supriyono (2000: 195)

c. Peranan Analisis Laba Kotor terhadap Penetapan Harga Jual

Analisis laba adalah suatu teknik analisis untuk mengukur tingkat pelaksanaan laba yang dicapai oleh perusahaan dengan membandingkan laba sesungguhnya dengan laba yang dianggarkan. Selisih dalam Laba Kotor (*gross profit*) perlu dianalisis untuk mengetahui sebab-sebab selisih yang terjadi, baik perubahan yang menguntungkan (*favourable*) maupun selisih yang tidak menguntungkan (*unfavourable*) sehingga akan dapat diambil kesimpulan dan diambil tindakan seperlunya untuk periode-periode berikutnya.

Pada dasarnya selisih laba kotor itu disebabkan oleh dua factor, yaitu faktor penjualan dan faktor harga pokok penjualan. Besar kecilnya hasil penjualan dipengaruhi oleh kuantitas atau volume produk yang dapat dijual dan harga jual per satuan produk tersebut. Selisih laba kotor karena adanya selisih hasil penjualan dapat disebabkan karena adanya selisih harga jual per satuan produk dan selisih kuantitas atau volume produk yang dijual atau dihasilkan. Selisih harga jual per satuan produk dapat disebabkan karena harga jual mengalami kenaikan ataupun penurunan.

Penyimpangan terhadap harga jual kemudian dianalisis dan dicari penyebabnya, sehingga manajemen dapat melakukan perbaikan terhadap penyimpangan tersebut.

Penentuan harga jual yang ditetapkan oleh perusahaan juga dapat mempengaruhi adanya selisih harga jual pada produk yang dihasilkan. Setelah diketahui penyebab penyimpangan dari adanya selisih harga jual, maka manajemen dapat mengevaluasi penyimpangan yang terjadi, sehingga dapat diambil kesimpulan dan diambil tindakan seperlunya sehingga tidak akan terulang pada periode berikutnya. Penetapan harga jual yang tepat terutama pada kondisi persaingan yang semakin tajam dan perkembangan permintaan yang terbatas akan mempengaruhi konsumen untuk membeli produk perusahaan. Sehingga hal ini dapat meningkatkan penerimaan penjualan. Oleh karena itu manajemen dapat menggunakan analisis laba kotor sebagai salah satu alat dalam menetapkan harga jual.

Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan adalah studi kasus Perusahaan Eni Jaya Kabupaten Brebes, sedangkan metode pengumpulan data yang digunakan adalah *survey*, *interview*, Kuesioner dan *library research*. Dalam menganalisis data menggunakan teknik selisih laba

kotor, selisih penjualan, selisih harga pokok penjualan dan selisih volume bersih.

Analisis dan Interpretasi Data

Analisis laba kotor ini menyangkut 2 segi, yaitu penjualan dan harga pokok penjualan. Ditinjau dari segi penjualan, maka akan berkaitan dengan harga (*price*) dan volume penjualan. Demikian halnya dengan harga pokok penjualan, yang akan terkait dengan volume dan harga pokok itu sendiri. Baik penjualan maupun harga pokok penjualan akan ikut mempengaruhi terhadap terjadinya perubahan laba kotor dari tahun ke tahun.

Dalam menganalisis laba kotor akan digunakan 2 metode, yaitu :

1. Dengan membandingkan data dari salah satu tahun yang dipilih sebagai tahun dasar (dalam hal ini tahun 2010) dengan data dari tahun yang dianalisis (tahun 2011).
2. Dengan menggunakan anggaran (*budget*) yang telah disusun dan dibandingkan dengan data dari tahun yang akan dianalisis.

Untuk memperjelas permasalahan yang ada perusahaan Eni Jaya, maka diuraikan perhitungan analisis laba kotor dengan metode pertama yang menggunakan tahun 2010 sebagai tahun dasar dan tahun 2011 sebagai tahun yang dianalisis.

1. Selisih Penjualan

Penjualan tahun 2011	=	Rp. 1.129.960.000,00
Penjualan tahun 2010	=	<u>Rp. 825.900.000,00</u>
Selisih penjualan (<i>favourable</i>)		<u>Rp 314.060.000,00</u>

Selanjutnya selisih penjualan dianalisis penyebabnya ke dua macam selisih, yaitu

a) Perhitungan selisih harga jual

Volume penjualan tahun 2011 dengan harga jual tahun 2011 adalah :

Telur Asap	=	93.750	x	Rp 2.200,00	=	Rp 206.250.000,00
Telur Panggang	=	94.450	x	Rp 2.200,00	=	Rp 207.790.000,00
Telur Rebus	=	376.800	x	Rp 1.900,00	=	<u>Rp 715.920.000,00</u>
						Rp 1.129.960.000,00

Volume penjualan 2011 dengan penjualan tahun 2010 adalah :

Telur Asap	=	93.750	x	Rp 2.000,00	=	Rp 187.500.000,00
Telur Panggang	=	94.450	x	Rp 0,00	=	Rp 0,00
Telur Rebus	=	376.800	x	Rp 1.800,00	=	<u>Rp 678.240.000,00</u>
						Rp 865.740.000,00

Selisih harga jual (*favourable*)Rp 264.220.000,00

b) Perhitungan selisih volume penjualan

Volume penjualan tahun 2011 dengan harga jual tahun 2010 adalah :

Telur Asap	=	93.750	x	Rp 2.000,00	=	Rp 187.500.000,00
Telur Panggang	=	94.450	x	Rp 0,00	=	Rp 0,00
Telur Rebus	=	376.800	x	Rp 1.800,00	=	<u>Rp 678.240.000,00</u>
						Rp 865.740.000,00

Volume penjualan tahun 2010 dengan harga jual tahun 2010 adalah :

Telur Asap	=	85.750	x	Rp 2.000,00	=	Rp 171.500.000,00
Telur Panggang	=	0	x	Rp -	=	Rp -
Telur Rebus	=	358.000	x	Rp 1.800,00	=	<u>Rp 644.400.000,00</u>
						Rp 815.900.000,00

Selisih volume penjualan (*favourable*)Rp49.840.000,00

2. Selisih harga pokok penjualan

Harga pokok penjualan tahun 2011 = Rp. 883.266.000,00

Harga pokok penjualan tahun 2010 = Rp. 644.145.000,00

Selisih harga pokok penjualan (*favourable*) Rp. 239.121.000,00

Selanjutnya selisih harga pokok penjualan dapat dianalisis penyebabnya ke dalam dua macam selisih, yaitu :

a) Perhitungan selisih harga pokok

Volume penjualan tahun 2011 dengan harga pokok tahun 2011 adalah :

Telur Asap	=	93.750	x	Rp 1.650,00	=	Rp 154.687.500,00
Telur Panggang	=	94.450	x	Rp 1.650,00	=	Rp 155.842.500,00
Telur Rebus	=	376.800	x	Rp 1.520,00	=	<u>Rp 572.736.000,00</u>
						Rp883.266.000,00

Volume penjualan 2011 dengan harga pokok tahun 2010 adalah :

Telur Asap	=	93.750	x	Rp 1.650,00	=	Rp 154.687.500,00
Telur Panggang	=	94.450	x	Rp -	=	Rp -
Telur Rebus	=	376.800	x	Rp 1.360,00	=	<u>Rp 512.448.000,00</u>
						Rp6 67.135.500,00

Selisih harga pokok (*favourable*)Rp216.130.500,00

b) Perhitungan selisih volume harga pokok

Volume penjualan 2011 dengan harga pokok tahun 2010 adalah :

Telur Asap	=	93.750	x	Rp 1.500,00	=	Rp 140.625.000,00
Telur Panggang	=	94.450	x	Rp -	=	Rp -
Telur Rebus	=	376.800	x	Rp 1.440,00	=	<u>Rp 542.592.000,00</u>
						Rp 683.217.000,00

Volume penjualan 2010 dengan harga pokok tahun 2010 adalah :

Telur Asap	=	85.750	x	Rp 1.500,00	=	Rp 128.625.000,00
Telur Panggang	=	0	x	Rp -	=	Rp -
Telur Rebus	=	358.000	x	Rp 1.440,00	=	<u>Rp 515.520.000,00</u>
						Rp 644.145.000,00

Selisih harga pokok (*favourable*)Rp39.072.000,00

Dari hasil analisis di atas, maka dapat memberikan keterangan tentang selisihnya laba kotor, perhitungan selisih-selisih tersebut apabila diringkas akan nampak pada tabel berikut ini :

Tabel1. Hasil analisis laba kotor dengan metode tahun dasar pada perusahaan Eni Jaya Brebes

Jenis selisih	Pengaruh terhadap Laba Kotor	
	Menambah (Rp)	Mengurangi (Rp)
Selisih harga jual (<i>favourable</i>)	264.220.000,00	
Selisih volume penjualan (<i>favourable</i>)	49.840.000,00	
Selisih harga pokok (<i>unfavourable</i>)		216.130.500,00
Selisih volume harga pokok (<i>unfavourable</i>)		39.072.000,00
	314.060.000,00	255.202.500,00
Peningkatan Laba Kotor		<u>59.161.500,00</u>
		314.060.000,00

Sumber : Data diolah, 2012

3. Selisih kuantitas atau volume bersih

Selisih volume penjualan (*favourable*)= Rp. 49.840.000,00

Selisih harga pokok (*unfavourable*) = Rp. 39.078.000,00

Selisih volume bersih (*favourable*) = Rp. 10.768.000,00

Selanjutnya selisih volume bersih dapat dianalisis lebih lanjut dalam selisih *sales mix* dan selisih volume penjualan akhir. Untuk itu perlu ditetapkan laba kotor rata-rata yang direalisasikan dalam tahun dasar, yaitu

$$\frac{\text{Laba Kotor tahun 2010}}{\text{Jumlah unit penjualan tahun 2010}} = \frac{171.755.000}{443.750}$$

$$= \text{Rp}387,05 / \text{unit}$$

Setelah laba kotor rata-rata sudah diperoleh, maka selisih *sales mix* dan volume penjualan akhir dapat dihitung sebagai berikut :

a) Selisih komposisi penjualan (*sales mix variance*)

Volume penjualan tahun 2011 dengan harga jual tahun 2010 adalah :

Telur Asap	=	93.750	x	Rp 2.000,00	=	Rp 187.500.000,00
Telur Panggang	=	94.450	x	-	=	-
Telur Rebus	=	376.800	x	Rp 1.800,00	=	<u>Rp 678.240.000,00</u>
						Rp 1.073.530.000,00

Volume penjualan 2011 dengan harga pokok tahun 2010 adalah :

Telur Asap	=	93.750	x	Rp 1.500,00	=	Rp 140.625.000,00
Telur Panggang	=	94.450	x	Rp -	=	Rp -
Telur Rebus	=	376.800	x	Rp 1.440,00	=	<u>Rp 542.592.000,00</u>
						<u>Rp 683.217.000,00</u>
						Rp 182.523.000,00

Volume penjualan tahun 2011 dengan laba kotor rata-rata tahun 2010 :

(565.000 x Rp387,05)	<u>Rp 218.685.239,44</u>
Selisih komposisi penjualan (<i>unfavourable</i>)	<u>Rp 36.160.250,56</u>

- b) Perhitungan selisih volume penjualan akhir (*final sales quantity variance*)
 Volume penjualan tahun 2011 dengan laba kotor rata-rata tahun 2010 :
 (565.000 x Rp387,05) Rp 218.685.239,44
 Volume penjualan tahun 2010 dengan laba kotor rata-rata tahun 2010 :
 (443.750 x Rp387,05) Rp171.755.000,00
 Selisih volume penjualan akhir (*favourable*) Rp46.930.239,44
 Perhitungan selisih-selisih harga tersebut di atas apabila diringkas akan nampak pada tabel 2 berikut ini :

Tabel 2. Hasil analisis laba kotor dengan metode tahun dasar dengan memasukan selisih *sales mix* pada perusahaan Eni Jaya Brebes

Jenis selisih	Pengaruh terhadap Laba Kotor	
	Menambah (Rp)	Mengurangi (Rp)
Selisih harga jual (<i>favourable</i>)	264.220.000,00	
Selisih harga pokok (<i>unfavourable</i>)		216.130.500,00
Selisih sales mix (<i>unfavourable</i>)		36.160.250,00
Selisih volume penjualan (<i>unfavourable</i>)	46.930.239,44	
Peningkatan Laba Kotor	311.150.239,44	252.290.7500,00
		<u>58.859.489,44</u>
		311.150.239,44

Sumber : Data diolah, 2012

Langkah selanjutnya, penulis akan menggunakan anggaran (*budget*) untuk melakukan perhitungan analisis laba kotor yang sesuai dengan metode yang menggunakan laba kotor tahun 2011 apabila dibandingkan dengan anggaran mengalami kenaikan.

Berdasarkan lampiran 2, laba kotor yang direalisasikan menurut anggaran adalah sebesar Rp. 231.200.000,00, sedangkan volume penjualannya adalah 550.000 unit. Jadi rata-rata laba kotor menurut anggaran adalah :

$$\frac{\text{Laba Kotor yang dianggarkan tahun 2011}}{\text{Jumlah unit yang dianggarkan tahun 2011}} = \frac{231.200.000}{550.000}$$

= Rp. 420,36 / unit

Pada lampiran 2, tercatat laba kotor yang direalisasikan pada tahun 2011 sebesar Rp. 246.694.000,00 dan volume penjualannya adalah 565.000 unit. Jadi rata-rata laba kotor menurut realisasi rugi laba tahun 2011 adalah :

$$\frac{\text{Laba Kotor tahun 2011}}{\text{Volume penjualan tahun 2011}} = \frac{246.694.000}{565.000}$$

= Rp. 436,63 / unit

Berdasarkan lampiran 3, laba kotor berdasarkan volume penjualan sesungguhnya dengan harga jual menurut anggaran menunjukkan angka sebesar Rp241.032.000,00. Dengan volume penjualan sebesar 565.000 unit. Jadi rata-rata labanya adalah sebesar :

$$\frac{241.032.000}{565.000} = \text{Rp } .426,61/\text{unit}$$

Jika memperhatikan anggaran rugi laba dan realisasi rugi laba, maka kita akan mengetahui bahwa kenaikan terhadap laba kotor, yaitu :

$$\text{Rp. } 246.694.000,00 - \text{Rp. } 231.200.000,00 = \text{Rp. } 15.494.000,00$$

Kenaikan laba kotor disebabkan oleh dua elemen laba kotor yaitu penjualan dan harga pokok penjualan. Untuk perubahan tersebut perlu dianalisis dengan langkah-langkah sebagai berikut :

1. Selisih Penjualan

$$\text{Penjualan sesungguhnya} = \text{Rp. } 1.129.960.000,00$$

$$\text{Penjualan yang dianggarkan} = \underline{\text{Rp. } 1.054.000.000,00}$$

$$\text{Selisih penjualan (favourable)} = \underline{\text{Rp. } 75.960.000,00}$$

Selanjutnya selisih penjualan dianalisis penyebabnya ke dua macam selisih, yaitu

a) Perhitungan selisih harga jual

Volume penjualan sesungguhnya dengan harga jual sesungguhnya adalah :

$$\text{Telur Asap} = 93.750 \times \text{Rp } 2.200,00 = \text{Rp } 206.250.000,00$$

$$\text{Telur Panggang} = 94.450 \times \text{Rp } 2.200,00 = \text{Rp } 207.790.000,00$$

$$\text{Telur Rebus} = 376.800 \times \text{Rp } 1.900,00 = \underline{\text{Rp } 715.920.000,00}$$

$$\text{Rp } 1.129.960.000,00$$

Volume penjualan sesungguhnya dengan harga jual yang dianggarkan adalah :

$$\text{Telur Asap} = 93.750 \times \text{Rp}2.400,00 = \text{Rp } 225.000.000,00$$

$$\text{Telur Panggang} = 94.450 \times \text{Rp}2.400,00 = \text{Rp } 226.680.000,00$$

$$\text{Telur Rebus} = 376.800 \times \text{Rp}1.700,00 = \text{Rp } 640.560.000,00$$

$$\underline{\text{Rp } 1.092.240.000,00}$$

$$\text{Selisih harga jual (favourable)} \underline{\text{Rp}37.720.000,00}$$

b) Perhitungan selisih volume penjualan

Volume penjualan sesungguhnya dengan harga pokok yang dianggarkan adalah :

$$\text{Telur Asap} = 93.750 \times \text{Rp}1.800,00 = \text{Rp } 168.750.000,00$$

$$\text{Telur Panggang} = 94.450 \times \text{Rp}1.800,00 = \text{Rp } 170.010.000,00$$

$$\text{Telur Rebus} = 376.800 \times \text{Rp}1.360,00 = \underline{\text{Rp } 512.448.000,00}$$

$$\text{Rp } 851.208.000,00$$

Volume penjualan yang dianggarkan dengan harga jual yang dianggarkan adalah :

$$\text{Telur Asap} = 93.750 \times \text{Rp}2.400,00 = \text{Rp } 225.000.000,00$$

$$\text{Telur Panggang} = 80.000 \times \text{Rp}2.400,00 = \text{Rp } 226.680.000,00$$

$$\text{Telur Rebus} = 380.000 \times \text{Rp}1.700,00 = \underline{\text{Rp } 640.560.000,00}$$

$$\text{Rp } 1.092.240.000,00$$

$$\text{Selisih volume penjualan (unfavourable)} \underline{\text{Rp}(241.032.000,00)}$$

2. Selisih harga pokok penjualan

$$\text{Harga pokok penjualan sesungguhnya} = \text{Rp. } 883.266.000,00$$

$$\text{Harga pokok penjualan yang dianggarkan} = \underline{\text{Rp. } 822.800.000,00}$$

$$\text{Selisih harga pokok penjualan (unfavourable)} = \underline{\underline{\text{Rp } 60.466.000,00}}$$

Selanjutnya selisih harga pokok penjualan dapat dianalisis penyebabnya ke dalam dua macam selisih, yaitu :

a) Perhitungan selisih harga pokok

Volume penjualan sesungguhnya dengan harga pokok yang sesungguhnya adalah:

Telur Asap	=	93.750	x	Rp 1.650,00	=	Rp 154.687.500,00
Telur Panggang	=	94.450	x	Rp 1.650,00	=	Rp 155.842.500,00
Telur Rebus	=	376.800	x	Rp 1.520,00	=	<u>Rp 572.736.000,00</u>
						Rp 883.266.000,00

Volume penjualan yang sesungguhnya dengan harga pokok yang dianggarkan adalah :

Telur Asap	=	93.750	x	Rp1.800,00	=	Rp 168.750.000,00
Telur Panggang	=	94.450	x	Rp1.800,00	=	Rp 170.010.000,00
Telur Rebus	=	376.800	x	Rp1.360,00	=	<u>Rp 512.448.000,00</u>
						Rp 851.208.000,00

Selisih harga pokok (*unfavourable*) Rp60.466.000,00

b) Perhitungan selisih volume harga pokok

Volume penjualan yang sesungguhnya dengan harga pokok yang dianggarkan adalah

Telur Asap	=	93.750	x	Rp1.800,00	=	Rp 168.750.000,00
Telur Panggang	=	94.450	x	Rp1.800,00	=	Rp 170.010.000,00
Telur Rebus	=	376.800	x	Rp1.360,00	=	<u>Rp 512.448.000,00</u>
						Rp 851.208.000,00

Volume penjualan yang dianggarkan dengan harga pokok yang dianggarkan adalah

Telur Asap	=	90.000	x	Rp1.800,00	=	Rp 162.000.000,00
Telur Panggang	=	80.000	x	Rp1.800,00	=	Rp 144.000.000,00
Telur Rebus	=	380.000	x	Rp1.360,00	=	<u>Rp 516.800.000,00</u>
						Rp 822.800.000,00

Selisih volume harga pokok (*favourable*) Rp28.408.000,00

Dari hasil analisis di atas, maka dapat memberikan keterangan tentang selisihnya laba kotor, perhitungan selisih-selisih tersebut apabila diringkas akan nampak pada tabel berikut ini :

Tabel 3. Hasil analisis laba kotor dengan metode anggaran pada perusahaan Eni Jaya Brebes

Jenis selisih	Pengaruh terhadap Laba Kotor	
	Menambah (Rp)	Mengurangi (Rp)
Selisih harga jual (<i>favourable</i>)	37.720.000,00	
Selisih volume penjualan (<i>unfavourable</i>)		241.032.000,00
Selisih harga pokok (<i>favourable</i>)	60.466.000,00	
Selisih volume harga pokok (<i>favourable</i>)	28.408.000,00	
Penurunan Laba Kotor	<u>114.438.000,00</u>	241.032.000,00
	241.032.000,00	

Sumber : Data diolah, 2012

3. Selisih kuantitas atau volume bersih

Selanjutnya penulis akan menganalisis selisih volume bersih, yaitu :

Selisih volume penjualan (<i>unfavourable</i>)	=	Rp. 241.032.000,00
Selisih harga pokok harga pokok (<i>unfavorable</i>)	=	Rp. 60.466.000,00
Selisih volume bersih (<i>favourable</i>)	=	Rp 180.566.000,00

Selisih volume bersih ini kemudian dapat dianalisis lebih lanjut dalam selisih *sales mix* dan selisih volume penjualan akhir.

a. Selisih komposisi penjualan (*sales mix variance*)

Volume penjualan yang sesungguhnya dengan harga jual yang dianggarkan adalah :

Telur Asap	=	93.750 x Rp 2.400,00	=	Rp 225.000.000,00
Telur Panggang	=	94.450 x Rp 2.400,00	=	Rp 226.680.000,00
Telur Rebus	=	376.800 x Rp 1.700,00	=	<u>Rp 640.560.000,00</u>
				Rp 1.092.240.000,00

Volume penjualan sesungguhnya dengan harga pokok yang dianggarkan adalah :

Telur Asap	=	93.750 x Rp1.800,00	=	Rp 168.750.000,00
Telur Panggang	=	94.450 x Rp1.800,00	=	Rp 170.010.000,00
Telur Rebus	=	376.800 x Rp1.360,00	=	<u>Rp 512.448.000,00</u>
				Rp 851.208.000,00
				Rp241.032.000,00

Volume penjualan sesungguhnya dengan laba kotor

rata-rata yang dianggarkan :

$$(565.000 \times \text{Rp}420,36) \quad \text{Rp}237.505.454,55$$

Selisih komposisi penjualan (*favourable*) Rp3.526.545,45

b. Perhitungan selisih volume penjualan akhir (*final sales quantity variance*)

Volume penjualan yang sesungguhnya dengan laba kotor

rata-rata yang dianggarkan :

$$(565.000 \times \text{Rp}420,36) \quad \text{Rp } 241.032.000,00$$

Volume penjualan yang dianggarkan dengan laba kotor

rata-rata tahun yang dianggarkan :

$$(550.000 \times \text{Rp}420,36) \quad \text{Rp } 231.200.000,00$$

Selisih volume penjualan akhir (*favourable*) Rp9.832.000,00

Perhitungan selisih-selisih harga tersebut di atas apabila diringkaskan akan nampak pada tabel 4 berikut ini :

Tabel 4. Hasil analisis laba kotor dengan metode tahun dasar dengan memasukan selisih *sales mix* pada perusahaan Eni Jaya Brebes

Jenis selisih	Pengaruh terhadap Laba Kotor	
	Menambah (Rp)	Mengurangi (Rp)
Selisih harga jual (<i>favourable</i>)	37.720.000,00	
Selisih harga pokok (<i>unfavourable</i>)		60.466.000,00
Selisih sales mix (<i>favourable</i>)	3.526.545,45	
Selisih volume penjualan (<i>unfavourable</i>)	9.832.000,00	
	51.078.545,45	60.466.000,00
Penurunan Laba Kotor	<u>9.387.454,55</u>	
	60.466.000,00	

Sumber : Data diolah, 2012

Perhitungan-perhitungan diatas telah memperlihatkan pada kita tentang analisis laba kotor melalui dua metode yaitu : metode tahun dasar dan metode anggaran. Dimana laba kotor tahun 2011 mengalami mengalami peningkatan apabila dibandingkan dengan tahun

sebelumnya, sedangkan apabila dibandingkan dengan anggaran, maka terjadi penurunan laba kotor. Untuk itu lebih ringkasnya kesimpulan penyebab selisih dari kedua metode tersebut dapat dilihat melalui tabel 5. Berikut ini :

Tabel 5. Perbedaan analisis laba kotor metode tahun dasar dan metode anggaran

Jenis Selisih	Pengaruh terhadap	
	Metode tahun dasar	Metode tahun anggaran
Selisih harga jual	<i>Favourable</i>	<i>Favourable</i>
Selisih volume penjualan	<i>Favourable</i>	<i>Unfavourable</i>
Selisih harga pokok	<i>Unfavourable</i>	<i>Unfavourable</i>
Selisih volume harga pokok	<i>Unfavourable</i>	<i>Favourable</i>
Selisih sales mix	<i>Favourable</i>	<i>Favourable</i>
Selisih volume penjualan akhir	<i>Favourable</i>	<i>Unfavourable</i>

Sumber : Data diolah, 2012

Dalam perbedaan dan persamaan pada tabel 5 maka dapat ditarik kesimpulan bahwa penyebab meningkatnya laba kotor melalui metode tahun dasar dikarenakan selisih yang menguntungkan pada harga jual, volume penjualan, sales mix dan volume penjualan akhir, sedangkan yang tidak menguntungkan penurunan laba kotor melalui metode anggaran disebabkan karena selisih yang tidak menguntungkan pada harga jual, volume penjualan, harga pokok dan volume penjualan akhir. Metode anggaran akan lebih baik digunakan dalam menganalisis laba kotor, karena dengan anggaran yang disusun baik merupakan petunjuk yang terbaik mengenai prestasi yang seharusnya (Mulyadi, 1991 : 141). Selain itu, dengan metode ini dapat kita mengetahui kelemahan-kelemahan secara khusus yang ada selama pelaksanaan operasi perusahaan pada periode 2011.

Analisis Selisih Yang Terjadi

Dari analisis laba kotor di atas maka di bawah ini akan dijelaskan selisih-selisih yang terjadi terutama ya-

ng menggunakan metode anggaran, yaitu sebagai berikut :

1. Selisih harga jual menunjukkan selisih tidak menguntungkan (*unfavourable*), yang dapat disebabkan oleh :
 - a) Harga jual yang tidak stabil bila dibandingkan dengan perusahaan sejenis lainnya.
 - b) Harga jual produk yang terlalu tinggi sehingga tidak mampu bersaing dengan perusahaan lain yang sejenis.
2. Selisih volume penjualan menunjukkan selisih yang tidak menguntungkan (*unfavourable*), yang disebabkan oleh :
 - a) Promosi produk yang kurang baik sehingga daya beli konsumen terhadap barang ditawarkan menjadi menurun.
 - b) Kurang adanya daya beli terhadap barang-barang yang ditawarkan.
3. Selisih harga pokok menunjukkan selisih yang tidak menguntungkan (*unfavourable*), yang disebabkan oleh :
 - a) Naiknya biaya produksi

- b) Pembelian bahan baku dengan harga yang tinggi.
- 4. Selisih volume harga pokok menunjukkan selisih yang tidak menguntungkan (*unfavourable*), dapat disebabkan oleh :
 - a) Ketrampilan para pekerja.
 - b) Jam kerja yang dipergunakan secara efektif dan efisien.
- 5. Selisih komposisi penjualan (*sales mix*) menunjukkan selisih yang menguntungkan (*favourable*), yang mungkin disebabkan oleh beberapa produk yang terjual dapat menutupi produk yang tidak dapat terjual atau mengalami penurunan penjualan.

Berdasarkan analisis di atas dan perumusan masalah yang terjadi pada perusahaan Eni Jaya Brebes, maka dapat disimpulkan bahwa sebab-sebab timbulnya masalah penurunan laba kotor pada Perusahaan Eni Jaya adalah :

- 1. Selisih harga jual yang menunjukkan selisih yang tidak menguntungkan (*unfavourable*)

Selisih harga jual menunjukkan kenaikan sebesar Rp. 37.720.000,00. Selisih harga jual ini diakibatkan oleh tidak stabilnya harga jual produk bila dibandingkan dengan perusahaan sejenis di Kabupaten Brebes. Perusahaan dalam menetapkan harga didasarkan anggaran terlalu tinggi dibandingkan perusahaan sejenis lainnya di Kabupaten Brebes. Hal ini dilakukan bertujuan untuk meningkatkan laba perusahaan. Namun pada realisasinya perusahaan harus menurunkan harga produknya, agar terjadi peningkatan volume penjualan. Untuk menggambarkan kondisi tersebut, maka dapat disajikan perbandingan harga telur asin yang serupa (jenis dan mutu yang sama) yang berlaku pada Perusahaan Eni Jaya pada tahun 2011 pada tabel 6.

Tabel 6. Daftar perbandingan harga telur asin periode 31 Desember 2011

Jenis Telur Asin	Eni Jaya (Rp)	COA (Rp)
Telur Asap	2.200	2.300
Telur Panggang	2.200	2.300
Telur Rebus	1.900	2.000

Sumber : Perusahaan Eni Jaya Brebes, 2012

- 2. Selisih volume penjualan menunjukkan selisih yang tidak menguntungkan (*unfavourable*)

Kondisi ini diakibatkan oleh adanya penurunan volume penjualan pada tahun 2011 terutama untuk

Setelah melihat sebab-sebab terjadinya penurunan laba kotor di atas, maka dapat disimpulkan bahwa penurunan yang paling besar terletak pada selisih harga jual dibanding dengan selisih-selisih yang lain. Kenaikan laba kotor yang disebabkan oleh selisih-selisih harga jual pada Perusahaan Eni Jaya yaitu sebesar Rp. 37.720.000,00, selisih volume penjualan adalah sebesar

28.408.000,00 dan selisih harga pokok penjualan adalah sebesar Rp. 60.466.000,00.

Selisih harga jual yang sebesar Rp. 37.720.000,00 dapat dianalisis lebih lanjut berdasarkan besarnya selisih dari tiap jenis produk, yaitu sebagai berikut :

Selisih Produk A =
 Kuantitas sesungguhnya produk A (harga jual sesungguhnya produk A – harga jual produk A yang dianggarkan)

1. Telur asin asap
93.750 (Rp. 2.200 – Rp. 2.400)
= Rp. 18.750.000,00 (UF)
2. Telur asin panggang
94.450 (Rp. 2.200 – Rp. 2.400)
= Rp. 18.890.000,00 (UF)
3. Telur asin rebus
376.800 (Rp. 1.900 – Rp. 1.700)
= Rp. 75.360.000,00 (F)
Rp. 37.720.000,00 (F)

Setelah dihitung selisih harga jual dari masing-masing jenis produk, maka dapat disimpulkan bahwa kenaikan laba kotor yang disebabkan oleh selisih harga jual sebesar Rp. 37.720.000,00 disebabkan oleh masing-masing produk menunjukkan selisih yang berbeda, yaitu selisih harga jual untuk telur. Telur asap menunjukkan selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 18.750.000, telur panggang menunjukkan selisih tidak menguntungkan sebesar Rp. 18.890.000,00 dan telur rebus menunjukkan selisih yang menguntungkan sebesar Rp 75.360.000,00.

Selisih harga jual yang terjadi pada perusahaan Eni Jaya berdasarkan anggaran disebabkan karena perusahaan dalam menetapkan anggaran kurang

adanya pertimbangan dalam memprediksi kenaikan biaya produksi, sehingga biaya yang dikeluarkan pada realisasinya melebihi biaya yang dianggarkan.

Kemudian perusahaan di dalam menetapkan besarnya prosentase laba yang dianggarkan, hanya didasarkan pada pengalaman dan juga keuntungan yang ingin dicapai, kurang melihat kondisi pesaing. Karena apabila perusahaan menetapkan prosentase laba hanya karena pengalaman dan keuntungan yang ingin dicapai, maka perusahaan cenderung memberikan prosentase laba yang besar, sehingga harga jual menjadi tinggi melebihi dari pesaing. Dampak dari harga jual yang tinggi tersebut, maka kuantitas penjualan akan menurun. Oleh karena itu perusahaan Eni Jaya pada realisasi tahun 2011 menurunkan harga jualnya, selain karena melihat kondisi pesaing juga untuk meningkatkan kuantitas penjualan agar laba yang diharapkan dapat tercapai.

Di bawah ini dapat dilihat prosentase perbandingan laba pada tahun 2010, anggaran tahun 2011 serta realisasi tahun 2011 pada tabel 7 sebagai berikut :

Tabel 7. Prosentase laba perusahaan Eni Jaya

Jenis Telur Asin	Tahun Anggaran 2010	Tahun Anggaran 2011	Realisasi 2011
Telur Asap	25%	25%	20%
Telur Panggang	25%	25%	25%
Telur Rebus	20%	20%	20%

Sumber : Data diolah, 2012

Berdasarkan tabel diatas, maka dapat dilihat prosentase laba yang diharapkan oleh perusahaan pada anggaran yang terlalu besar dari tahun sebelumnya, yaitu tahun 2010. Bahkan kenaikan prosentase laba yang diharapkan mencapai rata-rata 5% dari setiap jenis produknya. Sedangkan yang terealisasi pada tahun 2011, kenaikan

prosentase laba hanya berkisar rata-rata 0% tiap jenis produknya, sehingga terjadi selisih harga jual yang merugikan khususnya untuk produk telur asin panggang.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka dapat disimpulkan bahwa, analisis laba kotor dapat dijadikan sebagai salah satu alat dalam mene-

tapkan harga jual. Dimana setelah dianalisis selisih laba kotor, maka ditemukan selisih-selisih yang tidak menguntungkan yang menyebabkan laba kotor menurun dari yang dianggarkan. Terutama selisih yang diakibatkan oleh harga jual. Kemudian selisih-selisih tersebut dianalisis lebih lanjut dan dicari penyebab penyimpangannya. Kemudian perusahaan dapat mengambil tindakan atas penyimpangan untuk dicari pemecahannya sehingga dapat meminimalkan penyimpangan yang terjadi, yaitu dengan melakukan analisis lebih lanjut terhadap bagian atau biaya apa yang menyebabkan terjadinya selisih, dan siapa pihak yang bertanggung jawab terhadap penyimpangan tersebut sehingga dapat dilakukan perbaikan dimasa mendatang.

Dalam upaya meningkatkan laba kotor perusahaan sesuai dengan anggaran, maka perusahaan perlu merencanakan anggaran biaya produksi dengan lebih hati-hati dan perlu adanya pertimbangan agar biaya produksi yang dikeluarkan pada realisasinya tidak melebihi dari yang dianggarkan. Karena tinggi rendahnya biaya produksi juga mempengaruhi pada tinggi rendahnya harga jual. Selain itu juga perusahaan harus lebih berhati-hati dalam menetapkan harga jual produk yang dianggarkan, agar dapat terealisasi dengan baik dan dapat bersaing dengan perusahaan lain yang sejenis. Dengan penetapan harga jual yang tepat dan juga promosi yang baik, maka penjualan akan meningkat, sehingga laba yang diharapkan pun dapat meningkat.

Kesimpulan

Dari hasil penelitian yang dilakukan terhadap perusahaan Eni Jaya terdapat beberapa kesimpulan yang perlu dikemukakan. Adapun kesimpulan dari hasil penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Hasil analisis laba kotor menunjukkan :
 - a) Selisih harga jual menunjukkan selisih tidak menguntungkan (*unfavourable*), yang dapat disebabkan oleh harga jual yang tidak stabil bila dibandingkan dengan perusahaan sejenis lainnya dan harga jual produk yang terlalu tinggi sehingga tidak mampu bersaing dengan perusahaan lain yang sejenis.
 - b) Selisih volume penjualan menunjukkan selisih yang tidak menguntungkan (*unfavourable*), yang disebabkan oleh promosi produk yang kurang baik sehingga daya beli konsumen terhadap barang ditawarkan menjadi menurun dan Kurang adanya daya beli terhadap barang-barang yang ditawarkan.
 - c) Selisih harga pokok menunjukkan selisih yang tidak menguntungkan (*unfavourable*), yang disebabkan oleh naiknya biaya produksi dan pembelian bahan baku dengan harga yang tinggi.
 - d) Selisih volume harga pokok menunjukkan selisih yang tidak menguntungkan (*favourable*), dapat disebabkan oleh ketrampilan para pekerja dan jam kerja yang dipergunakan secara efektif dan efisien.
 - e) Selisih komposisi penjualan (*sales mix*) menunjukkan selisih yang menguntungkan (*favourable*), yang mungkin disebabkan oleh beberapa produk yang terjual dapat menutupi produk yang tidak dapat terjual atau mengalami penurunan penjualan.
2. Berdasarkan selisih yang terjadi, selisih harga jual yang mengalami penurunan paling besar. Hal ini disebabkan karena perusahaan terlalu tinggi dalam menetapkan prosentase

laba yang dianggarkan dibandingkan dengan harga dari perusahaan lain yang sejenis, sehingga pada realisasinya perusahaan tidak dapat menggunakan harga anggaran tersebut dikarenakan harga pesaing lebih rendah. Karena apabila perusahaan tetap memberi prosentase laba seperti yang dianggarkan, maka volume penjualan akan menurun drastis, dikarenakan penurunan permintaan yang disebabkan mahalnya harga produk.

3. Analisis laba kotor dapat dijadikan sebagai salah satu alat dalam menetapkan harga jual. Dimana setelah dianalisis selisih laba kotornya, maka ditemukan selisih-selisih yang tidak menguntungkan yang menyebabkan laba kotor menurun dari yang dianggarkan. Terutama selisih yang diakibatkan oleh harga jual. Kemudian selisih-selisih tersebut dianalisis lebih lanjut dan dicari penyebab penyimpangannya. Kemudian perusahaan dapat mengambil tindakan atas penyimpangan untuk dicari pemecahannya sehingga dapat meminimalkan penyimpangan yang terjadi, yaitu dengan melakukan analisis lebih lanjut terhadap bagian atau biaya apa yang menyebabkan terjadinya selisih, dan siapa pihak yang bertanggung jawab terhadap penyimpangan tersebut sehingga dapat dilakukan perbaikan dimasa mendatang.

Saran

Berdasarkan penelitian tersebut, maka pemecahan masalah yang perlu disampaikan adalah :

1. Perusahaan perlu merencanakan anggaran biaya produksi dengan lebih hati-hati dan perlu adanya pertim-

bang-an-pertimbangan agar biaya produksi yang dikeluarkan pada realisasinya tidak melebihi dari yang dianggarkan. Karena tinggi rendahnya biaya produksi juga mempengaruhi pada tinggi rendahnya harga jual.

2. Perusahaan hendaknya lebih memperhatikan dalam menetapkan harga produknya. Harga yang ditetapkan tersebut haruslah mampu bersaing dengan perusahaan lain yang sejenis agar kuantitas penjualan dapat meningkat sehingga laba yang diharapkan oleh perusahaan pun dapat tercapai.
3. Perusahaan di dalam menetapkan besarnya prosentase laba yang diharapkan selain didasarkan pada pengalaman dan juga keuntungan yang ingin dicapai, hendaknya juga melihat kondisi pesaing. Karena apabila perusahaan menetapkan prosentase laba hanya karena pengalaman dan keuntungan yang ingin dicapai, maka perusahaan cenderung memberikan prosentase laba yang besar, sehingga harga jual menjadi tinggi melebihi harga dari pesaing. Dampak dari harga jual yang tinggi tersebut, maka kuantitas penjualan akan menurun sehingga laba perusahaan pun menjadi menurun.
4. Perusahaan hendaknya perlu mengambil tindakan atas penyimpangan yang terjadi untuk dicari pemecahannya sehingga dapat meminimalkan penyimpangan yang terjadi, yaitu dengan melakukan analisis lebih lanjut terhadap bagian atau biaya apa yang menyebabkan terjadinya selisih, dan siapa pihak yang bertanggung jawab terhadap penyimpangan tersebut sehingga dapat dilakukan perbaikan dimasa mendatang.

Daftar Pustaka

- Alma, Buchari. 2005, *Manajemen Pemasaran & Pemasaran Jasa*. Edisi Revisi. Bandung Alfabeta.
- Faisal, Sanapiah. 1995. *Format-Format Penelitian Sosial : Dasar-dasar dan Aplikasi*. Jakarta : Rajawali Pers.
- Hansen, D. R. & Mowen, M.M. 2001. *Manajemen Biaya*. Jakarta : Salemba Empat
- Hornngren, C.T, dkk. 2005. *Akuntansi Biaya : Penekanan Manajerial*. Edisi 2. Jilid 1. Jakarta : PT. INDEKS.
- Indriantoro, N. Dan Supomo, B. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis: Untuk Akuntansi & Manejemen*, Edisi 1. Yogyakarta :BPFE.
- Kotler, P. & Amstrong, G. 2004. *Dasar-dasar Pemasaran*. Edisi 9. Jiilid 1. Jakarta : PT. Indeks.
- McCarthy &Perreault. 1995. *Intisari Pemasaran : Sebuah Ancangan Manajerial Global*. Jakarta : Binarupa Aksara.
- Mulyadi, 2001. *Akuntansi Manajemen : Konsep, Manfaat dan Rekayasa*. Edisi 3. Jakarta : Salemba Empat.
- Nafarin, M. 2000. *Penganggaran Perusahaan*. Jakarta : salemba Empat.
- Nasir, M. 2003. *Metode Penelitian*. Jakarta : Ghalia Indonesia.
- Polimeni & Cashin. 1986. *Teori dan Soal-soal Akuntansi Biaya*. Volume 2. Jakarta : Erlangga
- Sugiyono. 2005. *Metode Penelitian Administrasi*. Bandung : CV. Alfabeta.
- Supryono, R.A. 2000. *Akuntansi Biaya : Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta Pembuatan Keputusan*. Edisi 2. Buku 2. yogyakarta : BPFE.
- _____, 2001. *Akuntansi Manajemen 3: Proses Pengendalian Manajemen*. Edisi 1. Yogyakarta : BPFE.
- Umar, H. 2003. *Riset Akuntansi*. Jakarta : PT. Gramedia Pustaka Utama.
- Winardi. 1992. *Harga dan Penetapan Harga dalam Bidang Pemasaran (Marketing)*. Bandung : PT. Citra Aditya Bakti.

**PENGARUH KOMITMEN ORGANISASI DENGAN KEPUASAN KERJA
AUDITOR PEMERINTAH DENGAN KEPEMIMPINAN DAN JABATAN
SEBAGAI VARIABEL INTERVENING
(Studi Empiris Pada Auditor Pemerintah Yang Bekerja di BPKP Perwakilan
Daerah Istimewa Yogyakarta)**

Arif Sapta Yuniarto
Universitas Ahmad Dahlan Yogyakarta
Email : arifsy@yahoo.com

Abstract

The main object of this research is to make empirically analysis the impact leadership and organizational position toward job satisfaction, and include organizational commitment as intervening variable. The result of research is expected to give contribution due to developing the theory, especially concerned within attitude accountancy. In addition, expected to give practical contribution for organizational especially BPKP Yogyakarta office. This research have taken government auditor as an object in BPKP office, used stratified sampling method by questioner dissemination. Path analysis tool is used to response submitted problem formulation. Based on the result of research can see that submitted four hypothesis of the research are rejected. The result indicated that there is significant direct effect between leadership and organizational position toward job satisfaction government auditor in BPKP Yogyakarta office. Variable of organizational commitment have insignificantly influence to job satisfaction.

***Keywords:** organizational commitment, job satisfaction, leadership and organizational position.*

Latar Belakang

Penelitian mengenai komitmen dan kepuasan kerja merupakan topik yang menarik untuk diteliti lebih lanjut, karena masalah kepuasan kerja akan terus muncul dalam organisasi manapun serta masih banyak ditemukan perbedaan antara hasil penelitian terdahulu sehingga dimungkinkan untuk dilakukan penelitian lanjutan.

Menurut penelitian Mawday, Porter & Steers dalam Sri trisnaningsih (2002), suatu komitmen organisasi menunjukkan daya seseorang dalam mengidentifikasi keterlibatannya dalam suatu bagian organisasi. Oleh karena itu komitmen organisasi akan menimbulkan rasa ikut memiliki bagi pekerja terhadap organisasi. Penelitian terdahulu, Aranya et al. (1982), menganalisis pengaruh komitmen organisasi dan komitmen profesional terhadap kepu-

san kerja para akuntan yang bekerja di suatu institusi. Dengan menggunakan komitmen organisasi dan komitmen profesi sebagai prediktor kepuasan kerja, mereka menemukan adanya korelasi positif antara komitmen organisasi dan kepuasan kerja.

Mathieu (1999) membuat satu model penelitian berkaitan dengan beberapa penelitian sebelumnya mengenai interaksi antara komitmen organisasi dengan kepuasan kerja merupakan variabel yang mendahului komitmen organisasi. Sedang Harrel *et al.*, (1986) yang meneliti pengaruh komitmen organisasi, profesi, dan konflik organisasional profesi terhadap kepuasan kerja memberikan bukti bahwa komitmen akuntan pada organisasi profesi terdapat kecenderungan yang lebih positif dibandingkan dengan kepuasan kerja. Begitu juga penelitian yang

dilakukan oleh Gregson (1992) ; Quarles (1994) dan Guntur (2002) mendukung hasil penelitian ini yang menyimpulkan bahwa komitmen, kultur organisasi dan profesi berkorelasi positif terhadap kepuasan kerja.

Penelitian Aranya *et al.*, (1992); Ponzanski *et al.*, (1999) dan Harrel *et al.*, (1986) , serta Gregson (1992) telah memberikan penjelasan mengenai keterkaitan variabel-variabel komitmen organisasi, kultur dalam organisasi, profesi dan kepuasan kerja. Hampir seluruh penelitian tersebut melakukan investigasi pengaruh langsung (interaksi) antara variabel komitmen, jabatan profesi dan kultur dalam organisasi terhadap kepuasan kerja. Untuk mengembangkan gambaran yang lebih komprehensif dan melengkapi penjelasan yang telah ada, diperlukan suatu investigasi dampak tidak langsung tentang pengaruh kultur, jabatan dalam organisasi dan komitmen organisasi terhadap kepuasan kerja bagi akuntan yang bekerja sebagai akuntan pemerintah tersebut. Hal ini sejalan dengan saran Shields *et al.*, (2000), yang mengatakan bahwa pengujian pengaruh tidak langsung dapat membantu menjelaskan pertanyaan penting yang belum dapat dijelaskan oleh penelitian dengan menggunakan dampak langsung.

Elemen lain yang bernilai penting dalam sistem manajemen perusahaan selain kultur, jabatan, motivasi yang berpengaruh terhadap kepuasan kerja adalah kepemimpinan (*leadership*). Hasil dari beberapa penelitian menunjukkan bahwa kepemimpinan sangat diperlukan untuk meningkatkan daya saing institusi secara berkelanjutan. Kepemimpinan adalah suatu proses dimana seseorang dapat menjadi pemimpin (*leader*) melalui aktivitas yang terus menerus sehingga dapat mempengaruhi yang dipimpinnya (*followers*) dalam rangka untuk mencapai tujuan

organisasi dan tujuan individu. Pencapaian tujuan organisasi dan tujuan individu tersebut kemungkinan akan memberikan kepuasan kerja.

Penelitian ini akan memberikan gagasan bahwa hubungan antara kepuasan kerja dan komitmen diduga dipengaruhi oleh berbagai faktor atau variabel yang bersifat kondisional. Salah satu variabel kondisional tersebut adalah variabel *intervening*. Variabel *intervening* adalah satu variabel yang mempunyai pengaruh kontijen yang kuat (baik secara langsung maupun tidak langsung) pada hubungan variabel independent terhadap variabel dependen (Sakaran, 2000, dan Kerlinger, 2002).

Sejalan dengan variabel *intervening* tersebut, maka perlu dikaji lebih mendalam pengaruh secara langsung maupun tidak langsung antara kepemimpinan, jabatan, dan komitmen organisasi terhadap kepuasan kerja bagi auditor pemerintah sehingga dapat mempengaruhi tercapainya kualitas komitmen yang baik dalam suatu institusi.

Tinjauan Pustaka **Pengaruh kepemimpinan Terhadap Komitmen Organisasi**

Hill dan Carroll (1997) berpendapat bahwa, kepemimpinan dapat diartikan sebagai kemampuan mendorong sejumlah orang (dua orang atau lebih) agar bekerja sama dalam melaksanakan kegiatan-kegiatan yang terarah pada tujuan bersama. Struktur organisasi adalah kerangka atau susunan unit atau satuan kerja atau fungsi-fungsi yang dijabarkan dari tugas atau kegiatan pokok suatu organisasi, dalam usaha mencapai tujuannya. Setiap unit mempunyai posisi masing-masing, sehingga ada unit yang berbeda jenjang atau tingkatannya dan ada pula yang sama jenjang atau tingkatannya antara yang satu dengan yang lain.

Dubrin (2005) mengemukakan bahwa kepemimpinan itu adalah upaya mempengaruhi banyak orang melalui komunikasi untuk mencapai tujuan, cara mempengaruhi orang dengan petunjuk atau perintah, tindakan yang menyebabkan orang lain bertindak atau merespon dan menimbulkan perubahan positif, kekuatan dinamis penting yang memotivasi dan mengkoordinasikan organisasi dalam rangka mencapai tujuan, kemampuan untuk menciptakan rasa percaya diri dan dukungan diantara bawahan agar tujuan organisasional dapat tercapai.

Peran kepemimpinan dalam organisasi adalah sebagai pengatur visi, motivator, penganalisis, dan penguasaan pekerjaan. Yasin (2001) mengemukakan bahwa keberhasilan kegiatan usaha pengembangan organisasi, sebagian besar ditentukan oleh kualitas kepemimpinan atau pengelolaannya dan komitmen pimpinan puncak organisasi untuk investasi energi yang diperlukan maupun usaha-usaha pribadi pimpinan. Kualitas kepemimpinan tersebut akan memberikan kepuasan kerja bagi tiap individu yang bekerja pada suatu organisasi. Dengan demikian hipotesis pertama adalah:

H1 : Terdapat pengaruh tidak langsung antara kepemimpinan dan kepuasan kerja bagi auditor pemerintah melalui komitmen dalam organisasi.

Pengaruh Jabatan Terhadap Komitmen Organisasi

Dengan menggunakan model yang didesain oleh Aranya et al., (1991) pengaruh jabatan dalam organisasi terhadap komitmen organisasi dapat diterangkan dengan jelas. Studi ini menemukan bahwa peran jabatan memberi lebih berkomitmen terhadap tempat bekerja dan profesinya sebagai akuntan. Lebih lanjut riset ini menjelaskan bahwa sejalan dengan

semakin tingginya jabatan akuntan dalam tingkat hirarki organisasi, mereka akan memiliki tingkat aktualisasi yang lebih kuat, kepuasan kerja secara intrinsik dan ekstrinsik yang lebih besar, serta komitmen profesional dan organisasinya juga lebih kuat.

Sedangkan menurut O'Rielly *et al.*, (1991) kepuasan kerja juga dipengaruhi oleh fungsi dan jabatan karyawan dalam organisasi. Karyawan pada jabatan yang lebih tinggi merasa lebih puas karena memiliki kebebasan dalam melakukan perencanaan dan penilaian. Karyawan level bawah besar kemungkinannya mengalami ketidakpuasan dan kebosanan karena pekerjaan yang kurang menantang dan memperoleh tanggungjawab lebih kecil. Hal ini biasa terjadi pada karyawan level bawah berpendidikan tinggi yang memperoleh pekerjaan namun tidak sepadan dengan kemampuan dan keahliannya.

Hasil penelitian Ferris (1991) menunjukkan bahwa kepuasan kerja akuntan pemula lebih rendah dibandingkan akuntan yang mempunyai jabatan lebih tinggi. Dari studi Blime *et al.*, (1991) juga memperlihatkan bahwa akuntan pemula mengalami tekanan dan ketegangan lebih berat saat melaksanakan tugasnya daripada akuntan yang telah mempunyai jabatan yang lebih tinggi. Walaupun secara eksplisit tekanan dan ketegangan bisa mempengaruhi tingkat kepuasan kerja mereka. Hal-hal yang menyebabkan kepuasan kerja akuntan pemula rendah adalah mereka merasa kurang dibutuhkan, mereka merasa kurang berpartisipasi dalam pengambilan keputusan serta ketidakjelasan peran mereka dalam organisasi. Hasil riset ini juga didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Guntur dan Yohanes (2002). Dengan menggunakan dasar berbagai penelitian tersebut dapat dibuat hipotesis sebagai berikut :

H2 : Terdapat pengaruh tidak langsung antara jabatan dalam organisasi dan kepuasan kerja bagi auditor pemerintah melalui komitmen dalam organisasi.

Hubungan antara Komitmen organisasi dan kepuasan kerja

Menurut Robbins (1996) kepuasan kerja adalah suatu sikap umum terhadap pekerjaan seseorang sebagai perbedaan antara banyaknya kompensasi (*reward*) yang diterima pekerja dan banyaknya kepercayaan (kredibilitas) yang seharusnya diberikan. Sedangkan komitmen organisasi bagi akuntan dapat didefinisikan sebagai sebuah kepercayaan dan penerimaan terhadap tujuan-tujuan serta nilai-nilai dari suatu organisasi dan atau profesi. Kedua, sebuah kemauan untuk menggunakan usaha yang sungguh-sungguh guna kepentingan organisasi atau profesi (Aranya *et al.*, 1992).

Komitmen organisasi dan kepuasan kerja adalah dua hal yang sering dijadikan pertimbangan saat mengkaji pergantian akuntan yang sedang bekerja. Beberapa hasil penelitian misalnya Gregson (1992) melaporkan hasil dari suatu studi awal bahwa kepuasan kerja sebagai pertanda awal terhadap komitmen organisasi dalam model pergantian akuntan yang bekerja, meskipun hubungan timbal-balik antara kepuasan kerja dan komitmen organisasi kurang dapat diterima secara statistik. Selanjutnya Harrel *et al.*, (1986) yang meneliti pengaruh komitmen organisasi, profesi, dan konflik organisasional profesi pada kepuasan kerja menunjukkan bahwa komitmen akuntan pada organisasi terdapat kecenderungan yang lebih positif dibandingkan dengan kepuasan kerja.

Sedangkan Aranya *et al.*, (1992) menganalisis dampak komitmen organisasi dan profesional pada kepuasan

kerja para akuntan yang dipekerjakan dengan menggunakan komitmen profesi dan organisasi sebagai prediktor kepuasan kerja menunjukkan hasil adanya korelasi yang signifikan antara komitmen organisasi dan kepuasan kerja. Komitmen organisasi mempengaruhi kepuasan kerja secara tidak langsung melalui komitmen profesi. Penelitian sebelumnya, Norris dan Neibuhr (1986) dan Meixner dan Bline (1989) juga mendukung dari hasil riset ini memberi kesimpulan bahwa komitmen organisasi dan profesi berkorelasi secara positif.

Quarles (1994) meneliti mekanisme yang mempengaruhi komitmen auditor internal, kepuasan kerja dan perubahan tujuan. Dalam studinya menghipotesiskan komitmen organisasi sebagai pertanda awal terhadap kepuasan kerja. Dan hasilnya menunjukkan hubungan positif yang ditolak antara komitmen organisasi dengan kepuasan kerja serta hubungan yang berlawanan antara kepuasan kerja dan perubahan tujuan.

Beberapa studi yang secara khusus menganalisis mengenai hubungan sebab akibat antara komitmen organisasi dan kepuasan kerja memiliki hasil-hasil inkonklusif (yang tidak meyakinkan). Sebagai contoh penelitian Gregson (2002) melaporkan bahwa kepuasan kerja adalah pertanda awal terhadap komitmen, William dan Hazer (1996) melaporkan hubungan timbal-balik yang mungkin terjadi antara komitmen organisasi dan kepuasan kerja, tetapi tidak dapat diuji untuk model identifikasi masalah. Sedangkan Cury *et al.*, (1996) melaporkan bahwa tidak ada pendukung untuk keterkaitan sebab akibat antara komitmen organisasi terhadap kepuasan kerja maupun sebaliknya, dan Mathieu (1999) menyatakan bahwa hasil-hasil dari penelitiannya tidak dapat mendukung suatu hubungan sebab akibat apabila variabel yang satu

adalah presiden bagi yang lain meskipun terdapat hubungan timbal balik antara keduanya.

Dengan menggunakan dasar berbagai penelitian di atas maka dapat hipotesis yang diajukan adalah :

H3 : Terdapat hubungan yang positif antara komitmen organisasi dengan kepuasan kerja auditor pemerintah

Mediasi Variabel Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan Antara kepemimpinan, Jabatan dalam organisasi dan kepuasan kerja.

Hipotesis yang dibangun pada sub bab ini memfokuskan pada pengaruh mediasi variabel komitmen organisasi terhadap kepemimpinan, jabatan dalam organisasi dan kepuasan kerja. Imron (2006) menemukan bahwa komitmen yang tinggi berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja bagi akuntan pendidik yang memperoleh jabatan tinggi/puncak dan mempunyai pengaruh negative pada kondisi memperoleh jabatan yang rendah atau memperoleh jabatan yang tidak sesuai dengan keahliannya. Temuan ini konsisten dengan hasil penelitian Aranya *et al.*, (1991) yang melaporkan bahwa semakin tinggi jabatan bagi akuntan dalam meningkatkan hirarki organisasi, mereka akan memiliki tingkat aktualisasi yang lebih kuat, kepuasan kerja secara intrinsik dan ekstrinsik yang lebih besar, serta komitmen profesional dan organisasionalnya juga akan lebih kuat.

Hal yang sama terjadi pada hasil riset O'Rielly *et al.*, (1991) dan Ferris (1991) yang menyatakan bahwa komitmen dalam organisasi dapat berperan sebagai *mediator* antara suatu jabatan dan kepuasan kerja bagi akuntan publik. Ini dapat digambarkan pada akuntan pemula dengan akuntan senior. Akuntan pemula biasanya mengalami tingkat kepuasan kerja yang lebih rendah dibandingkan akuntan yang mempunyai

jabatan lebih tinggi. Akuntan pemula mengalami tekanan dan ketegangan lebih berat saat melaksanakan tugasnya dibandingkan akuntan senior meskipun saling mempunyai komitmen yang tinggi dalam organisasi tempat mereka bekerja. Hal ini didasarkan oleh argumen bahwa ketika memperoleh jabatan tinggi maka tuntutan untuk melakukan komitmen juga akan meningkat.

Dari beberapa penelitian tersebut, dapat disimpulkan bahwa kesesuaian antara kepemimpinan dengan partisipasi yang mendukungnya serta jabatan yang lebih tinggi dalam struktur organisasi maka akan mendorong seorang auditor pemerintah untuk berkomitmen lebih tinggi dalam lembaga tersebut. Melakukan komitmen dengan didukung oleh jabatan yang lebih tinggi dalam struktur organisasi akan mendorongnya untuk memperoleh kepuasan kerja, dan lebih bisa mengaktualisasi dan merealisasikan ide-ide yang baik bagi kemajuan dirinya maupun lembaga. Hal ini mengimplikasikan bahwa komitmen yang tinggi dapat berperan sebagai variabel *intervening* pada hubungan antara kepemimpinan dan jabatan organisasi terhadap kepuasan kerja. Dengan menggunakan hasil-hasil penelitian tersebut dapat dibuat hipotesis sebagai berikut :

H4 : Pengaruh kepemimpinan dan jabatan organisasi terhadap kepuasan kerja auditor pemerintah dimediasi oleh komitmen organisasi.

Metoda Penelitian Pemilihan Sampel

Data yang digunakan adalah data primer dan dikumpulkan melalui kuesioner yang disebarakan secara langsung kepada auditor pemerintah BPKP Daerah Istimewa Yogyakarta. Sampel ditentukan dengan metode *Convenience* dan *purposive sampling*. *Convenience sampling* merupakan metode untuk memilih anggota populasi yang paling

mudah untuk ditemui dan diminta informasi. Responden diminta menjawab daftar pertanyaan dan jawaban responden diambil oleh peneliti.

Definisi operasional dan Pengukuran Variabel

1. Kepemimpinan

Menurut Gibson, (2005), kepemimpinan adalah suatu upaya penggunaan jenis pengaruh bukan paksaan (*concoersive*) untuk memotivasi orang-orang mencapai tujuan tertentu. Dalam kepemimpinan terdapat suatu pemikiran, apabila tanpa kepemimpinan suatu organisasi adalah kumpulan orang-orang dan mesin-mesin yang tidak teratur. Kepemimpinan yang efektif harus dapat memberikan pengarahan terhadap usaha-usaha semua pekerjaan dalam mencapai tujuan organisasi. Tanpa kepemimpinan atau bimbingan, hubungan antara tujuan perseorangan dan tujuan organisasi mungkin akan menjadi renggang/ lemah. Keadaan ini bisa menimbulkan situasi di mana perseorangan bekerja untuk mencapai tujuan pribadinya, sementara itu keseluruhan organisasi menjadi tidak efisien dalam mencapai sasarannya. Kepemimpinan diukur dengan 13 butir pertanyaan. Masing-masing pertanyaan diukur dengan menggunakan skala 5 poin. Skor 1 mengindikasikan sangat tidak setuju dan skor 5 sangat setuju.

2. Jabatan

Jabatan yang dimaksud dalam penelitian ini adalah dedikasi, kewajiban sosial, kebutuhan akan otonomi pribadi dalam organisasi, self regulation, serta afiliasi komunitas dalam organisasi. Jabatan diukur dengan menggunakan instrument yang dikembangkan oleh Gregson (1992) dan dipakai oleh Guntur dkk (2002). Jabatan diukur dengan 12 butir pertanyaan. Masing-masing pertanyaan diukur dengan

menggunakan skala 5 poin. Skor 1 mengindikasikan sangat tidak setuju dan skor 5 sangat setuju.

3. Komitmen Organisasi

Penelitian di bidang perilaku menyatakan bahwa komitmen organisasi menunjukkan kekuatan nilai kerja bagi individu yang mengacu pada responden emosi (*affaective*) untuk berpihak dan terlibat dalam organisasi, serta keinginan untuk tetap bertahan dalam organisasi. Komitmen diukur dengan 18 butir pertanyaan yang dikembangkan oleh Kalbers dan Fogarty (1995) dan dipakai oleh Rahmawati (2001).

4. Kepuasan Kerja

Kepuasan kerja yang dimaksud dalam riset ini adalah mengukur kekuatan reaksi emosional terhadap pengalaman kerja sehari-hari atau mengukur perasaan menikmati, tantangan, dan kepuasan yang diperoleh dari kesuksesan pemenuhan tugas pekerjaannya (Ferguson, 1997). Kepuasan kerja diukur dengan 12 pertanyaan, Masing-masing pertanyaan diukur dengan menggunakan skala 5 poin. Skor 1 mengindikasikan sangat tidak setuju pada pekerjaannya dan skor 5 mengindikasikan sangat setuju.

Analisis Data

1. Statistik Deskriptif

Analisa statistik deskriptif ditunjukkan untuk memberi gambaran secara umum mengenai demografi responden penelitian (umur, jabatan, structural, pengalaman kerja).

2. Uji kualitas data

Menurut Sekaran (2000) dan Ghozali (2001), kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrument penelitian dapat dievaluasi melalui uji realibilitas dan validitas. Uji tersebut masing-masing untuk mengetahui kon-

sistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrument. Ada dua prosedur yang dilakukan dalam penelitian ini untuk mengukur realibilitas dan validitas data, yaitu : (1) uji konsistensi internal dengan koefisien (*cronbach*) alpha, (2) uji homogenitas dan dengan uji korelasi antara skor masing-masing butir dengan skor total atau disebut uji validitas konstruk.

3. Uji Asumsi Klasik

Sebelum pengujian hipotesis terlebih dahulu data diuji kondisi multicollinearity dengan menganalisis nilai *variance inflation factor* (VIF), heteroskedatisitas dengan memperhatikan pola-pola tertentu melalui grafik *scatterplot* antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan residualnya (SRESID) yang telah di studentized, dan uji normalitas dengan melihat penyebaran titik-titik pada sumbu diagonal dari grafik atau dengan melihat histogram dari residualnya. Jika ketiga asumsi klasik tersebut menjadi karakteristik data maka data yang digunakan dalam pengujian hipotesis berdistribusi normal dan bebas asumsi klasik (Imam Ghazali, 2001). Karakteristik data seperti itu akan menghasilkan kesimpulan penelitian yang tepat dan objektif.

Teknik Analisis

Metode statistik yang digunakan dalam penelitian ini yaitu metode *path analysis* (analisis jalur). Tujuan pengujian dengan memakai metode analisis jalur adalah untuk menaksir atau memprediksi hubungan kausalitas antar variabel yang telah ditetapkan sebelumnya berdasarkan teori. Lebih lanjut ditegaskan oleh Kerlinger (2002) bahwa analisa jalur adalah bentuk terapan dari analisis multi regresi yang digunakan untuk menghitung pengaruh langsung dan tidak langsung dari variabel bebas terhadap suatu variabel terikat, pengaruh-pengaruh tersebut tercermin

dalam suatu koefisien jalur (*path coefficients*).

Ada empat tahap yang dilakukan dalam pengujian hipotesis dengan menggunakan alat statistik regresi linear, sebagai berikut. Pertama, pengujian hipotesis satu (H₁) dan hipotesis dua (H₂) dengan menggunakan tiga variabel independent dan satu variabel dependen yaitu variabel Kepemimpinan (X1), Jabatan (X2), Komitmen Organisasi (X3) dan Kepuasan Kerja (Y). Dengan menghitung regresi X3 pada X1 dan X2, kita akan memperoleh nilai koefisien *path*-nya. Nilai koefisien *path* (P_n) ini menunjukkan seberapa besar pengaruh perubahan satu variabel terhadap variabel yang lain, yakni P₃₁ dan P₃₂ (yang sama bobotnya dengan beta, β₁ dan β₂). Hasil pengujian regresi linear ini dapat dicerminkan dengan persamaan statistik sebagai berikut :

$$X3 = \beta_{31} X1 + \beta_{32} X2 + e1 \dots\dots\dots (1)$$

Kedua, untuk menguji hipotesis tiga (H₃) dan hipotesis empat (H₄) digunakan satu variabel independent dan satu variabel dependen yaitu variabel komitmen organisasi (X3) dan kepuasan kerja (Y). Dengan menghitung regresi Y pada X3 kita akan menghasilkan nilai koefisien *path* P₄₁, P₄₂ dan P₄₃. Hasil uji regresi linear ini dapat dicerminkan dengan persamaan statistik sebagai berikut :

$$Y = \beta_{41} X1 + \beta_{42} X2 + \beta_{43} X3 + e2 \dots\dots (2)$$

- Keterangan :
- X1 = Kepemimpinan
 - X2 = Jabatan
 - X3 = Komitmen organisasi
 - X4 = Kepuasan kerja
 - = Koefisien *path* (jalur)
 - e = Residual yang distandarisasi

Ketiga, untuk menginterpretasikan hasil kedua persamaan tersebut dilakukan penentuan penerimaan atau penolakan terhadap hubungan kausalitas antar variabel yang telah dibentuk

dengan model berdasarkan landasan teoritis dan hipotesis yang diajukan. Ada beberapa tahap untuk menentukan penerimaan dan penolakan hipotesis tersebut.

1. Apabila P31 lebih besar dari pada P41 maka pengaruh kepemimpinan organisasi terhadap kepuasan kerja tidak terjadi secara langsung, tetapi melalui variabel interveningnya, yaitu komitmen organisasi. Demikian akan terjadi sebaliknya apabila P31 lebih kecil dari P41 maka pengaruh kepemimpinan organisasi terhadap kepuasan kerja tidak melalui variabel interveningnya, akan tetapi pengaruh sebenarnya adalah langsung.
2. Apabila P43 lebih besar dari P41, maka komitmen organisasi mempengaruhi kepuasan kerja. Dan akan terjadi sebaliknya apabila P43 lebih kecil dari P41, maka kepuasan kerja tidak dipengaruhi oleh komitmen organisasi.
3. Apabila P32 lebih besar daripada P42 maka pengaruh jabatan terhadap kepuasan kerja tidak terjadi secara langsung, tetapi melalui variabel interveningnya, yaitu komitmen organisasi. Demikian akan terjadi sebaliknya apabila P32 lebih kecil dari P42 maka pengaruh jabatan terhadap kepuasan kerja tidak melalui variabel interveningnya, akan tetapi pengaruh sebenarnya adalah secara langsung.
4. Apabila P43 lebih besar dari P42, maka komitmen organisasi mempengaruhi kepuasan kerja. Dan akan terjadi sebaliknya apabila P43 lebih kecil dari P42, maka kepuasan kerja tidak dipengaruhi oleh komitmen organisasi.

Pembahasan

Deskripsi Responden

Sebanyak 107 kuesioner didedarkan kepada auditor pemerintah yang bekerja pada Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan Perwakilan Daerah Istimewa Yogyakarta. Penyebaran kuesioner dilakukan pada tanggal 8 maret 2010, dua minggu kemudian kuesioner tersebut dikembalikan langsung oleh staff kepegawaian dan diserahkan ke peneliti. Dari sebanyak 107 kuesioner, yang berhasil dihimpun kembali oleh peneliti sebanyak 98 kuesioner. Dari 98 kuesioner tersebut 2 kuesioner tidak diisi dengan lengkap, dengan demikian kuesioner yang dianalisis sebanyak 96 sampel atau sekitar 89,7%.

Profil 96 responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini nampak bahwa 42 kuesioner diisi oleh Auditor Muda (43,3%), 22 kuesioner diisi oleh Auditor Madya (22,7%), 15 kuesioner diisi oleh Auditor Penyelia (15,5%), 10 Kuesioner diisi oleh Auditor Pelaksana Lanjutan (10,3%) dan 8 Kuesioner diisi oleh Auditor Pertama (8,2%). Dari sisi tingkat pendidikan 49 kuesioner diisi oleh Auditor berpendidikan S1 (50,5%), 26 kuesioner diisi oleh auditor berpendidikan S2 (26,8%), 17 kuesioner diisi oleh Auditor berpendidikan DIII (17,5%), 4 Kuesioner diisi oleh Auditor berpendidikan D IV (4,1%) dan 1 kuesioner diisi oleh auditor berpendidikan S3 (1%). Dari sisi lama Auditor tersebut bekerja di institusi tersebut, 66 responden telah bekerja lebih dari 14 tahun (68%), dan sisanya 31 responden telah bekerja antara 10 sampai 14 tahun (32%). Secara umum responden masih didominasi oleh pria sebanyak 64 (66%), sedang wanita 33 orang (34%). Usia antara 31-40 tahun sebanyak 45 orang (46,4%), sisanya berusia lebih dari 40 tahun 52 responden (53,6%).

Uji Validitas Realibilitas

Pada uji validitas data dilakukan dengan analisis faktor dan uji korelasional antara skor masing-masing butir dengan skor total (*pearson correlation*) menunjukkan korelasi positif dan signifikan pada level 0,01. Sedangkan uji reliabilitas konsistensi internal koefisien *Cronbach Alpha* untuk semua variabel berada pada tingkat yang dapat diterima yaitu diatas 0,6 setelah uji faktor loading

Pengujian Asumsi

Uji normalitas dalam riset ini ditunjukkan melalui pengujian *Kolmogorof-Smirnof* pada alpha 0,05 dan grafik normal plot. Jika nilai signifikansi dari pengujian *Kolmogorof-Smirnof* lebih besar dari 0,05 berarti data normal.

Uji multikolinearitas, menunjukkan bahwa korelasi antar variabel bebasnya hanya variabel jabatan yang mempunyai korelasi yang cukup tinggi -0587 atau 58,7%. Oleh karena korelasi ini masih dibawah 95%, maka dapat dikatakan tidak terjadi multikolinieritas yang serius. Hasil perhitungan nilai *collinearity-coefficient* juga menunjukkan bahwa dari ketiga *variabel independent* mempunyai angka *variance inflation factor* (VIF) dibawah 10 dan nilai tolerance mendekati angkat 1. Dengan demikian ketiga variabel tidak terjadi multikolinieritas

Heteroskedastisitas, Uji Deteksi dalam penelitian ini menunjukkan bahwa grafik *scatterplot* menyebar secara acak serta tersebar baik diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini berarti tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga model regresi layak dipakai berdasarkan masukan variabel independennya.

Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

Untuk menguji hipotesis satu sampai hipotesis empat digunakan analisa jalur (*path analysis*). Analisis ini dimulai dengan memasukkan variabel *exogenous* (kepemimpinan, jabatan serta komitmen organisasi) dan *endogenous* (kepuasan kerja). Masing-masing variabel ini setelah diregres akan memunculkan nilai koefisien *path*-nya yang menunjukkan seberapa kuat pengaruh perubahan satu variabel lainnya. Variabel ini sesuai dengan hipotesisnya akan diuji untuk mengetahui apakah ada pengaruh yang signifikan antara kepemimpinan dan jabatan organisasi dengan kepuasan kerja bagi auditor pemerintah yang bekerja di Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan Perwakilan Daerah Istimewa Yogyakarta melalui penggunaan komitmen organisasi. Untuk itu uraian urutan pengujian hipotesis sebagai berikut.

a. Uji hipotesis 1

Hipotesis pertama dilakukan untuk memberikan bukti adanya pengaruh tidak langsung antara kepemimpinan dan kepuasan kerja bagi auditor pemerintah melalui komitmen organisasi. Untuk itu rumusan hipotesis nolnya (H_0) diuji dengan merumuskan hipotesis alternatifnya (H_a) yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung antara kepemimpinan dan kepuasan kerja bagi auditor pemerintah melalui komitmen organisasi. Dengan meregres variabel *exogenous* pada X_1 dan X_2 , kita akan memperoleh nilai koefisien *path*-nya.

Hasil uji analisis jalur menunjukkan bahwa terdapat pengaruh langsung antara kepemimpinan dan kepuasan kerja auditor pemerintah serta signifikan pada $p < 0,05$. Dengan nilai koefisien *path* pada model 1 dan model 2, pengaruh langsung ditunjukkan oleh nilai koefisien *path* P_{41} (0,427) dan

pengaruh tidak langsungnya sebesar 0,0115 yaitu P_{31} (0,426) x P_{43} (0,027), artinya pengaruh kepemimpinan terhadap kepuasan kerja auditor pemerintah dapat terjadi secara langsung maupun tidak langsung melalui variabel interveningnya, yaitu melalui komitmen organisasi. Oleh karena koefisien hubungan langsung lebih besar (0,427) dari koefisien hubungan tidak langsung (0,0115), maka dapat disimpulkan bahwa hubungan yang sebenarnya adalah langsung. Hasil ini tidak mendukung hipotesis 1 yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung antara kepemimpinan dan kepuasan kerja auditor pemerintah melalui komitmen

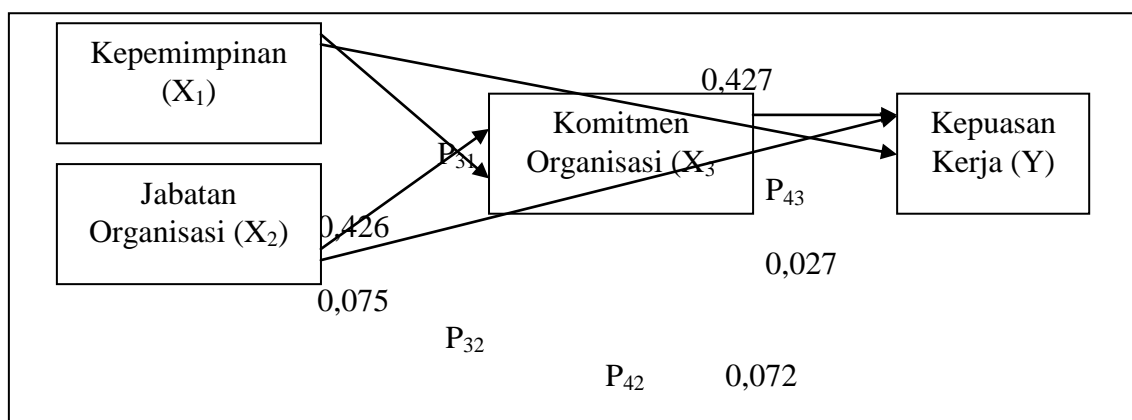
organisasi. Hal ini dapat terjadi karena para auditor pemerintah tidak mendapatkan penghargaan yang pantas atas hasil yang mereka kerjakan. Penghargaan ini tidak harus berupa gaji yang lebih tinggi atau bonus tertentu, tetapi tindak lanjut atas hasil temuan audit yang telah mereka lakukan. Ketika temuan audit tidak ada tindak lanjut itulah yang menyebabkan auditor pemerintah tidak berkomitmen terhadap organisasinya. Hal inilah yang salah satunya menjadi suatu pertimbangan bahwa tidak terdapat pengaruh tidak langsung antara kepemimpinan dan kepuasan kerja auditor pemerintah melalui komitmen organisasi.

TABEL HASIL ANALISA JALUR

Model Path	Variabel	Koefisien Path	Nilai Koefisien	Standar Error	t-value	Sig
1	Konstanta	P_0	-	6,576	2,215	0,29
	Kepemimpinan (X_1)	P_{31}	0,426	0,123	3,861	0,000
	Jabatan Organisasi (X_2)	P_{32}	0,075	0,164	0,698	0,487
2	Konstanta	P_0	-	8,037	1,646	0,103
	Kepemimpinan (X_1)	P_{41}	0,427	0,124	3,950	0,000
	Jabatan Organisasi (X_2)	P_{42}	0,072	0,165	0,669	0,505
	Komitmen Organisasi (X_3)	P_{43}	0,027	0,089	0,292	0,771

- a. Variabel Endogenous : Kepuasan kerja
 - b. Variabel Exogenous : Kepemimpinan, Jabatan, Komitmen organisasi
- Sumber : data primer diolah

Gambar 1



Sumber : Data primer diolah.

b. Uji hipotesis 2

Hasil uji analisis jalur menunjukkan bahwa terdapat pengaruh langsung antara jabatan dan kepuasan kerja auditor pemerintah serta signifikan pada $p > 0,05$. Dengan nilai koefisien *path* pada model 1 dan model 2, pengaruh langsung ditunjukkan oleh nilai koefisien *path* P_{42} (0,072) dan pengaruh tidak langsungnya sebesar 0,002 yaitu P_{32} (0,075) x P_{43} (0,027), artinya pengaruh jabatan terhadap kepuasan kerja auditor pemerintah dapat terjadi secara langsung maupun tidak langsung melalui variabel interveningnya, yaitu melalui komitmen organisasi. Oleh karena koefisien hubungan langsung lebih besar (0,072) dari koefisien hubungan tidak langsung (0,002), maka dapat disimpulkan bahwa hubungan yang sebenarnya adalah langsung. Hasil ini tidak mendukung hipotesis 2 yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung antara jabatan dan kepuasan kerja auditor pemerintah melalui komitmen organisasi. Hal ini dapat terjadi karena untuk mendapatkan jabatan fungsional, penilaian yang dilakukan hanya berdasarkan angka kredit dimana unsur yang dinilai terdiri dari unsur utama dan unsur pendukung. Unsur utama terdiri dari pendidikan (setiap pendidikan formal dan memperoleh gelar/ijazah serta mengikuti dan lulus pendidikan kedinasan), pengawasan (aktivitas berkaitan dengan tugas/pengawasan tertentu sesuai dengan yang telah ditetapkan), dan pengembangan profesi (pelatihan untuk mengembangkan kinerja pekerjaan melalui diklat teknis tertentu). Unsur penunjang, yaitu aktivitas yang diarahkan untuk mengembangkan diri pribadi (kegiatan mengajar, seminar, ikut kepanitiaan dalam organisasi profesi dan atau memperoleh penghargaan tanda jasa). Unsur penilaian tersebut tidak berdasarkan pada komitmen mereka pada

institusinya. Hal inilah yang salah satunya menjadi suatu pertimbangan bahwa tidak terdapat pengaruh tidak langsung antara jabatan dan kepuasan kerja auditor pemerintah melalui komitmen organisasi.

c. Pengujian hipotesis 3

Hasil analisis jalur diperoleh nilai koefisien *path* untuk komitmen organisasi adalah P_{43} (0,027) dan memberi nilai signifikansi pengaruh yang kurang baik dalam memprediksi kepuasan kerja bagi auditor pemerintah ($p = 0,771$). Pengaruh ini ditunjukkan oleh nilai signifikan pada $p > 0,05$. Hal ini berarti bahwa komitmen dalam organisasi berpengaruh negatif pada kepuasan kerja bagi auditor pemerintah, hasil penelitian ini menolak hipotesis tiga (H3) yang menyatakan terdapat hubungan yang positif antara komitmen dalam organisasi dengan kepuasan kerja bagi auditor pemerintah. Artinya bahwa secara umum komitmen organisasi tidak memberi kepuasan kerja auditor pemerintah. Hal ini terjadi karena tidak adanya kebersamaan antara karyawan (auditor pemerintah) dengan institusi dalam penegakan komitmen organisasi. Auditor pemerintah bekerja dan mendapatkan gaji serta bonus belum tentu memberikan jaminan auditor pemerintah berkomitmen terhadap institusinya tanpa diimbangi dengan penghargaan institusi tersebut kepada karyawannya (auditor pemerintah) yang sifatnya non materi dalam hal ini adalah tindak lanjut hasil temuan.

d. Pengujian hipotesis 4

Pengujian hipotesis empat (H4) dilakukan dengan cara melihat pengaruh hubungan langsung dan tidak langsung melalui nilai koefisien *path*. Apabila nilai koefisien *path* hubungan langsung lebih kecil daripada hubungan tidak langsung berarti variabel komitmen

organisasi memediasi hubungan antara variabel kepemimpinan dengan kepuasan kerja bagi auditor pemerintah dan sebaliknya.

Hasil analisis memberikan nilai koefisien *path* hubungan langsung antara kepemimpinan dan kepuasan kerja auditor pemerintah adalah 0,427 lebih besar dibandingkan nilai hubungan tidak langsung melalui komitmen organisasi dengan nilai 0,0115. Hal ini berarti adanya variabel komitmen sebagai variabel mediasi belum memperkuat pengaruh/hubungan antara kepemimpinan dengan kepuasan kerja auditor pemerintah. Sedangkan nilai pengaruh langsung antara jabatan dan kepuasan kerja (0,072) lebih besar dibandingkan pengaruh hubungan tidak langsung melalui komitmennya (0,002), berarti dengan adanya variabel komitmen sebagai variabel mediasi tidak memperkuat hubungan antara jabatan dengan kepuasan kerja bagi auditor pemerintah

Ditolaknya H4 ini juga dilihat dari nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,221 pada model path pertama, yang berarti hanya 22,1% prediksi komitmen dalam organisasi dapat dijelaskan oleh kepemimpinan dan jabatan organisasi. Sedangkan model path kedua menunjukkan nilai koefisien determinasi (R^2) juga sebesar 0,221 yang berarti bahwa 22,1% prediksi kepuasan kerja auditor pemerintah dapat dijelaskan melalui kepemimpinan, jabatan dan komitmen dalam organisasi.

Dari keempat hipotesis yang dianalisis melalui path ini dapat dijelaskan bahwa terdapat kecenderungan aspek kepemimpinan dan jabatan

berpengaruh secara langsung terhadap kepuasan kerja bagi auditor pemerintah yang berkerja di Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan Perwakilan Daerah Istimewa Yogyakarta. Sedangkan penggunaan aspek komitmen dalam memediasi hubungan antara kepemimpinan dan jabatan untuk memperoleh kepuasan kerja tidak dapat didukung secara statistik.

Tidak terdukungnya H4 menunjukkan adanya kecenderungan bahwa kepemimpinan dan jabatan merupakan faktor utama dalam memprediksi kepuasan kerja auditor pemerintah secara langsung.

Kesimpulan

1. Tidak terdapat pengaruh tidak langsung antara kepemimpinan dan kepuasan kerja bagi auditor pemerintah yang bekerja di Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan Perwakilan Daerah Istimewa Yogyakarta melalui komitmen organisasi.
2. Tidak terdapat pengaruh tidak langsung antara jabatan organisasi dan kepuasan kerja bagi auditor pemerintah yang bekerja di Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan Perwakilan Daerah Istimewa Yogyakarta melalui komitmen organisasi.
3. Tidak terdapat hubungan positif antara komitmen organisasi dengan kepuasan kerja auditor pemerintah.
4. Pengaruh kepemimpinan dan jabatan organisasi terhadap kepuasan kerja auditor pemerintah tidak dimediasi oleh komitmen organisasi.

Daftar Pustaka

- Aranya, J, Pollack dan J. Armenic., "An examination of Professional Commitment in Public Accounting". *Accounting, Organization and Society* 6, 271-280, 1991.
- _____, R, Lachman dan J. Armenic, "Accountant's Job Satisfaction : A Path Analysis". *Accounting, Organization and Society*. Vol.7, 201-215, 1992.
- Curry, J. D Wakefeld, Price J.E dan Mueller, "On the Job Causal Ordering of Job Satisfaction and Organizational Commitment". *Academy of Management Journal* 29 (4), 847-858, 1996.
- Dubrin Andrew J, *Leadership (Terjemahan)*, Edisi Kedua, Prenada Media, Jakarta, 2005.
- Ferris, K., "Organizational Commitment and Performance In A Professional Accounting Firm". *Accounting, Organizations and Soceity* 6 (4), 317-325, 1991.
- Gibson, James H, Ivancevich, *Organisasi: Perilaku, Struktur dan Proses*. Terjemahan. Edisi kedelapan. Penerbit Binarupa Aksara. Jakarta, 1997.
- Govindarajan, V. "Impact of participation in budgetary process on managerial attitudes and performance : universalistic and contingency perspective". *Decision Scences* 1, 496-516, 1986.
- Guntur, Sri dan Yohanes., "Profesionalisme sebagai mediasi hubungan antara Pengalaman Jabatan Organisasi dengan Kinerja, Kepuasan Kerja dan Komitmen Organisasi," *Jurnal MAKSI UNDIP*, 2002.
- Gregson, Terry. "An Investigation of the Causal ordering of Job Satisfaction and Organizational Commitment in Turnover Models in Accounting," *Behaviour Research In Accounting* 4, 80-95, 1992.
- Ghozali, Imam, *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro Semarang, 2001.
- Harrel.A.E.Cheving dan M. Taylor, "Organizational profrsional conflict and the job satisfaction and turnover intentions of internal auditor," *Auditing: A journal of Practise & Theory* 5, 109-121, 1986.
- Hill, Tosi., Caroll, SJ., *Organisational Theory and management : A Macro Approach*, John willey and Sons Inc, New York, 1997.
- Ika Nurul Qomari dan Fajarwati, "Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Pada Perguruan Tinggi Muhammadiyah di DIY dan Jawa Tengah," Seminar Nasional Ekonomi Kopertis Wilayah V. Yogyakarta, 2004.
- Imron, Moch., "Pengaruh Kultur dan Jabatan Organisasi Terhadap Hubungan antara Komitmen Organisasi dengan kepuasan kerja bagi Akuntan Pendidik di Perguruan Tinggi Muhammadiyah Yogyakarta dan Jawa Tengah (komitmen organisasi sebagai variabel moderat)," *Proceeding desiminasi penelitian Dikti*, UNY, Yogyakarta, 2006.
- Kerlinger, Fred N., *Asas-asas Penelitian Behavioral*, edisi ke 3 (trj). Gajah Mada University Press. Yogyakarta, 2002.
- Mardiyah, Aida Ainul dan Gudono, "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi terhadap Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen," *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 4 No. 1, hal 1-27, 2001.
- Meixner, Wilda F. dan Dennis M. Bline, "Professional and Job-Related Attitudes and theBehaviors they Influence among Governmental Accountants." *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 2 No. 1 : 8-20, 1989.

- Meyer, M. and J.T. Rigsby, "A Descriptive Analysis of the Content and Contributors of Behavioral Research in Accounting 1989-1998," *Behavioral Research in Accounting* : 3, 253-278, 2001.
- Mathieu, "A Cross Level Nonrecursive Model of The Antecedents of Organizational Commitment and Satisfaction," *Journal of Applied Psychology* 76 (5), 607-618, 1999.
- Meyer, M. and J.T Rigsby, "A Descriptive Analysis of the Content and Contributors of Behavioral Research in Accounting 1989-1998," *Behavioral Research in Accounting* 13, 253-278, 2001.
- Noris, D dan R. Neibuhr, "Professionalism, organizational commitment and job satisfaction in accounting organization," *Accounting, Organization and Society* 9: 49-59, 1983.
- O'Rielly, Chatman dan Caldwell, "People and Organizational Culture : A profile Comparison Approach to Assessing Person-Organizational Fit," *Academy of Management : Journal* 34, No. 3, 487-515, 1991.
- Poznanski, Peter, J. and Blin, Dennis M., "Using Structural equation Modeling to Investigate the Causal Ordering of Job satisfaction and Organization Commitment among Staff Accountant," *Behaviour Research in Accounting* 9, 1999.
- Quarles, R., "An Examination of Promotion Opportunities and Evaluation Criteria as Mechanism for Affecting Internal Auditor Commitment, Job Satisfaction and Turnover Intentions," *Journal of Management Issues* 6 (2), 176-194, 1994.
- Rahmawati dan Kuncoro, Ari W., "Hubungan antara Komitmen Organisasi, Komitmen Profesi dengan Keinginan untuk pindah dan kepuasan kerja melalui Konflik Peran pada Para Akuntan di Indonesia," *Journal of Accounting and Business* 1, No. 1, 1-12, 2001.
- Robbins, Stephen P., *Organizational Behaviour, Concepts, Controversies, and Application*, 7th edition (prentice Hall, Englewood Cliffs, NJ). Alih Bahasa Hadya Pujaatmaka, PT. Bhuana Ilmu Populair Jakarta, 1996.
- Safrihana, R., "Hubungan Gaya Kepemimpinan dan Perilaku Penurunan Kualitas Audit dengan Ketidakpastian Lingkungan sebagai variabel Moderating," Thesis F.E., UGM Yogyakarta, 2001.
- Sakaran, Uma, *Research Methods For Business A Skill-Building Approach*, 3th edition, John Willey & Son, Inc, Singapore, 2000.
- Sarwono, Jonathan, *Analisis Jalur untuk Riset Bisnis dengan SPSS*, Penerbit Andi Yogyakarta, 2007.
- Shields, Michael D., F. Jhonny Deng dan Yutaka Kato. 2000. "The Design and Effect of Control Systems : Test of Direct and indirect Effects Models". *Accounting Organizations and Society*. No. 25, pp. 185-202.
- Suwandi dan Nur Indriantoro, "Pengujian Model Turnover Pasewark dan Strawser, Studi Empiris pada Lingkungan Akuntansi Publik," *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 2, No. 2, 173-195, 1999.
- Williams, L & Hazer, J.T., "Antecedent and Consequences of satisfaction and commitment in turnover model : A reanalysis using latent variabel structural equation methods," *Journal of Applied Psychology*, 71 219-231, 1986.
- Yasin Azis, "Kepemimpinan dalam Pengembangan Organisasi," *Jurnal Lintasan Ekonomi Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya Malang*, Volume 18 Nomor 1, Malang, 2001.

PENGARUH PENGUNGKAPAN INFORMASI AKTIVITAS SOSIAL PERUSAHAAN TERHADAP KINERJA KEUANGAN PERUSAHAAN

Baihaqi Fanani dan Mahben Jalil

Fakultas Ekonomi Universitas Pancasakti Tegal

Email : baihaqifanani@yahoo.com

Abstract

The objective of this research is to examine what social activities disclosures switch with consumers and products, environment and energy, business partners, stockholders, communities and labors in annual financial report have the positive effect to development stock price. The object of this research are food and beverage companies listed in Indonesian Stock Exchange in 2011. To know and measur the relationship between enterprise social activities disclosures with development stock price used multivariate regression analysis. The analysis result R value is 0.212, adjusted R²-0.313, F test value 0.404 with significant degree 0.859 and t test value for every variable 1.208, -0.805, 0.608, -0.428, 0.078 and 0.070 with significant degree 0.258, 0.442, 0.558, 0.679, 0.940 and 0.946. Social activities disclosures switch with consumers and products, environment and energy, business partners, stockholders, communities, and labors have no significant doubt to development price stock because the significant degree higher than 0.05.

Keywords: *Social Activities Disclosures, Business Partners, Consumers and Products, Societies, Labors and Stockholders.*

Pendahuluan

Keberadaan suatu perusahaan tidak dapat dilepaskan dari *stakeholders*-nya. Banyak pihak yang mempunyai kepentingan terhadap perusahaan. Pihak-pihak tersebut antara lain karyawan, masyarakat sekitar pabrik dan perusahaan, pemerintah, pemasok, LSM, konsumen, pelanggan, dan lingkungan alam. Kepentingan *stakeholders* tersebut lebih banyak bersifat sosial seperti kenyamanan bertempat tinggal, kepuasan pemanfaat produk, kesejahteraan buruh dan lain-lain. Kepentingan-kepentingan ini umumnya tidak sejalan dengan tujuan perusahaan.

Kewajiban manajemen untuk memperhatikan kepentingan *stakeholders*-nya juga tercermin dalam Undang-Undang Perseroan Terbatas NO. 40 Pasal 74 tahun 2007. Undang-Undang tersebut mewajibkan semua Perseroan Terbatas yang bergerak dalam bidang sumber daya alam atau terkait dengan bidang tersebut untuk

melakukan tanggung jawab sosial dan lingkungan. Realisasi pelaksanaan tanggung jawab sosial tersebut kemudian harus dilaporkan dalam laporan tahunan (Titisari, 2009: 32-33).

Pengungkapan tanggung jawab sosial juga merupakan pembuktian adanya klaim bahwa perusahaan tidak semata-mata beroperasi untuk memenuhi kepentingan pemilik (pemegang saham) tapi juga untuk pihak-pihak yang terkait (*stakeholders*) seperti karyawan, masyarakat sekitar pabrik dan perusahaan, pemerintah, pemasok, LSM, konsumen, pelanggan, dan lingkungan alam (Dahlia, 2010: 238).

Perusahaan yang melaksanakan pengungkapan tanggung jawab sosialnya, bukan hanya akan meredam konflik dengan *stakeholders*, tetapi juga mencerminkan kepatuhan terhadap aturan yang berlaku. Bagi perusahaan dengan sumber pendanaan publik, pengungkapan ini akan direspon positif oleh investor.

Penelitian yang topiknya tentang hal ini sudah banyak dilakukan, namun hasilnya bervariasi. Dari adanya hasil penelitian yang bervariasi tersebut menjadi dasar peneliti untuk melakukan investigasi lanjutan terkait hubungan antara pengungkapan informasi aktivitas sosial perusahaan dengan kinerja keuangan perusahaan.

Pada penelitian ini peneliti membatasi pada permasalahan ada tidaknya pengaruh pengungkapan aktivitas sosial terhadap harga saham. Adapun permasalahan dalam penelitian ini adalah apakah pengungkapan aktivitas sosial terkait dengan konsumen dan produk, lingkungan dan energi, mitra bisnis, pemegang saham, kemasyarakatan, dan ketenagakerjaan dalam laporan tahunan perusahaan berpengaruh positif terhadap pertumbuhan harga saham.

Metodologi

Penelitian ini merupakan penelitian replikasi dengan memodifikasi berbagai variabel yang terkait. Berikut ini kami bahas teori-teori yang terkait dengan permasalahan pada penelitian ini.

1. Konsep Aktivitas Sosial

Ada berbagai pengertian tentang pertanggungjawaban sosial. Darwin, (2004) dalam Anggraini, (2006) dalam Titisari, (2009: 34) menjelaskan bahwa pertanggungjawaban sosial perusahaan merupakan mekanisme bagi suatu organisasi untuk secara sukarela mengintegrasikan perhatian terhadap lingkungan dan sosial ke dalam operasinya dan interaksinya dengan *stakeholders*-nya, yang melebihi tanggung jawab organisasi di bidang hukum. Sedangkan Grey et. al. (1987, p. ix dalam Belal (2001) dalam Titisari (2009: 34) mendefinisikan tanggung jawab sosial perusahaan (*corporate social responsibility/CSR*) sebagai ...

proses komunikasi sosial dan lingkungan dari organisasi ekonomi terhadap kelompok tertentu di masyarakat dan masyarakat luas. Berdasarkan definisi tersebut tampak bahwa melalui konsep CSR, perusahaan diharapkan memperhatikan kepentingan *stakeholders* (karyawan, masyarakat, lingkungan) dan bukan hanya sekedar memaksimalkan laba untuk memenuhi keinginan pemilik (pemegang saham).

2. Aktivitas Sosial Perusahaan

Perusahaan dapat melaksanakan aktivitas sosial dalam berbagai bentuk (Harahap, 2004:363-365). Bentuk keterlibatan tersebut antara lain (1) di bidang lingkungan hidup seperti pengelolaan sampah dan limbah perusahaan, pengendalian polusi suara atau udara yang dihasilkan dari aktivitas perusahaan, dan melakukan riset atau bekerja sama dengan perguruan tinggi terkait konservasi lingkungan. (2) Di bidang energi seperti melakukan penghematan energi dalam proses produksi, dan riset serta penerapan energi alternatif yang ramah lingkungan. (3) Di bidang sumber daya manusia dan pendidikan seperti membuat kebijakan terkait peningkatan kesejahteraan karyawan dalam bidang keamanan kerja, kesehatan, pendidikan, perbaikan pensiun, memberi bantuan dalam bentuk beasiswa, bantuan dan pendirian lembaga pendidikan, dan pembuatan kebijakan rekrutmen karyawan kelompok tidak mampu. (4) Di bidang etika bisnis seperti membuat kebijakan terkait peningkatan integritas pelayanan dan kualitas produk. (5) Di bidang lingkungan sekitar perusahaan seperti perbaikan jalan masyarakat, pembangunan klinik kesehatan, perbaikan sarana peribadatan dan sekolah.

3. Pengungkapan Aktivitas Sosial

Pengungkapan aktivitas sosial dikenal juga dengan istilah *social disclosure*, *corporate social reporting*, *social accounting*, *corporate social responsibility* (Titisari, 2009:34), *ethical account*, *social audits*, *human accounting*, *intellectual capital*, *ethical audits*, *social performance reports*, *social balances*, *ethical budget* dan *social review* (Zadek, 1998 dalam Astuti dan Hasnawati, 2003:3).

Pengungkapan aktivitas sosial merupakan penyampaian informasi kepada seluruh pihak terutama *stakeholders* tentang segala aktivitas perusahaan yang berhubungan dengan lingkungan sosialnya (Pratiwi dan Djahmuri, 2004 dalam Titisari, 2009: 35). Biasanya perusahaan mengungkapkan aktivitas sosial melalui media yang dikenal dengan laporan tahunan (*annual report*) bersama dengan informasi keuangan utama lainnya seperti laporan keuangan auditan dan *audit report*.

4. Pertumbuhan Harga Saham

Pertumbuhan harga saham merupakan salah satu alat ukur kinerja perusahaan. Venkrataman dan Ramajam (1986) dalam Suta dkk. (2006) menyatakan bahwa kinerja perusahaan dapat diukur dengan dua dimensi, yaitu kinerja operasional dan kinerja keuangan. Sedangkan kinerja keuangan dikelompokkan lagi dengan dua pendekatan yaitu berbasis akuntansi (kinerja akuntansi) dan berbasis pasar (kinerja pasar).

Kinerja operasional dapat diukur dengan pangsa pasar, kualitas produk, efektivitas pemasaran dan lain-lain. Kinerja akuntansi diukur dengan pertumbuhan penjualan, profitabilitas, *return on assets* (ROA), *return on equity* (ROE), dan *Earning Per Share* (EPS). Kinerja pasar diukur dengan

return saham, pertumbuhan harga saham, likuiditas saham, distribusi saham, kapitalisasi pasar dan lain-lain.

Pertumbuhan harga saham dihitung dengan menselisihkan harga saham tahun sekarang dengan harga saham tahun sebelumnya. Kemudian hasilnya dibandingkan dengan harga saham tahun sebelumnya.

5. Tinjauan Hasil Penelitian Terdahulu

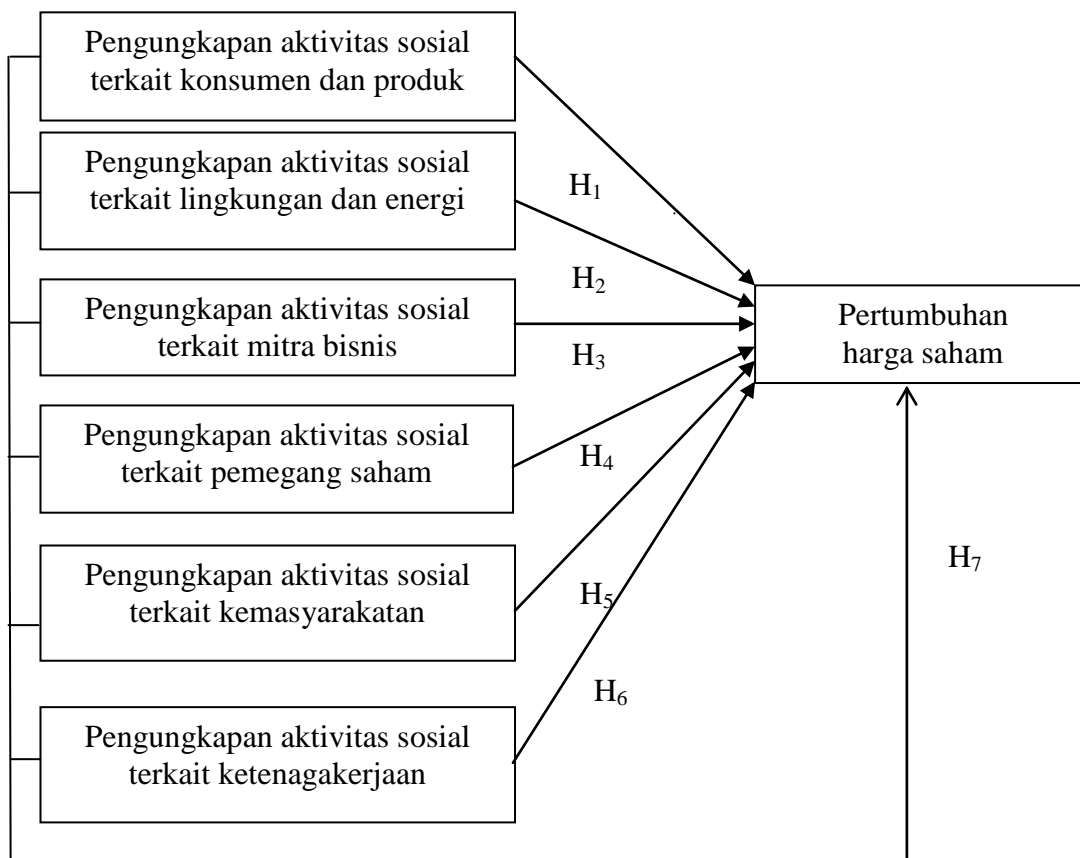
Penelitian tentang hubungan antara pengungkapan aktivitas sosial terhadap kinerja perusahaan di antaranya dilakukan oleh Anggraini; Sarumpaet; Spicer; Teoh et. al.; Alexander dan Buchloz; Mohoney et. al.; Suratno et. al.; Fauzi et. al.; Slack Resource; Sayekti dan Wandabia; Widiastuti; Lutfi; Zuhroh dan Sukmawati; Brammer et. al.; Cowen et. al. dalam Hackston dan Milne (dalam Titisari, 2009: 32-46); Titisari (2009); Beorden dan Gossling; Kumar dkk.; Fiori et. al.; Heal dan Garrot; Siegel et. al.; Catherine; Almalia dan Wijayanto (dalam Dahlia, 2010: 237-252); Dahlia (2010). Spicer (1978) menemukan adanya hubungan yang signifikan antara nilai investasi atas saham perusahaan dan kinerja sosial perusahaan dengan tingkat yang semakin menurun dari tahun ke tahun. Sedangkan Alexander dan dan Buchloz (1978) melakukan penelitian dan menemukan tidak ada hubungan yang signifikan antara tingkat pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) dengan kinerja pasar (rata-rata return). Adapun Teoh et. al. (1998) meneliti perusahaan-perusahaan yang rawan terhadap lingkungan di Singapura dan menemukan hubungan positif antara pengungkapan sosial (lingkungan hidup) dengan kinerja keuangan perusahaan (*financial performance*).

Peneliti lainnya adalah Beurden dan Gossling. Adapun Beurden dan

Gossling (2008) melakukan penelitian dan menemukan adanya hubungan yang positif antara tanggung jawab sosial dengan kinerja keuangan perusahaan. Sedangkan Almilia dan Wijayanto (2007) meneliti dan menemukan dengan kesimpulan bahwa investor merespon positif terhadap perusahaan yang memiliki kinerja lingkungan bagus. Respon ini tercermin dalam pertumbuhan saham yang terjadi dari satu periode ke periode berikutnya. Sedangkan Titisari (2009: 32-46) melakukan penelitian dengan menguji pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap kinerja pasar *Corporate Social Responsibility* dijabarkan dalam komponen *employment*, *environment* dan *community*, sedangkan kinerja pasar diprosikan dengan *stock return*. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa pengungkapan *Corporate Social Respon-*

sibility (*environment* dan *community*) direspon secara positif oleh investor, sedangkan *Corporate Social Responsibility* (*employment*) direspon negatif.

Penelitian-penelitian terdahulu secara umum menyimpulkan adanya pengaruh pengungkapan aktivitas sosial (*Corporate Social Responsibility*) (Titisari, 2009: 37). Fiori (2007) dan Titisari (2009) menginvestigasi aktivitas sosial dalam parameter *employment*, *environment* dan *community*. Dalam penelitian ini, peneliti menginvestigasi parameter aktivitas sosial berdasarkan *Global Reporting Initiative* tahun 2000, yaitu konsumen dan produk, lingkungan dan energi, mitra bisnis, pemegang saham, kemasyarakatan dan ketenagakerjaan. Sedangkan kinerja perusahaannya menggunakan parameter pertumbuhan harga saham (Suta dkk., 2006). Berikut kerangka pemikiran:



6. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut di atas dapat disusun hipotesis penelitian: H₁:Pengungkapan aktivitas sosial terkait konsumen dan produk berpengaruh positif terhadap pertumbuhan harga saham, H₂:Pengungkapan aktivitas sosial terkait lingkungan dan energi, berpengaruh positif terhadap pertumbuhan harga saham, H₃: Pengungkapan aktivitas sosial terkait mitra bisnis berpengaruh positif terhadap pertumbuhan harga saham, H₄:Pengungkapan aktivitas sosial terkait pemegang saham berpengaruh positif terhadap pertumbuhan harga saham, H₅:Pengungkapan aktivitas sosial terkait kemasyarakatan berpengaruh positif terhadap pertumbuhan harga saham, H₆:Pengungkapan aktivitas sosial terkait ketenagakerjaan berpengaruh positif terhadap pertumbuhan harga saham, H₇:Pengungkapan aktivitas sosial terkait konsumen dan produk, lingkungan dan energi, mitra bisnis, pemegang saham, kemasyarakatan, dan ketenagakerjaan berpengaruh positif terhadap pertumbuhan harga saham.

1. Metode Penelitian

Data dalam penelitian ini meliputi data tentang aktivitas sosial dan harga saham. Data Aktivitas sosial meliputi data tentang kegiatan sosial perusahaan terkait dengan konsumen dan produk, lingkungan dan energi, mitra bisnis, pemegang saham, kemasyarakatan dan ketenagakerjaan (GRI, 2000 dalam Astuti dan Hasnawati, 2003). Data ini diperoleh dengan cara dokumentasi yaitu dengan mencari dan menganalisis informasi dan publikasi terkait dengan aktivitas sosial yang dipublikasikan oleh perusahaan sample penelitian dalam laporan tahunan (*annual report*) tahun 2011. Sedangkan data harga sahamnya adalah harga saham perusahaan sampel penelitian pada tahun

2011. Data ini dikumpulkan dengan cara dokumentasi melalui alamat online Modal Bursa Efek Indonesia yaitu <http://www.idx.co.id>.

Sampel penelitian ini adalah perusahaan industri *Food and Beverage* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dalam tahun 2011. Perusahaan industri ini terdiri dari industri makanan dan minuman, industri rokok, industri farmasi, industri kosmetika dan industri peralatan rumah tangga. Pemilihan sample dilakukan dengan metode *purposive sampling* dengan pertimbangan bahwa perusahaan-perusahaan tersebut banyak berhubungan dengan sumber daya alam dan lingkungan sekitar (sosial).

Variabel dalam penelitian ini meliputi variabel pengungkapan aktivitas sosial (*independent variable*) dan variabel pertumbuhan harga saham (*dependent variable*). Yang dimaksud aktivitas sosial dalam penelitian ini adalah kegiatan-kegiatan sosial perusahaan yang berkaitan dengan konsumen dan produk, lingkungan dan energi, mitra bisnis, pemegang saham, kemasyarakatan dan ketenagakerjaan (GRI, 2000 dalam Astuti dan Hasnawati, 2003). Tema-tema sosial tersebut kemudian dijabarkan masing-masing dalam sub-sub tema berikut ini: (Utomo, Deegan & Gordon, GRI, dalam Heny & Sipayung, 2003). Adapun pertumbuhan harga saham, variabel ini dihitung dengan mengurangi harga saham akhir periode dengan harga saham awal periode dan membandingkan selisihnya dengan harga saham awal periode.

Variabel pengungkapan aktivitas sosial diukur dengan menggunakan instrumen penelitian berupa daftar pengungkapan sosial yang disusun berdasarkan sub-sub tema sosial tersebut di atas. Perusahaan-perusahaan yang mengungkapkan sub-sub tema tersebut akan diberi nilai 1 sedang yang

tidak mengungkapkan diberi nilai 0. Skor ini kemudian dijumlah untuk masing-masing perusahaan dan hasilnya menggambarkan data aktivitas sosial untuk perusahaan tersebut.

1. Pertumbuhan harga saham

Pertumbuhan harga saham dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$y = \frac{HS_t - HS_{t-1}}{HS_{t-1}}$$

Di mana, y = Pertumbuhan harga saham, HS_t = Harga saham penutupan tiga bulan setelah akhir tahun 2011, HS_{t-1} = Harga saham penutupan 1 hari sebelum tiga bulan setelah akhir tahun 2011.

2. Uji Normalitas Data dan Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas Data

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah dalam sebuah modal regresi, variabel bebas variabel terikat atau kedua-duanya bersama mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah yang memiliki distribusi normal atau mendekati normal. Hal ini dapat diketahui dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik. Apabila data (titik) menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal maka model regresi mengikuti asumsi normalitas. Sedangkan jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan tidak mengikuti arah garis diagonal maka model regresi tidak memenuhi asumsi distribusi normal. (Santoso, 2001 dalam Suherman, 2006: 26).

2. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Multikolinieritas

Pengujian ini bertujuan untuk mengetahui terdapat tidaknya hubungan (korelasi) antara variabel independen. Hal ini dapat dilihat dari nilai *tolerance*

dan *Variance Inflation Factor (VIF)*. Apabila nilai *tolerance* mendekati 1 atau $> 0,10$ dan nilai *VIF* berada di sekitar 1 atau < 10 maka dapat disimpulkan tidak terjadi multikolinieritas. Model regresi yang baik adalah yang tidak terjadi multi kolinieritas yang berarti bahwa antara variabel independen tidak terjadi hubungan (Santoso, 2001 dalam Suherman, 2006).

b. Uji Autokorelasi

Pengujian ini digunakan untuk mengetahui apakah dalam sebuah model regresi terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$. Pengujian ini dilakukan dengan model *Durbin – Watson*. Apabila Nilai *Durbin – Watson* berada diantara $- 2$ sampai 2 maka model regresi tersebut tidak terjadi auto korelasi (Santoso, 2001 dalam Suherman, 2006: 27).

c. Uji Heteroskedastisitas

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah dalam suatu model regresi terhadap kesamaan atau ketidak-samaan varian. Hal ini dapat dilihat dari grafik scatterplott. Apabila dalam hasil pengujian, titik-titik dalam grafik membentuk pola tertentu, maka hal ini mengindikasikan adanya heteroskedastisitas. Sebaliknya, apabila dalam grafik hasil pengujian titik-titiknya menyebar dengan pola yang tidak teratur (tidak jelas), maka hal ini mengindikasikan tidak adanya heteroskedastisitas. Ini adalah model regresi yang baik. (Santoso, 2001 dalam Suherman, 2006: 28).

3. Uji Regresi Berganda

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui dan mengukur hubungan (pengaruh) antara pengungkapan aktivitas sosial perusahaan dengan pertumbuhan harga saham. Pengujian ini

menggunakan model regresi berganda sebagai berikut:

$$Y = a + B_1 X_1 + B_2 X_2 + B_3 X_3 + B_4 X_4 + B_5 X_5 + B_6 X_6 + \epsilon$$

Di mana, Y= Pertumbuhan harga saham, X_1 = Aktivitas Sosial terkait dengan konsumen dan produk, X_2 = Aktivitas Sosial terkait dengan lingkungan dan energi, X_3 = Aktivitas Sosial terkait dengan mitra bisnis, X_4 = Aktivitas Sosial terkait dengan pemegang saham, X_5 = Aktivitas Sosial terkait dengan masyarakat, X_6 = Aktivitas Sosial terkait dengan ketenagakerjaan, ϵ = Variabel Pengganggu, a = Konstanta, $B_{1,2,3,4,5,6}$ = Koefisien Variabel Independen.

Dari modal regresi ini dilakukan pengujian turunan sebagai berikut: (Suherman, 2006: 29-30).

a. Uji R^2

Pengujian ini digunakan untuk mengetahui seberapa besar variabel independen (bebas) dapat menjelaskan variasi variabel dependen (terikat). Hal ini dapat dilihat dari nilai koefisien determinasi (*adjusted R-Square*). Jika nilai *adjusted R-Square* adalah 1 berarti seluruh variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen. Jika nilai *adjusted R-Square* 40% maka hanya 40 % variabel dependen dijelaskan oleh variabel independen. Sisanya (60%) dari variabel dependen dijelaskan (dipengaruhi) oleh variabel dan faktor lain.

b. Koefisien Korelasi R

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui seberapa kuat hubungan antara variabel independen dengan

variabel dependen. Hal ini dapat dilihat dari nilai koefisien korelasi (R). Adapun kriterianya adalah sebagai berikut:

Tabel. 4.1. Nilai Koefisien Korelasi

Interval Koefisien	Tingkat Hubungan
0,10 – 0,29	Sangat Lemah
0,30 – 0,49	Lemah
0,50 – 0,69	Sedang
0,70 – 0,84	Erat / Kuat
0,85 – 0,99	Sangat Kuat

(Santoso, 2001 dalam Suherman 2006).

c. Uji t

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh parsial variabel independen terhadap variabel dependen (Ghozali, 2001).

d. Uji F

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh simultan variabel independen terhadap variabel dependen (Ghozali, 2001).

Hasil Penelitian

Proses pengumpulan sampel menghasilkan 17 sampel penelitian. Melalui proses transformasi diketahui ada satu sampel penelitian yang datanya *outlier*. Data *outlier* ini kemudian dikeluarkan sehingga hanya ada 16 data yang masuk dalam pengolahan lebih lanjut. Gambaran data yang menjelaskan nilai maksimum, minimum, *mean*, *sum* dan standar. deviasi dapat dilihat pada statistik deskriptif pada Tabel 5.1 berikut ini.

Tabel. Statistik Deskriptif
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X1	17	,17	,67	,3824	,16420
X2	17	,00	1,00	,3647	,34085
X3	17	,00	,80	,2118	,30390
X4	17	,00	1,00	,6047	,35267
X5	17	,11	,89	,4444	,23570
X6	17	,00	,45	,1941	,12360
Saham	17	-,15	,03	-,0027	,03762
Valid N (listwise)	17				

Di mana, X1: Pengungkapan aktivitas sosial terkait konsumen dan produk, X2: Pengungkapan aktivitas sosial terkait lingkungan dan energi, X3: Pengungkapan aktivitas sosial terkait mitra bisnis, X4: Pengungkapan aktivitas sosial terkait pemegang saham, X5: Pengungkapan aktivitas sosial terkait kemasyarakatan, X6: Pengungkapan aktivitas sosial terkait ketenagakerjaan.

Uji Normalitas dan Asumsi Klasik

Hasil uji normalitas data dapat diperoleh hasil bahwa data tersebut berdistribusi normal. Hal ini terlihat dari gambar titik-titik (data) yang menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti garis diagonal. Oleh karena itu secara umum data tersebut tidak bias dan dapat dipakai untuk menguji hipotesis.

Uji Asumsi Klasik

a. Uji Multikolinieritas

Untuk mengetahui ada tidaknya multikolinieritas dapat dilihat pada nilai *tolerance* (*tolerance value*) dan *Variance Inflation Factor* (*VIF*). Suatu data tidak terjadi multi kolenieritas jika *tolerance value* mendekati 1 atau $> 0,10$ dan *VIF* berada di sekitar 1 atau < 10 .

Hasil uji multikolinieritas dalam penelitian ini terbukti bahwa *tolerance value* untuk setiap variabel secara umum memiliki nilai toleransi $> 0,10$ dan *VIF*-nya < 10 . Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa kedua variabel independen tersebut tidak mengalami Multikolinieritas.

b. Uji Autokorelasi

Untuk mengetahui apakah data mengalami autokorelasi dapat dilihat dari nilai Durbin Watson. Apabila suatu data mempunyai nilai *Durbin Watson* antara -2 sampai 2 maka data tersebut tidak mengalami autokorelasi. Adapun hasil uji autokorelasi dalam penelitian terbukti bahwa angka Durbin Watson sebesar 1.768, yang berarti diantara -2 sampai dengan 2 . Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa secara umum tidak ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada setiap periode selama kurun waktu penelitian.

c. Uji Heteroskedastisitas

Untuk mengetahui apakah suatu data mengalami heteroskedastisitas dapat dilihat dari penyebaran titik-titik (data) di atas dan di bawah angka nol dari sumbu y pada grafik scatter plot dan ada tidaknya pembentukan pola tertentu dari penyebaran titik-titik tersebut. Suatu data dianggap tidak terjadi heteroskedastisitas apabila titik-titik (data) pada grafik scatter plot menyebar di atas dan di bawah angka nol dari sumbu y dan tidak membentuk pola tertentu.

Pembahasan

Uji hipotesis pada penelitian ini dilakukan dengan uji regresi berganda. Hasil uji regresi berganda dalam penelitian ini tampak sebagai berikut.

Tabel 1. Hasil Uji Hipotesis
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,460 ^a	,212	-,313	,25997182

a. Predictors: (Constant), Zscore(X6), Zscore(X5), Zscore(X4), Zscore(X3), Zscore(X1), Zscore(X2)

b. Dependent Variable: Zscore(saham)

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	,164	6	,027	,404	,859 ^b
Residual	,608	9	,068		
Total	,772	15			

a. Dependent Variable: Zscore(saham)

b. Predictors: (Constant), Zscore(X6), Zscore(X5), Zscore(X4), Zscore(X3), Zscore(X1), Zscore(X2)

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	,223	,066		3,387	,008		
Zscore(X1)	,122	,101	,521	1,208	,258	,470	2,127
Zscore(X2)	-,096	,120	-,438	-,805	,442	,296	3,381
Zscore(X3)	,056	,092	,251	,608	,558	,515	1,942
Zscore(X4)	-,030	,069	-,135	-,428	,679	,882	1,134
Zscore(X5)	,006	,083	,028	,078	,940	,699	1,430
Zscore(X6)	,006	,092	,029	,070	,946	,510	1,962

a. Dependent Variable: Zscore(saham)

Dalam tabel di atas ditemukan nilai R sebesar 0,212, *adjusted R²* sebesar -0,313, nilai uji F sebesar 0,404 dengan tingkat signifikansi 0,859 dan nilai Uji t untuk masing-masing variabel sebesar 1,208, -0,805, 0,608, -0,428, 0,078, dan 0,070 dengan tingkat signifikansi 0,258, 0,442, 0,558, 0,679, 0,940, dan 0,946

Nilai R sebesar 0,212 berarti antara variabel independen (Pengungkapan aktivitas sosial terkait konsumen dan produk, Pengungkapan aktivitas sosial terkait lingkungan dan energi,

Pengungkapan aktivitas sosial terkait mitra bisnis, Pengungkapan aktivitas sosial terkait pemegang saham, Pengungkapan aktivitas sosial terkait masyarakat, Pengungkapan aktivitas sosial terkait ketenagakerjaan) dengan variabel dependen (perubahan harga saham) mempunyai hubungan yang sangat lemah.

Adjusted R² sebesar -0,313 berarti bahwa variabel independen hanya mampu menjelaskan variasi pertumbuhan harga saham sebesar 31,3 %

sedangkan sebagian besarnya (68,7%) dijelaskan oleh faktor lain.

Nilai uji F sebesar 0,404 dengan tingkat signifikansi 0,859 berarti variabel variabel independen (Pengungkapan aktivitas sosial terkait konsumen dan produk, Pengungkapan aktivitas sosial terkait lingkungan dan energi, Pengungkapan aktivitas sosial terkait mitra bisnis, Pengungkapan aktivitas sosial terkait pemegang saham, Pengungkapan aktivitas sosial terkait kemasyarakatan, Pengungkapan aktivitas sosial terkait ketenagakerjaan) secara bersama sama tidak berpengaruh secara signifikan terhadap perubahan harga saham. Hal ini karena tingkat signifikansinya lebih tinggi dibandingkan 0,05.

Nilai uji t untuk masing-masing variabel independen (1,208, -0,805, 0,608, -0,428, 0,078, dan 0,070) dengan tingkat signifikansi 0,258, 0,442, 0,558, 0,679, 0,940, dan 0,946 berarti variabel independen (Pengungkapan aktivitas sosial terkait konsumen dan produk, Pengungkapan aktivitas sosial terkait lingkungan dan energi, Pengungkapan aktivitas sosial terkait mitra bisnis, Pengungkapan aktivitas sosial terkait pemegang saham, Pengungkapan aktivitas sosial terkait kemasyarakatan, Pengungkapan aktivitas sosial terkait ketenagakerjaan) secara sendiri-sendiri (parsial) tidak berpengaruh secara signifikan terhadap perubahan harga saham. Hal ini karena tingkat signifikansi untuk variabel tingkat penerapan tata kelola perusahaan lebih tinggi dibandingkan 0,05.

Apabila dikaitkan dengan hipotesis penelitian, uraian di atas menyimpulkan bahwa variabel Pengungkapan aktivitas sosial terkait konsumen dan produk, Pengungkapan aktivitas sosial terkait lingkungan dan energi, Pengungkapan aktivitas sosial terkait mitra bisnis, Pengungkapan aktivitas sosial terkait pemegang saham, Pengungkapan aktivitas sosial terkait kemasyarakatan, Pengungkapan aktivitas sosial terkait ketenagakerjaan tidak berpengaruh terhadap perubahan harga saham baik secara simultan atau parsial.

Kesimpulan dan Saran

1. Kesimpulan

Pengungkapan aktivitas sosial terkait konsumen dan produk, Pengungkapan aktivitas sosial terkait lingkungan dan energi, Pengungkapan aktivitas sosial terkait mitra bisnis, Pengungkapan aktivitas sosial terkait pemegang saham, Pengungkapan aktivitas sosial terkait kemasyarakatan, Pengungkapan aktivitas sosial terkait ketenagakerjaan tidak berpengaruh terhadap perubahan harga saham baik secara simultan atau parsial.

2. Saran

Saran untuk penelitian yang akan datang :

- a. Perlu dilakukan penelitian dengan jumlah sampel yang lebih banyak lagi, jenis sampel yang bukan hanya perusahaan Food & Beverage saja.
- b. Perlu memperpanjang periode penelitian sehingga dapat menghasilkan kesimpulan yang lebih tergeneralisasi.

Daftar Pustaka

- A. Widarjono. 2010. *Analisis Statistika Multivariat Terapan*. Edisi Pertama Yogyakarta: UPP STIM YKPN
- C. D. Astuti dan Hasnawati, 2003. “Analisis Pengungkapan Tema-Tema Sosial pada Industri Customer Goods yang Terdaftar Di BEJ,” *Bunga Rampai Penelitian Akuntansi*. LPFE Universitas Trisakti.
- D. Henny dan E S N Sipayung, 2003. “Analisis Pengungkapan Sosial dalam Laporan Tahunan pada Industri Properti yang Terdaftar Di BEJ,” *Bunga Rampai Penelitian Akuntansi*. LPFE Universitas Trisakti.
- I. Ghozali. 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Cetakan IV. Semarang: BP Universitas Diponegoro.
- I. P. G. A. Suta dkk, 2006, “Kinerja Pasar Perusahaan Publik: Analisis Pengaruh Faktor Tata Kelola Perusahaan.” *Jurnal Ekonomi Perusahaan*. Vol. 13, No. 2: 123-137.
- K. H. Titisari, 2009, “Corporate Social Responsibility (CSR) dan Kinerja Perusahaan,” *Jurnal Dinamika Manajemen*, Vol 1, No.1: 32-46
- L. Dahlia, 2010, “Pengaruh Social Responsibility terhadap Kinerja Perusahaan,” *Jurnal Akuntabilitas*. Vol 9 NO. 2: 237-252.
- N. Indriantoro dan B Supomo. 2009. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi & Manajemen*. Edisi Pertama. Yogyakarta: BPF.
- Pedoman Penelitian Universitas Pancasakti Tegal. 2003. Lembaga Penelitian dan Pengembangan Universitas Pancasakti Tegal.
- Riduwan. 2004. *Metode & Teknik Menyusun Tesis*, Bandung: Penerbit Alfabeta.
- Suherman. 2006. “Analisis Pengaruh Kinerja Perusahaan Terhadap Perubahan Harga Saham.” *Skripsi S I*. STIE Bhakti Pembangunan.
- S. Dwimulyani, 2003. “Analisis Pengungkapan Sosial pada Laporan Tahunan Industri Otomotif yang Terdaftar Di BEJ,” *Bunga Rampai Penelitian Akuntansi*. LPFE Universitas Trisakti.

**ANALYSIS AND DESIGN OF ACCOUNTING INFORMATION SYSTEMS
IN ORDER TO IMPROVE INTERNAL CONTROLS IN NON SMALL
BUSINESS (MICRO BUSINESS CHARITY MUHAMMADIYAH)
IN REGION TEGAL**

Mulyanto

Fakultas Ekonomi Universitas Pancasakti Tegal

Email : mulyanto@gmail.com

Abstract

The purpose of this study was to determine the accounting information system implemented by the company and the extent to which the role of accounting information systems for managers in making decisions. The data analyzed were a) the company's accounting system implemented, b) the conditions and operations, c) method of accounting system d) the elements of the accounting system. From the data it is expected that researchers know the ratio of enterprise accounting system implemented with existing theory, as it makes the design of the accounting system adapted to the condition of the company. The results of this study are the internal control system implemented by BMT can be said is still weak, because it is in the execution of his duties there are sections that hold multiple functions. Thus, one element of the system as a means of monitoring internal pengndalian still less fulfilled. The dual task lies in the provision of credit is the part that does the payment and administration. BMT is still not implement good accounting information system, it can be seen from the use of the form is still inadequate. Form or document already qualified but still there are many forms or documents that have not been used properly. Thus the form or document is not helpful to create a good information system. As one example of the inadequate forms or documents needed in the system of credit is not the presence of the card that functions the same as the identity card.

Keywords: *analysis, accounting information system*

Latar Belakang

Lembaga usaha kecil mikro salah satunya berbentuk koperasi sebagai salah satu usaha yang bergerak dibidang jasa, dimana bidang pokok dari koperasi ini adalah pembiayaan yang bertujuan untuk memenuhi kebutuhan akan permintaan kredit. Koperasi ikut memegang peranan penting dalam bidang ekonomi di Indonesia terutama dalam meringankan kebutuhan masyarakat sehingga tidak terjerumus dalam sistem perkreditan gelap dengan cara meningkatkan usaha kecil mikro.

Dalam menjalankan usahanya koperasi mempunyai tujuan meningkatkan kesejahteraan anggotanya, sangatlah penting mempunyai sistem pengendalian intern yang handal. Dengan pengendalian intern akan dapat diketahui sejauh mana kebijaksanaan

manajemen yang telah digariskan dapat dilaksanakan. Untuk mencapai tujuan tersebut maka sistem pengendalian intern sangat besar peranannya dalam mencegah terjadinya penyelewengan atau penggelapan yang mungkin terjadi. Sebagai contoh lemahnya sistem pengendalian intern adalah belum terdapatnya pendelegasian tugas, adanya perangkapan tugas, belum adanya kartu-kartu atau dokumen yang memadai.

Permasalahan

Mengingat pentingnya sistem pengendalian intern dalam suatu perusahaan atau lembaga perbankan maka sistem pengendalian intern perlu dianalisis apakah sudah cukup efektif dalam penerapannya. Oleh karena itu peneliti merumuskan masalah : Bagai-

manakah Sistem Akuntansi dapat membantu manajemen sebagai alat pengendalian intern ?”.

Metode Penelitian

a. Tehnik Pengambilan Data

Dalam penyusunan penelitian ini, peneliti mengambil data dengan jalan sebagai berikut :

1. Observasi yaitu pengamatan secara langsung terhadap :
 - a. Sistem akuntansi yang diterapkan perusahaan
 - b. Kondisi dan operasional perusahaan
2. Wawancara yaitu tanya jawab secara langsung dengan pihak-pihak yang bersangkutan guna mengumpulkan data-data yang meliputi :
 - a. Metode sistem akuntansi
 - b. Elemen-elemen sistem akuntansi
 - c. Data-data lain yang berkaitan
3. Study Pustaka yaitu suatu cara pengambilan data dari membaca literatur-literatur yang menyangkut teori-teori akuntansi dan berhubungan dengan sistem informasi akuntansi dengan topik yang ada.

b. Tehnik Pengumpulan Data

Data didapat dari data primer yaitu data yang langsung didapat dari objek penelitian yaitu BMT Royan (Amal Usaha Muhammadiyah) di wilayah Kota Tegal dan data sekunder yaitu data yang diperoleh dari lokasi penelitian berupa bacaan-bacaan yang ada hubungannya dengan permasalahan..

c. Tehnik Analisa Data

Teknik analisa data yang digunakan adalah:

1. Deskripsi
Yaitu dengan memberikan gambaran-gambaran mengenai praktek-praktek sistem informasi akuntansi yang sesungguhnya.

2. Analitis

Yaitu melakukan analisis data dengan cara melihat perbandingan sistem akuntansi yang diterapkan perusahaan dengan teori yang ada, setelah itu membuat rancangan sistem akuntansi yang disesuaikan dengan kondisi perusahaan.

Gambaran Umum BMT Royan

a. Sejarah singkat

Organisasi Muhammadiyah kota Tegal mempunyai tingkatan struktur yaitu mulai dari Pimpinan Ranting , Pimpinan Cabang dan Pimpinan Daerah Muhammadiyah Kota Tegal. Amal Usaha Muhammadiyah yang didirikan diantaranya bidang pendidikan antara lain SD Muhammadiyah, SMP Muhammadiyah, SMU Muhammadiyah dan SMK Muhammadiyah. Dibidang ekonomi yaitu lembaga keuangan kecil mikro berupa koperasi dan BMT. BMT yang dimiliki di wilayah kota Tegal diantaranya **Baitul Maal Wattamwil (BMT) “ Royan** ditingkatan Ranting

Baitul Maal Wattamwil (BMT) didirikan tanggal 13 Desember 1997 dengan modal awal sebesar Rp 3.500.000 (tiga juta lima ratus ribu rupiah) yang diperoleh dari beberapa orang pengurus dan simpatisan muhamadiyah Cabang Tegal Timur I . Seiring dengan perkembangan jaman BMT royan semakin berkembang dengan membantu pogram pemerintah yaitu mensjahterakan rakyat terutama warga muhamadiyah. Terbukti BMT Royan telah mendapat bantuan Program Kompensasi Pengurangan Subsidi Bahan Bakar Minyak (PKPS BBM) dari pemerintah.

b. Operasional BMT

1. Pemberian Kredit

Dalam analisa peneliti telah memberikan beberapa defenisi tentang kredit, namun secara spesifik pengertian

kredit menurut BMT adalah piutang pinjaman yang diberikan adalah jasa yang diberikan kepada pihak lain sebagai akibat adanya transaksi dengan memakai bukti jaminan. Kredit BMT termasuk kepada kredit jaminan yaitu kredit dengan memakai dasar bukti jaminan.

2. Klasifikasi kredit

Kredit pada BMT terbagi menjadi 2 yaitu :

a. Kredit usaha

yaitu kredit dengan tujuan untuk modal usaha. Kredit ini diutamakan dan masuk dalam golongan bunga yang disesuaikan dengan kemampuan nasabah.

b. Kredit nonusaha

Kredit ini biasanya digunakan diluar usaha misalnya :

1. Kredit atau piutang pegawai
2. Kredit atau piutang usaha lainnya.

3. Pengakuan

Pemberian kredit diakui pada saat :

a. Mutasi atas pinjaman yang diberikan diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi yaitu berupa :

1. Pemberian kredit yang diberikan pada nasabah
2. Penerimaan pelunasan kredit dari nasabah

b. Piutang non usaha diakui dan dicatat pada saat timbulnya tagihan BMT dan berdasarkan bukti-bukti tagihan yang bersangkutan.

4. Penilaian

Besarnya pinjaman yang diberikan kepada nasabah akan disesuaikan sebagai berikut :

- a. Pinjaman yang diberikan sesuai dengan nilai nomina uang pinjaman yang tercantum dalam surat bukti kredit

- b. Pinjaman non usaha dinyatakan sebesar jumlah yang harus ditagih.

c. Tinjauan Sistem Akuntansi

1. Prosedur pemberian kredit

a. Nasabah

1. Mendaftarkan diri sebagai nasabah bagian pembiayaan
2. Menyerahkan identitas dan bukti jaminan ke bagian pembiayaan
3. Menerima surat pencairan dan diserahkan ke kasir

b. Bagian pembiayaan

1. Menerima barang jaminan dari nasabah
2. Menetapkan besarnya nilai tak-siran dan uang pinjaman dengan disetujui manager
3. Membuat surat bukti kredit rangkap 2 dan mendistribusikan sebagai berikut ;
 - a. Lembar asli diserahkan pada nasabah
 - b. Lembar kedua dikirim ke kasir

c. Manager

1. Menerima perhitungan pencairan dana dari bagian pembiayaan
2. Menyetujui dan menyerahkan uang ke bagian pembiayaan
3. Menerima surat pencairan dari kasir dan diserahkan ke administrasi

d. Kasir

1. Menerima surat bukti lembar kedua dan diserahkan ke manager
2. Mencocokkan dengan catatan

e. Administrasi

1. Menerima surat bukti kredit dari manager
2. Mencatat dan memukukan dalam laporan harian kas

2. Prosedur Angsuran kredit

a. Nasabah

1. Menyerahkan surat bukti kredit.
2. Menyerahkan uang setoran
3. Menerima kwitansi angsuran

- b. Bagian pembiayaan
 - 1. Menerima surat bukti kredit
 - 2. Menghitung setoran bulan berjalan dan mencatat dalam kwitansi
 - 3. Menerima uang setoran dan diserahkan ke manager
 - 4. Menyerahkan kwitansi pelunasan ke nasabah dan kasir
 - a. Lembar asli diserahkan pada nasabah
 - b. Lembar kedua dikirim ke kasir
- c. Manager
 - 1. Menerima setoran nasabah dari bagian pembiayaan
 - 2. Menerima surat bukti setoran dari kasir
 - 3. Menyerahkan bukti setoran ke bagian administrasi
- d. Kasir
 - 1. Menerima surat bukti lembar kedua dan diserahkan ke manager
 - 2. Mencocokkan dengan catatan

3. Prosedur pelunasan kredit

- a. Nasabah
 - 1. Menyerahkan surat bukti kredit.
 - 2. Menyerahkan uang setoran
 - 3. Menerima kwitansi pelunasan
- b. Bagian pembiayaan
 - 1. Menerima surat bukti kredit
 - 2. Menghitung setoran bulan berjalan dan mencatat dalam kwitansi
 - 3. Menerima uang setoran dan diserahkan ke manager
 - 4. Menyerahkan kwitansi pelunasan ke nasabah dan kasir
 - a. Lembar asli diserahkan pada nasabah
 - b. Lembar kedua dikirim ke kasir
- c. Manager
 - 1. Menerima setoran pelunasan nasabah dari bagian pembiayaan
 - 2. Menerima surat bukti setoran pelunasan dari kasir
 - 3. Menyerahkan bukti setoran pelunasan ke bagian administrasi

- d. Kasir
 - 1. Menerima surat bukti lembar kedua dan diserahkan ke manager
 - 2. Mencocokkan dengan catatan

4. Prosedur Tabungan

- a. Nasabah
 - 1. Mendaftarkan diri sebagai nasabah penabung.
 - 2. Menyerahkan uang setoran tabungan
 - 3. Menerima surat bukti menabung dan buku tabungan
- b. Bagian pembiayaan
 - 1. Menerima pendaftaran nasabah penabung
 - 2. Menerima uang setoran tabungan dan mencatat dalam surat bukti setoran dan diserahkan ke manager
 - 3. Menyerahkan surat bukti setoran tabungan kenasabah beserta buku tabungan
 - a. Lembar asli diserahkan pada nasabah
 - b. Lembar kedua dikirim ke kasir
- c. Manager
 - 1. Menerima setoran tabungan nasabah dari bagian pembiayaan
 - 2. Menerima surat bukti setoran tabungan dari kasir
 - 3. Menyerahkan bukti setoran tabungan ke bagian administrasi
- d. Kasir
 - 1. Menerima surat bukti lembar kedua dan diserahkan ke manager
 - 2. Mencocokkan dengan catatan

Analisa Data

1. Permasalahan-permasalahan

Setelah peneliti menjelaskan aktifitas dan prosedur sistem akuntansi pada BMT Royan maka dapat disimpulkan permasalahan yang sedang dihadapi oleh BMT Royan adalah sebagai berikut :

1. Kurang sempurnanya struktur organisasi dalam pemisahan tanggung-jawab fungsional secara tepat
2. Kurangnya tingkat kecakapan pegawai yang sesuai
3. Tidak diterapkannya kebijaksanaan-kebijaksanaan secara layak
4. Kurang sempurnanya praktek-praktek yang sehat yang harus dijalankan

a. Sebab masalah

Faktor-faktor yang menyebabkan timbulnya masalah tersebut antara lain:

- 1) Adanya sistem rangkap jabatan
- 2) Bukti jaminan diminta terakhir saat pencairan, ini akan menyebabkan susah nya pengecekan bukti
- 3) Bukti kredit bisa dengan hanya KTP
- 4) Adanya sistem familier

b. Akibat masalah

Dengan adanya beberapa hal yang menyebabkan timbulnya masalah maka akan mempunyai dampak negatif bagi perusahaan yaitu :

- 1) Adanya rangka jabatan yang dilakukan oleh karyawan
- 2) Hilangnya kekuatan hukum atas kepemilikan jaminan karena kadang jaminan milik orang lain
- 3) Tidak diketahuinya keabsahan kepemilikan
- 4) Resikoterjadinya kredit macet akan besar

c. Bukti masalah

Untuk membuktikan bahwa di BMT Royan saat ini benar-benar menghadapi masalah yang peneliti uraikan diatas maka akan diberikan bukti masalah yang terjadi sebagai berikut:

- 1) BMT Royan mempunyai 5 orang karyawan namun dalam pembagian job dscription yang tidak sesuai dengan jumlah karyawan.
- 2) Nasabah dalam pengajuan kredit untuk pendaftaran pertama kali hanya diminta KTP saja. Sementara bukti jaminan diserahkan

kan kalau mau pencairan dana. Ini akan mengakibatkan lemahnya keakuratan jaminan karena bisa saja bukti tersebut milik orang lain

- 3) Adanya praktek yang tidak sehat yaitu nasabah yang masih famili dengan karyawan tidak dimintai bukti jaminan dan tidak hadir di BMT.

2. Alternatif pemecahan masalah

Ada beberapa alternatif pemecahan masalah yang peneliti berikan yang didasarkan pada perumusan masalah, analisa teori dan situasi kondisi perusahaan.

Adapun alternatif tersebut adalah :

a. Adanya pemisahan dan tanggung-jawab fungsional secara tepat

Didalam pelaksanaan pemisahan tugas dan fungsional BMT Royan perlu sekali mengatur karyawan sesuai dengan struktur organisasi dan tidak akan mencampuri karyawan lain yang telah mempunyai tugas dan wewenang sendiri.

Dengan cara ini maka akan diperoleh kebaikan dan membenahi kelemahan yang ada. Kebaikan alternatif ini antara lain :

- 1) Tiap karyawan bisa bekerja menurut tugas dan fungsinya , sebab bisa bertanggungjawab atas pekerjaannya
- 2) Tidak akan terjadi tumpang tindih pekerjaan pada tiap-tiap karyawan
- 3) Akan mempecepat terselesainya tugas dan pekerjaan yang ada
- 4) Hasil yang akan diperoleh akan lebih baik dan sempurna
- 5) Memudahkan pengendalian Intern dan atau pengawasan

Kelemahan-kelemahan

- 1) Akan membutuhkan karyawan yang lebih banyak

- 2) Mengganggu pekerjaan yang telah ada
- 3) Menyita waktu untuk mengadakan penempatan

b. Meningkatkan kecakapan pegawai

Dengan adanya pemisahan tugas dan fungsinya perlu dibutuhkan adanya kecakapan pegawai dalam melakukan tugas dan tanggungjawab. Hal ini bisa dibuktikan dengan adanya peningkatan kreatifitas dan kemampuan mengadakan training bagi tiap karyawan.

Kebaikan-kebaikannya :

- 1) Ketertiban karyawan dalam melakukan pekerjaan bisa meningkat
- 2) Kemampuan dalam melaksanakan tugas akan lebih baik
- 3) Karyawan mempunyai tanggungjawab terhadap tugas yang dibebankan padanya.

Kelemahan-kelemahannya:

- 1) Membutuhkan biaya banyak untuk melakukan training bagi karyawan
- 2) Membutuhkan karyawan baru untuk menggantikan karyawan yang sedang melakukan training.

c. Dibuat kebijaksanaan baru dalam pemberian kredit

Cara ini dimaksudkan agar tidak menghambat kegiatan pokok BMT serta tidak adanya rasa saling dirugikan antara pihak naabah dan BMT

Selain itu dapat diharapkan lebih mudah membantu anggota dalam melakukan permintaan kredit.

Kebaikan-kebaikannya :

- 1) Proses pemberian kredit dapat berjalan dengan lancar
- 2) Dapat memperkecil bukti jaminan milik orang lain

- 3) Mempermudah dalam rangka penyelesaian administrasi

Kelemahan-kelemahannya :

- 1) Dibutuhkan biaya untuk membuat formulir baru
- 2) Susahnya mengawali dari kebijaksanaan tersebut, karena mereka telah terbiasa dengan sistem yang tidak terlalu mengikat.

d. Memperbaiki administrasi yang ada

Suatu cara agar dapat diarsipkannya semua bukti transaksi pemberian kredit dan penerimaan pelunasan setelah jam kerja .

Kebaikan-kebaikannya :

- 1) Dapat dihindari terjadinya penyalahgunaan dari bukti-bukti transaksi
- 2) Formulir-formulir dapat segera dibukukukan
- 3) Semua arsip dapat dibukukan secara teratur
- 4) Mencegah terjadinya kredit secara familier
- 5) Menghindari terjadinya kerugian operasi

Kelemahan-kelemahan :

- 1) Membutuhkan waktu dan biaya lebih banyak
- 2) Nasabah akan mengalami kesulitan.

5. Analisis sistem

Dari adanya permasalahan-permasalahan yang ada pada BMT maka penulis memberikan analisa beserta penerapannya :

1. Job description dalam perusahaan sangat penting terutama jika dikaitkan dengan permasalahan yang dihadapi BMT Royan. Keberadaan sistem pembagian tugas yang kurang layak mengakibatkan kurang efektif dan kurang efesiennya pelaksanaan dan rasa tanggungjawab pada tugas-tugasnya. Oleh karena itu perlu sekali

BMT royan memisahkan tugas karyawan sesuai fungsinya, terutama bagian operasional dan admistrasi yaitu dari pembiayaan yang merangkap sebagai kasir dan manager yang masih memegang keuangan harus dipisahkan sesuai tugas masing-masing. Kasir harus memegang keuangan . Kasir dibedakan menjadi 2; bagian pembayaran kredit dan kasir bagian pelunasan kredit.

2. Dengan adanya job description maka karyawan akan mempunyai tugas dan fungsi sendiri-sendiri. Oleh karena itu untuk meningkatkan mutu dari karyawan sesuai yang diinginkan BMT dan dapat melaksanakan tugasnya dengan baik, maka lembaga mengirimkan tenaga kerjanya untuk mengikuti pelatihan dan training.
3. Sistem kebijaksanaan pemberian kredit yang diharapkan selama ini kurang layak bila dibandingkan dengan aktifitas perusahaan sehari-hari. Dalam proses pemberian kredit setiap nasabah yang ingin memperoleh kredit harus menyerahkan identitas diri yang sah dan bukti jaminan yang dapat dipertanggungjawabkan. Dengan demikian bagian pembiayaan akan punya waktu untuk survey dari pada nasabah tersebut.
4. Sebagai pemecahan terakhir peneliti akan ajukan yaitu dengan memperbaiki sistem administrasi yang ada. Semua transaksi langsung dibukukan, formulir-formulir dan buku arsip diberi nomor urut. Pada surat bukti kredit diberi kolom identitas sah dari nasabah lainnya misalnya KTP. Bukti jaminan yang nilainya tinggi harus disertai foto copy surat kepemilikan. Pemisahan bagian pencatatan dan bagian kredit ,diadakan pengecekan kembali setelah jam kerja.disamping uraian diatas maka alternatif lainnya adalah diadakan review kembali sehingga apabila ada rencana penca-

iran yang tinggi dan hubungan famiier dapat diketahui.

F. Kesimpulan

Didalam suatu perusahaan diperlukan adanya istem pengendalian intern yang baik. Sistem pengendalian intern bertujuan untuk membantu menjaga harta kekayaan perusahaan, meningkatkan ketelitian dan kebenaran data akuntansidan memajukan efesiensi. dalam opersional perusahaan dan menjaga dipatuhinya kebijakan-kebijakan manajemen. Tanpa sistem pengendalian intern yang baik kemungkinan perkembangan suatu perusahaan akan terhambat.

Dalam sistem pengendalian intern harus ada pemisahan fungsi antara bagian yang satu dengan yang lain atau tidak boleh adanya karyawan yang berfungsi ganda. Disamping itu diperlukan adanya karyawan yang cukup kompeten pada bidang tugasnya masing-masing. Tanpa danya pemisahan fungsi berarti memberikan kesempatan kepada karyawan untuk melakukan kesalahan dan penyimpangan. Dan tanpa adanya karyawan yang kompeten Sistem pengendalian intern tidak akan berhasil dengan baik.

Hal-hal yang mendorong diadaknnya analisis dan desain sistem adalah karena perencanaan sistem akuntansi yang diterapkan oleh suatu perusahaan akan selalu berkembang selaras dengan kebutuhan yang ada sebagai akibat berkembangnya suatu perusahaan.

1. Siatem pengendalian intern yang diterapkan oleh BMT dapat dikatakan masih lemah, karena itu didalam pelaksanaan tugas-tugasnya masih ada bagian yang memegang fungsi ganda. Dengan demikian salah satu elemen istem pengendalian intern sebagai alat pengawasan masih kurang terpenuhi. adapun perangkapan tugas yang

terletak pada bagian pemberian kredit terletak pada bagian pemberian kredit terletak pada bagian yang melakukan pembayaran dan administrasi.

2. BMT masih belum melaksanakan sistem informasi akuntansi yang baik, hal ini dapat dilihat dari penggunaan formulir yang masih kurang memadai. Formulir atau dokumen memang sudah memenuhi syarat tapi masih banyak pula formulir atau dokumen yang belum dipergunakan sebagaimana mestinya. Dengan demikian formulir atau dokumen tersebut kurang membantu untuk menciptakan sistem informasi yang baik. Sebagai salah satu contoh kurang memadainya formulir atau dokumen yang dibutuhkan dalam sistem pemberian kredit adalah belum terdapatnya kartu yang berfungsi sama dengan kartu identitas diri.

Saran-saran

1. Mengingat sistem pengendalian intern mempunyai fungsi dan peran yang sangat besar dalam rangka meningkatkan atau perlindungan terhadap harta kekayaan per-

sahaan, sebaiknya BMT Royan segera mengadakan pembenahan dan perbaikan atas pembagian tugas dan wewenang kepada para karyawan sesuai dengan fungsi dan tanggungjawab masing-masing sehingga diharapkan tidak ada lagi suatu tuga ganda yang terdapat pada perusahaan.

2. Apabila perusahaan keberatan karena faktor tambahan biaya yang terjadi bila diadakan penambahan karyawan baru, maka sebaiknya tugas-tugas yang diperlukan pada karyawan yang bersangkutan bkan merupakan suatu kesatuan pokok.
3. Formulir atau dokumen merupakan salah satu pendukung keberhasilan dari sistem pengendalian intern, oleh karena itu formulir atau dokumen yang saat ini telah dimiliki oleh BMT royan sebaiknya lebih disempurnakan, sehingga diharapkan akan membantu mempermudah pekerjaan karyawan sekaligus membantu pimpinan untuk dapat memudahkan pengawasan
4. Menghilangkan sistem familier yang nantinya dapat merugikan karyawan sendiri.

Daftar Pustaka

- Bodnar, George. 2000. “*Sistem Informasi Akuntansi*”, Salemba, Jakarta
- Baridwan, Zaki 2000, “ Sistem Akuntansi Penyusunan Prosedur dan Metode” Akademi Akuntansi YKPN, Yogyakarta
- Mulyadi, 2000 “*Sistem Informasi Akuntansi*”, Salemba, Jakarta.
- Simamora, Henry 2000 “ Akuntansi Basis Pengambilan Keputusan Bisnis“, Salemba, Jakarta.
- Yusuf, Haryono 2003 “ Dasar-dasar Akuntansi “, STIE YKPN, Yogyakarta.
- Wilkson, Yosep 2003 “ Sistem Informasi dan Akuntansi “ Bina Rupa Aksara, Jakarta.

PRAKTIK-PRAKTIK *CREATIVE ACCOUNTING*

Aminul Fajri

Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Pancasakti Tegal

Email: aminulfajri@upstegal.ac.id

Abstract

There are many consequences in creative accounting. In an economic perspective, creative accounting is influenced by economic framework that aims for self-interest. This can only be done if it does not conflict with Generally Acceptable Accounting Principles (GAAP). Creative accounting is triggered by the pressure that the entities must be in profit to attract investors and resources. But this is more directed at deception or fraud in accounting practices. Is creative accounting is illegal or could be justified. Perceptions of creative accounting is still a thing that the pros and cons. Creative accounting is applied by the company because of some conditions, such as variations in accounting principles, in the context of the application of aggressive accounting principles (aggressive accounting), in the context of earnings management, financial reporting that really distorted (outright fraudulent financial reporting).

Key words : *Creative accounting, aggressive accounting, earnings management, outright fraudulent financial reporting.*

Pendahuluan

What is *Creative accounting*? kata '*creative*' berarti kebolehan seseorang menciptakan ide baru yang efektif, dan kata '*accounting*' itu artinya pembukuan tentang *financial events* yang senantiasa berusaha untuk setia kepada kondisi keuangan yang sebenarnya (*faithful representation of financial events*). Jadi '*creative accounting*' sebenarnya adalah *euphemism* dari sistem pelaporan keuangan yang tidak setia pada kondisi keuangan yang sebenarnya yang dibuat dengan sengaja untuk mencapai suatu tujuan tertentu.

Dalam pandangan orang awam '*creative accounting*' dianggap tidak etis, bahkan merupakan bentuk dari manipulasi informasi sehingga menyesatkan perhatiannya. Tetapi dalam pandangan teori akuntansi positif, sepanjang '*creative accounting*' tidak bertentangan dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum, tidak ada masalah yang harus dipersoalkan. Asalkan tidak ada asimetri informasi antara pelaku '*creative accounting*' dan pengguna informasi keuangan.

'*Creative accounting*' menurut Amat, Blake dan Dowd (1999) adalah sebuah proses dimana beberapa pihak menggunakan kemampuan pemahaman pengetahuan akuntansi (termasuk didalamnya standar, teknik dsb.) dan menggunakannya untuk memanipulasi pelaporan keuangan.

'*Creative accounting*' dapat dikatakan sebagai sebuah praktek akuntansi yang buruk, karena cenderung mereduksi reliabilitas informasi keuangan. Karena manajer memiliki asimetri informasi, yang bagi pihak di luar perusahaan sangat sulit diketahui, maka memaksimalkan keuntungan dengan '*creative accounting*' akan selalu ada. Masalah sebenarnya adalah tidak diberikannya pengungkapan yang transparan secara menyeluruh tentang proses pertimbangan-pertimbangan dalam penentuan kebijakan akuntansi (*accounting policy*). Akibatnya, laporan keuangan dianggap masih memiliki keterbatasan mendasar sehingga belum memadai untuk digunakan dalam proses pengambilan keputusan.

Creative Accounting Dan Pelaporan Keuangan

Perilaku yang tidak semestinya (*disfunctional behaviour*) para manajer terjadi akibat adanya asimetri informasi dalam penyajian laporan keuangan tidak terlepas dari pertimbangan konsekuensi ekonomi. Perhatian kita mungkin diarahkan bagaimana mendorong keterbukaan informasi secara lebih luas sehingga *inside information* bukanlah sesuatu yang ‘tabu’ untuk diumumkan kepada khalayak. Karena dalam kerangka keterbukaan yang menyeluruh sebenarnya ‘*creative accounting*’, tidak akan berpengaruh kepada semua pihak yang berkepentingan terhadap organisasi. Karena semua pihak akan mempunyai informasi yang sama dan tidak ada asimetri informasi lagi.

Merujuk *agency theory*, laporan keuangan dipersiapkan oleh manajemen sebagai pertanggungjawaban mereka kepada principal. Karena manajemen terlibat secara langsung dalam kegiatan usaha perusahaan maka manajemen memiliki asimetri informasi dengan melaporkan segala sesuatu yang memaksimalkan utilitasnya. ‘*Creative accounting*’ sangat mungkin dilakukan oleh manajemen, karena manajemen dengan asimetri informasi yang dimilikinya akan leluasa untuk memilih alternatif metode akuntansi. Manajemen akan memilih metode akuntansi tertentu jika terdapat insentif dan motivasi untuk melakukannya. Cara yang paling sering digunakan adalah dengan merekayasa laba (*earning management*), karena laba seringkali menjadi fokus perhatian para pihak eksternal yang berkepentingan.

Menurut Watt dan Zimmerman (1986), manajer dalam bereaksi terhadap pelaporan keuangan digolongkan menjadi tiga buah hipotesis, yaitu *bonus-plan hyphotesis*, *debt-covenant hyphotesis* dan *political cost hyphotesis*.

Bonus plan hyphotesis Healy (1985) dalam Scott (1997) menyatakan bahwa manajer seringkali berperilaku seiring dengan bonus yang akan diberikan. Jika bonus yang diberikan tergantung pada laba yang akan dihasilkan, maka manajer akan melakukan ‘*creative accounting*’ dengan menaikkan laba atau mengurangi laba yang akan dilaporkan. Pemilik biasanya menetapkan batas bawah laba yang paling minim agar mendapatkan bonus. Dari pola bonus ini manajer akan menaikkan labanya hingga ke atas batas minimal tadi. Tetapi jika pemilik perusahaan membuat batas atas untuk mendapatkan bonus, maka manajer akan berusaha mengurangi laba sampai batas atas tadi dan mentransfer laba saat ini ke periode yang akan datang. Hal ini dia lakukan karena jika laba melewati batas atas tersebut manajer sudah tidak mendapatkan insentif tambahan atas upayanya memperoleh laba di atas batas yang ditetapkan oleh pemilik perusahaan.

Debt-covenant hyphotesis. Penelitian dalam bidang teori akuntansi positif juga menjelaskan praktek akuntansi mengenai bagaimana manajer menyikapi perjanjian hutang. Manajer dalam menyikapi adanya pelanggaran atas perjanjian hutang yang telah jatuh tempo, akan berupaya menghindarinya dengan memilih kebijakan-kebijakan akuntansi yang menguntungkan dirinya. Ada dua kejadian dalam pemilihan kebijakan akuntansi, yaitu pada saat diadakannya perjanjian hutang dan pada saat jatuh temponya hutang. Kontrak hutang jangka panjang (*debt covenant*) merupakan perjanjian untuk melindungi pemberi pinjaman dari tindakan-tindakan manajer terhadap kepentingan kreditur, seperti pembagian deviden yang berlebihan, atau membiarkan ekuitas berada di bawah tingkat yang telah ditentukan. Semakin cenderung

suatu perusahaan untuk melanggar perjanjian hutang maka manajer akan cenderung memilih prosedur akuntansi yang dapat mentransfer laba periode mendatang ke periode berjalan karena hal tersebut dapat mengurangi resiko 'default'. Perilaku 'memindahkan' laba tersebut dilakukan oleh perusahaan bermasalah yang terancam kebangkrutan dan ini merupakan strategi untuk bertahan hidup.

Political-cost hypothesis. Dalam pandangan teori agensi (*agency theory*), perusahaan besar akan mengungkapkan informasi lebih banyak daripada perusahaan kecil. Perusahaan besar melakukannya sebagai upaya untuk mengurangi biaya keagenan tersebut. Perusahaan besar menghadapi biaya politik yang lebih besar karena merupakan entitas yang banyak disorot oleh publik secara umum. Para karyawan berkepentingan melihat kenaikan laba sebagai acuan untuk meningkatkan kesejahteraannya melalui kenaikan gaji. Pemerintah melihat kenaikan laba perusahaan sebagai obyek pajak yang akan ditagihkan. Sehingga pilihan yang dihadapi oleh organisasi adalah dengan cara bagaimana lewat proses akuntansi agar laba dapat ditampilkan lebih rendah. Hal ini yang seringkali disebut dengan *political cost hypothesis* (Watts dan Zimmerman: 1986).

Pola Creative Accounting

Berbagai macam pola yang dilakukan dalam rangka '*creative accounting*' menurut Scott [1997] sebagai berikut:

Taking Bath, atau disebut juga '*big bath*'. Pola ini dapat terjadi selama ada tekanan organisasional pada saat pergantian manajemen baru yaitu dengan mengakui adanya kegagalan atau defisit dikarenakan manajemen lama dan manajemen baru ingin menghindari kegagalan tersebut. Teknik ini juga

dapat mengakui adanya biaya-biaya pada periode mendatang dan kerugian periode berjalan ketika keadaan buruk yang tidak menguntungkan yang tidak bisa dihindari pada periode berjalan. Konsekuensinya, manajemen melakukan 'pembersihan diri' dengan membebankan perkiraan-perkiraan biaya mendatang dan melakukan '*clear the decks*'. Akibatnya laba periode berikutnya akan lebih tinggi dari seharusnya.

Income minimization. Cara ini mirip dengan '*taking bath*' tetapi kurang ekstrem. Pola ini dilakukan pada saat profitabilitas perusahaan sangat tinggi dengan maksud agar tidak mendapatkan perhatian oleh pihak-pihak yang berkepentingan (aspek *political-cost*). Kebijakan yang diambil dapat berupa *write-off* atas barang modal dan aktiva tak berwujud, pembebanan biaya iklan, biaya riset dan pengembangan, atas barang modal dan aktiva tak berwujud, pembebanan biaya iklan, biaya riset dan pengembangan, metode *successful-efforts* untuk perusahaan minyak bumi dan sebagainya. Penghapusan tersebut dilakukan bila dengan teknik yang lain masih menunjukkan hasil operasi yang kelihatan masih menarik minat pihak-pihak yang berkepentingan. Tujuan dari penghapusan ini adalah untuk mencapai suatu tingkat *return on assets* yang dikehendaki.

Income maximization. Maksimalisasi laba dimaksudkan untuk memperoleh bonus yang lebih besar, dimana laba yang dilaporkan tetap dibawah batas atas yang ditetapkan.

Income smoothing. Perataan laba merupakan cara yang paling populer dan sering dilakukan. Perusahaan-perusahaan melakukannya untuk mengurangi volatilitas laba bersih. Perusahaan mungkin juga meratakan laba bersihnya untuk pelaporan eksternal

dengan maksud sebagai penyampaian informasi internal perusahaan kepada pasar dalam meramalkan pertumbuhan laba jangka panjang perusahaan.

Timing revenue and expense recognition. Teknik ini dapat dilakukan dengan membuat kebijakan tertentu berkenaan dengan saat atau timing suatu transaksi seperti adanya pengakuan yang prematur atas penjualan.

Why Do They Do Creative Accounting?

Tujuan-tujuan seseorang melakukan *creative accounting* bermacam-macam, di antaranya adalah untuk pelarian pajak, menipu bank demi mendapatkan pinjaman baru, atau mempertahankan pinjaman yang sudah diberikan oleh bank dengan syarat-syarat tertentu, mencapai target yang ditentukan oleh analis pasar, atau mengecoh pemegang saham untuk menciptakan kesan bahwa manajemen berhasil mencapai hasil yang cemerlang.

Motivasi materialisme merupakan suatu dorongan besar manajemen dan akuntan-akuntan melakukan *creative accounting*. Banyak perusahaan yang terjebak masalah *creative accounting* mempunyai sistem '*executive stock option plan*' bagi eksekutif-eksekutif yang mencapai target yang ditetapkan. Secara umum, para eksekutif biasanya lebih mengenal perusahaan tempat mereka bekerja dibandingkan karyawan-karyawan di bawah mereka, sehingga para eksekutif ini dapat dengan mudah memanipulasi data-data dalam laporan keuangan (*financial statement*) dengan motivasi memperkaya diri mereka sendiri.

How Do They Do Creative Accounting?

Creative accounting diterapkan oleh perusahaan karena beberapa

kondisi, seperti bervariasinya prinsip akuntansi, dalam rangka penerapan prinsip akuntansi yang agresif, dalam rangka *earnings management*, pelaporan keuangan yang benar-benar menyimpang (*outright fraudulent financial reporting*).

Prinsip Akuntansi yang Bervariasi

1. Fleksibilitas Pelaporan Keuangan

Perusahaan dapat memilih dan menerapkan GAAP secara fleksibel. Sebagai akibatnya, perusahaan yang bergerak dalam bidang usaha yang sama dimungkinkan menyajikan laporannya berbeda. Beberapa contoh metode akuntansi terkait dengan penerapan yang fleksibel di antaranya adalah:

- a. Penentuan Biaya Persediaan. Di dalam penilaian persediaan dikenal metode FIFO (*first in first out*), LIFO (*last in last out*), dan *Average*. Berdasarkan suatu penelitian di AS yang dilakukan oleh AICPA pada tahun 2000, disebutkan bahwa perusahaan bervariasi dalam menggunakan ketiga metode tersebut. Namun demikian, FIFO lebih populer dibanding kedua metode lainnya.
- b. Pengakuan Pendapatan. Di dalam GAAP, khususnya PSAK Nomor 23 tentang pendapatan, disebutkan bahwa pendapatan dapat timbul dari transaksi dan peristiwa ekonomi seperti penjualan barang, penjualan jasa; dan penggunaan aktiva perusahaan oleh pihak-pihak lain yang menghasilkan bunga, royalti dan dividen. Ketiga transaksi dan peristiwa tersebut memunculkan adanya metode pengakuan pendapatan yang berbeda. Misalnya, pendapatan yang berasal penjualan barang secara tunai atau pun cicilan dan penjualan jasa yang didasarkan dari tingkat penyelesaian.

- c. Metode Penyusutan dan Amortisasi. Di dalam GAAP dikenal beberapa metode penyusutan dan amortisasi, seperti terlihat berikut:
- 1) *Straight line method*
 - 2) *Sum-of-the-year-digit method*
 - 3) *Declining balance method*
 - 4) *Double declining balance method*
 - 5) *Partial period* (setengah dari penyusutan *Sum of the Year Digit*)
 - 6) *Service-hour period*
 - 7) *Service-unit period*
 - 8) *Group depreciation*
 - 9) *Composite depreciation*
- d. Metode Penyisihan. Misalnya, metode penyisihan piutang tak tertagih memungkinkan perusahaan melakukan penyisihan berdasarkan prosentase tertentu atau berdasarkan umur piutang. Prosentase tersebut bisa berbeda-beda untuk setiap perusahaan tergantung dari jenis industri dan transaksi akuntansinya.

2. Mengapa Fleksibilitas Terjadi?

Penentuan biaya persediaan, pengakuan pendapatan, metode penyusutan/amortisasi, dan metode penyisihan yang berbeda sebagaimana dijelaskan di atas memberikan peluang bagi perusahaan untuk fleksibel di dalam menerapkan GAAP. Pertanyaannya adalah mengapa standar-standar tersebut begitu fleksibel, apakah IAI atau Bapepam memperbolehkan fleksibilitas tersebut terjadi, atau regulator seharusnya perlu menetapkan standar yang sama di dalam pelaporan keuangan?

Kenyataannya, jawaban atas pertanyaan-pertanyaan di atas tidak begitu sederhana. Transaksi-transaksi keuangan dan kondisi ekonomi yang ada tidak selalu sama sehingga bisa digunakan GAAP yang identik, bahkan untuk perusahaan sejenis sekalipun.

Penerapan Prinsip Akuntansi yang Agresif

Terkadang, bukannya menggunakan GAAP yang fleksibel untuk menyajikan laporan keuangan yang wajar, bahkan perusahaan menerapkan GAAP secara agresif agar kinerja laporan keuangannya terlihat lebih menarik dan bagus. Berikut ini beberapa contohnya:

1. *Over-estimasi* dalam biaya restrukturisasi perusahaan

Restrukturisasi perusahaan merupakan sesuatu yang positif karena bisa memperbaiki kinerja perusahaan di masa mendatang. Sesuai dengan GAAP seluruh biaya yang terkait dengan restrukturisasi tersebut dibebankan pada tahun berjalan. Adakalanya perusahaan yang melakukan restrukturisasi meng-overestimate biaya restrukturisasi. Caranya dengan menghapus sebagian persediaan dan aktiva tetap dan biaya penghapusan tersebut dimasukkan sebagai biaya restrukturisasi. Selain itu, cadangan biaya litigasi dan lingkungan dimasukkan juga sebagai biaya restrukturisasi. Akibatnya, biaya restrukturisasi pada tahun berjalan sangat besar dan kinerja laporan keuangan pada tahun dilakukannya restrukturisasi menjadi *underestimate*. Di samping itu, kinerja laporan keuangan di tahun-tahun mendatang menjadi lebih cantik karena tidak ada lagi biaya penyusutan, biaya persediaan yang rusak, biaya litigasi atau biaya lingkungan.

2. Memainkan Tingkat Prosentase Penyelesaian Pekerjaan

Untuk perusahaan yang bergerak di bidang jasa dan pendapatannya ditentukan oleh besarnya tingkat penyelesaian, metode *percentage of completion* menjadi sesuatu yang menarik. Jika laba masih terlalu

kecil, tingkat penyelesaian akan dinaikkan agar laba meningkat. Akan tetapi, jika laba terlalu besar yang berdampak pada peningkatan pajak, sementara *cash flow* tidak memadai, langkah yang ditempuh adalah menurunkan tingkat penyelesaian proyek-proyeknya.

3. Menanggihkan Biaya Proyek dan Menghapus Utang Usaha

Untuk mendapatkan kinerja keuangan yang cantik dan tidak terlalu jauh di bawah target RKAP (Rencana Kerja Anggaran Perusahaan), manajemen perusahaan melakukan hal-hal berikut:

- a. Seluruh pendapatan suatu proyek konstruksi telah diakui 100% sesuai dengan *percentage-of-completion method*, namun biaya proyek terkaitnya masih dicatat di akun *Construction in Progress*. Alasan yang menjadi dasar adalah jika seluruh biaya proyek tersebut diakui, laba kotor proyek tersebut menjadi minus (rugi). Selain itu, kinerja keuangan perusahaan yang diukur berdasarkan indikator tingkat kesehatan keuangan, menjadi turun. Untuk meyakinkan auditornya, manajemen perusahaan membuat suatu perhitungan dan pernyataan yang menjelaskan bahwa di tahun berikutnya proyek tersebut masih memberikan pendapatan, termasuk klaim yang sebetulnya masih diperselisihkan antara pemilik proyek dan perusahaan tersebut.
- b. Penghapusan utang usaha menjadi pendapatan di luar usaha. Karena target perusahaan untuk mendekati angka RKAP belum terpenuhi, manajemen perusahaan “terpaksa” menghapuskan sebagian utang usahanya yang sudah berumur lebih dari dua tahun. Tujuannya untuk

meningkatkan laba usaha sebelum pajak.

Earnings Management

Menunda pendapatan (*earnings*) bisa dilakukan dengan cara memainkan besaran tingkat kolektibilitas piutang melalui pencadangan piutang tak tertagih, masa manfaat aktiva tetap, dan nilai residu harta.

Di dalam Keputusan Menteri BUMN No. Kep-100/MBU/2002 tanggal 4 Juni 2002 yang mengatur di antaranya tentang indikator tingkat kesehatan keuangan, menjelaskan bahwa aspek yang dinilai adalah aspek keuangan, operasional, dan administrasi. Indikator keuangannya di antaranya adalah:

1. *Return on Equity* (ROE) yaitu Laba setelah pajak / modal sendiri
2. Rasio modal sendiri terhadap total aktiva (*total equity to total asset*) yaitu total modal sendiri/total aktiva (TMS/TA).

Contoh Perusahaan yang dihubungkan dengan Creative Accounting

Kasus *creative accounting* sering dihubungkan dengan Enron, sebuah perusahaan migas. Sebelum kebangkrutannya, Enron pernah dipilih oleh Fortune Magazine sebagai ‘*America’s Most Innovative Company*’ selama 6 tahun berturut-turut. Enron yang tadinya adalah perusahaan pembangkit tenaga listrik mulai naik daun setelah Enron mulai bermain komoditas-komoditas *bandwidth* telekomunikasi dan *derivatives* (sejenis investasi di mana hasil untung ruginya berdasarkan pergerakan dari nilai aset seperti saham, surat utang, komoditas, atau bahkan dari nilai seperti suku bunga, valas, indeks pasar saham, bahkan indeks cuaca). Enron mulai berpaling dari bisnis tradisionalnya dan mulai berspekulasi dalam *financial instruments* yang mengandung

resiko tinggi. Memang kesannya mereka cukup sukses untuk beberapa tahun, tapi akhirnya kenyataan dari kesuksesan (atau lebih tepatnya kegagalan) mereka mulai terlihat. Namun Enron bukan hanya inovatif dalam berbisnis, ternyata juga 'inovatif' dalam cara pembukuannya. Di balik kesuksesan mereka, banyak sekali hutang-hutang tersembunyi yang dipindahkan kepada anak-anak perusahaan yang tidak dikonsolidasi (tidak diperhitungkan masuk ke dalam neraca perdagangan Enron sendiri). Mereka sengaja memanfaatkan celah dalam hukum Amerika yang memperbolehkan 'special purpose vehicles' (suatu organisasi yang dibentuk untuk proyek khusus yang dibentuk terpisah untuk mengi-

solasi resiko-resiko dari proyek tersebut) yang memenuhi syarat-syarat tertentu tidak dikonsolidasi.

Kesimpulan

Creative accounting bisa saja lolos dari prinsip-prinsip *accounting standards* yang berlaku, karena cara-cara *creative accounting* biasanya memang tidak atau belum diakomodasi oleh standar akuntansi yang berlaku, atau memang sengaja mencari celah-celah di dalam standar akuntansi tersebut. Akan tetapi, ini bukan berarti *creative accounting* bisa lolos apabila diuji dengan kacamata kebenaran, dalam arti merefleksikan kondisi finansial yang sebenarnya.

Referensi

- Amat, Oriol and Black, John and Dowds, Jack, (1999). *The Ethiccs of Creative Accounting, Economic Working Paper.*
- Muh. Arief Efendi. (2006). *Fraudulent Financial Reporting : Tanggung Jawab Auditor Independen, Makalah Seminar/Kuliah Umum di Universitas Internasional Batam.*
- Scott, William R., (2003). *Financial Accounting Theory*, Toronto, Ontario : Prentice Hall. Inc,3rd edition.
- Watt, Ross.L and Zimmerman, Jerold L. 1986. *Positive Accounting Theory* , Prentice Hall, New Jersey.

NOKIA CORPORATION DULU, SEKARANG DAN YANG AKAN DATANG: SUATU TINJAUAN ANALISIS KOMPREHENSIF FOLATILITAS BISNIS

Yanti Puji Astutie

Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Pancasakti Tegal

Email: yantie.cc@gmail.com

Abstrak

Artikel ini merupakan suatu perhitungan analisis atas kondisi suatu perusahaan dengan menggunakan data masa lalu dan gambaran kondisi saat ini, sebagai cerminan kondisi perusahaan di masa yang akan datang. Pengujian dan pengamatan menggunakan data laporan keuangan dari Security Exchange Commission (SEC) serta survey kepuasan pelanggan. Sedangkan untuk peramalan kondisi perusahaan yang akan datang (analisis prospektif) digunakan analisis trend selama 10 tahun. Hasil pengujian analisis menunjukkan bahwa Nokia sebagai perusahaan global tidak terlepas dari masalah (manajemen strategi, manajemen keuangan, manajemen pemasaran dan manajemen produksi) selama beberapa periode setelah kondisi puncak. Akan tetapi Nokia tidak terus menjadi stuck in the middle dalam menghadapi permasalahan usaha, terbukti dengan adanya inovasi serta trend perbaikan dalam kondisi keuangan setelah melakukan beberapa kebijakan strategi perusahaan. Nokia dapat menjadi contoh bagi banyak perusahaan tentang bagaimana strategi untuk bisa bangkit dari penurunan folatilitas bisnis.

Kata Kunci : Nokia, analisis strategi, analisis keuangan, analisis prospektif, folatilitas bisnis.

Alasan Pemilihan Perusahaan

Pemilihan Nokia Corporation sebagai perusahaan yang menjadi objek analisis memiliki beberapa alasan yang mendasarinya. Selain itu pemilihan tahun analisis juga menjadi pertimbangan tersendiri untuk lima tahun berjalan yang tidak hanya melihat keterbaruannya (*up to date*). Berikut beberapa alasan dan catatan tentang pemilihan perusahaan:

- Nokia merupakan perusahaan dunia dengan produk yang mendunia, dan Indonesia menjadi salah satu area penjualan yang cukup besar di Asia Tenggara. Produk ponsel dan mobilitas Nokia banyak ditemui dan digunakan masyarakat Indonesia.
- Nokia merupakan *market leader* pada bisnis ponsel selama beberapa dekade terakhir. Desain dan fitur baru dari produk Nokia banyak diikuti bahkan ditiru para pesaing pada industri.
- Nokia mengadopsi IFRS dalam pelaporan keuangan. Hal ini mem-

butuhkan ketajaman analisis terutama pada saat membandingkan dengan bisnis yang sama pada industri.

- Nokia memiliki pabrik dan area penjualan global dimana terdapat banyak anak perusahaan di Negara-negara asing di dunia termasuk di Indonesia, sehingga menganalisis perusahaan Nokia menjadi suatu pekerjaan yang sangat kompleks.
- Dalam perjalanannya, ternyata Nokia mengalami *stuck in the middle* dimana para pesaing dan perusahaan baru banyak muncul pada industri yang sama. Sedangkan Nokia kurang cepat tanggap dalam menghadapi dinamika lingkungan ekonomi dan bisnis yang terjadi, sehingga menyebabkan Nokia mengalami penurunan dan *financial distress*.
- Penurunan terjadi pada tahun 2008 diikuti tahun 2009, dan hal ini cukup menyulitkan Nokia secara global, terbukti dengan menurunnya

penjualan sebesar 20% sedangkan laba bersih turun 68%. Walaupun terjadi kenaikan yang cukup signifikan pada tahun 2010, namun terjadi penurunan kembali pada tahun 2011.

- Penurunan dirasakan dan dilanjutkan dengan kebijakan PHK bagi sekitar 700 karyawan di Finlandia serta penutupan salah satu pabrik di Cina.
- Keputusan lebih lanjut untuk menyelamatkan Nokia adalah rapat Board Of Directors yang memutuskan menghentikan CEO Olli-Pekka Kallasvuo.
- Dengan kondisi ini maka analisis prospektif untuk Nokia diperkirakan adalah adanya penurunan yang masih akan terus berlanjut karena kesulitan keuangan yang terus menghantui yang disebabkan oleh: perubahan lingkungan persaingan yang semakin meruncing, selera konsumen yang cepat berubah, serta ketidakmampuan Nokia dalam memperpanjang daur hidup produk (*product lifecycle*).
- Diperlukan strategi khusus dan perubahan signifikan dalam mengembalikan kejayaan Nokia seperti tahun-tahun sebelumnya dan hal ini membutuhkan perhatian yang sangat tinggi dari manajemen dan BOD. Selain itu penciptaan nilai perusahaan (*company value creation*) juga sangat diperlukan untuk mengembalikan kepercayaan investor sehingga harga saham Nokia di beberapa pasar modal dimana ia *listing* tidak mengalami *red flag* terus menerus.

Analisis Strategi Bisnis

1. Gambaran Umum Perusahaan

Nokia Corporation adalah sebuah perseroan terbatas publik yang didirikan berdasarkan hukum Republik Finlandia.

Nokia berpusat di Espoo, Finlandia. Nokia merupakan perusahaan publik yang terdaftar di Helsinki, Stockholm, Frankfurt dan New York. Nokia adalah pemimpin dalam pasar mobilitas, mengendalikan perubahan dan pertumbuhan dari penggabungan antara internet dengan industri komunikasi.

Nokia memulai usahanya pada tahun 1865, saat pabrik penggilingan bubur-kayu-kertas Nokia didirikan, yang merupakan penggabungan tiga perusahaan yang berbeda. Perusahaan dinamakan sesuai dengan Sungai Nokia yang terdapat di sebelah selatan Finlandia, yang kemudian menjadi lokasi pabrik penggilingan kayu-bubur kertas. Pada akhir tahun 2006, Nokia mengoperasikan 15 fasilitas pabrik di Brazil, Cina, Finlandia, Jerman, Hungaria, India, Meksiko, Republik Korea dan Kerajaan Inggris Raya. Tahun 2011 Nokia menambah pabrik baru di Hanoi yang akan beroperasi tahun 2013. Nokia memiliki 68.483 pegawai pada akhir tahun 2006.

Mulai bulan Januari 2004, Nokia telah mengaktifkan struktur organisasi global untuk memperkuat fokus pada pemusatan, pasar mobilitas baru dan perkembangan. Untuk mencari daerah bisnis baru dalam era mobilitas selain terus mengembangkan kepemimpinannya dalam komunikasi suara bergerak, Nokia memiliki empat grup bisnis untuk menemukan dinamika unik dari setiap bisnis, yaitu:

- **Ponsel** menawarkan bermacam-macam ponsel yang sangat kompetitif untuk segmen pasar yang luas, dan mengembangkan ponsel untuk semua standar penting dan segmen pasar di lebih dari 130 negara. Merupakan tanggung jawab dari bisnis ponsel utama Nokia, berbasis pada teknologi WCDMA, GSM, CDMA dan TDMA. Ponsel berfokus pada fitur yang kaya,

ponsel yang ditargetkan untuk pasar global.

- **Multimedia** menghadirkan multi-media mobile untuk pelanggan dalam bentuk perangkat *mobile* lanjutan dan aplikasi. Produk-produknya mempunyai fitur dan fungsionalitas seperti gambar/foto, game, musik, media dan bermacam-macam konten menarik, seperti perangkat tambahan *mobile* dan solusi yang inovatif.
- **Jaringan** selalu menawarkan infrastruktur jaringan yang memimpin, teknologi dan layanan terkait, berdasarkan pada standar nirkabel utama untuk operator *mobile* dan *service provider*. Berfokus pada teknologi GSM, grup berorientasi kepemimpinan dalam jaringan radio GSM, EDGE dan WCDMA. Jaringan kami telah diinstal pada sebagian besar pasar global yang telah mengadopsi standar ini. Jaringan juga merupakan provider pemimpin dari akses *broadband* dan jaringan TETRA untuk pengguna profesional dalam keselamatan publik dan sektor keamanan.
- **Solusi Perusahaan** menyediakan bermacam-macam terminal dan solusi konektivitas *mobile* tanpa batas pada arsitektur mobilitas *end-to-end*, khusus untuk membantu bisnis dan institusi *worldwide* meningkatkan kinerja melalui mobilitas yang ditingkatkan. Solusi *end-to-end* menawarkan bermacam-macam perangkat *mobile* yang dioptimalkan untuk bisnis pada *front end*, sampai *portfolio gateway* yang dioptimalkan untuk bisnis *mobile* pada *back end* meliputi: email nirkabel dan internet, aplikasi mobilitas, perlindungan pesan, jaringan privat virtual, *firewall*, dan perlindungan dari gangguan.

2. Analisis Industri

Telekomunikasi nirkabel atau berhubungan tanpa kabel sedang *in* atau *fashionable* di kalangan masyarakat sudah terjadi pada tahun 2000an. Konsumsi terhadap pesawat telepon tanpa kabel terus menunjukkan kenaikan yang cukup signifikan. Tahun-tahun sebelumnya kebutuhan telepon ini belum menunjukkan adanya tanggapan yang berarti dari masyarakat sehingga kehadiran telepon inipun masih dianggap barang asing. Tetapi semakin komplis kebutuhan maupun kepentingan mengharuskan orang dituntut bekerja lebih cepat dan efektif menyebabkan kebutuhan untuk telepon menjadi semakin penting dan harus ada. Keadaan seperti itu ditanggapi oleh sejumlah perusahaan telekomunikasi yang dianggap sebagai *opportunity* dalam meraih profit dan menjangkau konsumen dalam dunia global. Merk alat telekomunikasi telepon nirkabel terus bermunculan dan bersaing dengan menawarkan berbagai fasilitas yang ada dalam telepon tersebut. Beberapa merk yang bersaing: Nokia, Samsung, Motorola, Sonyericcson, Phillips, dan yang lain.

Saat ini persaingan yang semakin meruncing adalah pada divisi *gadget* atau *smartphone* yang mengintegrasikan penggunaan telepon dan internet sebagai alat komunikasi. Pesaing utama Nokia dalam bisnis ini adalah munculnya fenomena Blackberry yang cukup membuat turunnya penjualan pada tahun 2009 disertai munculnya varian dari pesaing lain yaitu Apple yang mengeluarkan iPhone dengan fitur yang semakin canggih. Pada kelas menengah bawah (*low end*) pun Nokia cukup menghadapi gempuran yang cukup besar yaitu munculnya merk baru ponsel seperti Nexian, IMO, Huawei, Venera, HT Mobile, dan lain-lain yang berasal dari Cina.

Dalam memahami kompetitor yang dihadapi oleh Nokia terlebih dahulu Nokia harus mengetahui lingkungan bisnis di sekitarnya. Nokia juga harus mengetahui siapa pesaing-pesaingnya. Setelah itu, baru Nokia melakukan aksi-aksi yang sesuai bagi kelangsungan hidup produknya. Dalam hal ini, pandangan mengenai pesaing dapat digolongkan menjadi tiga yaitu :

- **Perspektif Industri**
Pandangan ini menyebutkan bahwa pesaing diidentifikasi sebagai organisasi yang membuat produk sama. Untuk Nokia, perusahaan yang menerbitkan produk sejenis seperti Motorola, Sonyericsson, Philips, Samsung Mobile dan masih banyak lagi.
- **Perspektif Pemasaran**
Pandangan ini menyebutkan bahwa pesaing diidentifikasi sebagai organisasi yang mampu memenuhi kebutuhan konsumen yang sama.
- **Perspektif Strategis**
Pandangan ini menyebutkan bahwa pesaing memiliki strategi dan sumber daya yang sama. Hal ini dapat dilihat melalui penetapan harga dan segala fasilitas yang dimiliki pesaing sama dengan produk yang dibuat oleh Nokia. Dalam menghadapi pesaing tersebut Nokia yang telah menjadi *market leader* dapat melakukan strategi
 - **Strategi Prospektor**
Strategi ini adalah salah satu strategi adaptif milik Miles dan Snow yang sesuai diterapkan pada produk Nokia. Nokia telah menerapkan strategi ini dengan baik yaitu dengan mengutamakan keberhasilan organisasi dalam menciptakan produk baru, dalam berinovasi dan melihat kesempatan yang baru bagi produknya. Nokia telah mampu melakukannya dengan mener-

bitkan produk-produk baru setiap kuartal dan cenderung produknya pun ditiru oleh beberapa produk milik perusahaan lain. Tetapi *creating value* bagi konsumen itulah yang akan membuat daya tarik tersendiri untuk konsumennya, sehingga konsumen dapat mengetahui mana yang Nokia dan bukan.

Nokia merupakan salah satu produk yang telah teruji kualitasnya di dunia global, dan hal ini juga dibuktikan di Indonesia. Nokia sangat optimis bahwa konsumen masih mengharapkan produknya dan pasar Nokia akan meluas sampai ke pelosok daerah. Nokia akan tetap berusaha menjadi produk yang diminati dan diunggulkan sebagai produk nomor 1 di dunia global maupun di Indonesia.

3. Analisis Strategi Perusahaan

Lingkungan persaingan selalu mengalami perubahan. Untuk itu dibutuhkan strategi menghadapi perubahan agar perusahaan tetap dapat bertahan bahkan bisa menambah pangsa pasar. Persaingan tradisional membentuk suatu usaha meningkatkan pangsa pasar pada *low-end*. Sebagai industri mobilitas, internet dan PC yang melekat, ekosistem industri telah meluas, dan pesaing baru seperti Apple, RIM, dan Google telah menciptakan nilai dengan solusi mobilitas.

Nokia harus menyadari bahwa selera konsumen juga ikut berubah. Suara dan desain memicu bisnis yang berlangsung untuk melakukan inovasi solusi mobilitas dan memberikan nilai baru yang signifikan bagi pelanggan. Kompetensi inti Nokia adalah menggunakan skala kebaikan dengan menawarkan solusi dan produk berkelanjutan melalui seluruh portofolio, melakukan advokasi pilihan solusi berkelanjutan

dengan jasa ponsel dan memastikan program, *take-back* global kelas dunia. Tahun 2011 bulan Juni Nokia melakukan strategi aliansi dengan Siemens dengan Nokia Siemens Network yang diekspektasikan akan menambah kekuatan Nokia dari sisi pemasaran, produksi, R&D, dan meningkatkan keunggulan kompetitifnya.

Keunggulan kompetitif yang dimiliki saat ini dan yang akan datang adalah:

- **Pengungkitan kekuatan inti**, dengan memiliki kepemimpinan merk, skala ekonomi, kemampuan distribusi, keunggulan portofolio produk, dan kepemimpinan posisi pasar.
- **Membangun kekuatan baru**, dengan melakukan *survey* pelanggan dengan cara halus, menyenangkan, dan tanpa tenaga; membangun ekosistem pasangan hidup; solusi masyarakat dan lokasi; meningkatkan hubungan konsumen langsung dan terus menerus; serta meraih kembali posisi pasar.

Analisis Akuntansi

Nokia menggunakan kebijakan akuntansi dalam pelaporan keuangannya berdasarkan IFRS yang diadopsi di Eropa dengan adopsi pertama tahun 2008. Adopsi IFRS tidak menyebabkan implikasi material pada hasil operasi dan posisi keuangan perusahaan. Beberapa kebijakan yang menggarisbawahi realitas bisnis yang ditangkap dalam akuntansi perusahaan diantaranya adalah:

- **Prinsip akuntansi**
Catatan atas laporan keuangan konsolidasian juga sesuai dengan Undang-undang Akuntansi Finlandia. Pada tanggal 8 Maret 2012, BOD Nokia meresmikan penerbitan dan pengajuan laporan keuangan tahun 2011. Grup menyelesaikan akuisisi atas seluruh saham yang

beredar dari NAVTEQ pada tanggal 10 Juli 2008 dan transaksi untuk membentuk Nokia Siemens Networks pada tanggal 1 April 2007. Penggabungan usaha NAVTEQ dan Nokia Siemens Networks telah membawa dampak material terhadap laporan keuangan konsolidasi dan catatan yang terkait pada awal pelaporan.

- **Prinsip konsolidasi**
Laporan keuangan konsolidasian meliputi laporan keuangan perusahaan induk Nokia ("Induk Perusahaan"), dan masing-masing perusahaan di mana Grup dikendalikan. Kontrol atas suatu entitas dianggap ada apabila Grup memiliki, secara langsung atau tidak langsung melalui anak perusahaan, lebih dari 50% hak suara di entitas tersebut, Grup memiliki kekuasaan untuk mengatur kebijakan operasional dan keuangan entitas melalui kesepakatan atau Grup memiliki kekuasaan untuk menunjuk atau memberhentikan mayoritas anggota dewan entitas.
- **Penilaian pemulihan aset berumur panjang dan tak berwujud serta goodwill**
Perusahaan menilai jumlah tercatat *goodwill* setiap tahun atau lebih sering jika peristiwa atau perubahan keadaan yang mengindikasikan bahwa jumlah tercatat tersebut tidak dapat dipulihkan. Penilaian nilai tercatat aktiva tidak berwujud yang dapat diidentifikasi dan aktiva berumur panjang jika terjadi peristiwa atau perubahan keadaan yang mengindikasikan bahwa jumlah tercatat tersebut tidak dapat dipulihkan.
- **Translasi mata uang asing**
Transaksi dalam mata uang asing dicatat berdasarkan kurs yang berlaku pada tanggal transaksi individu.

Untuk alasan praktis, tingkat yang mendekati tingkat aktual pada tanggal transaksi sering digunakan. Pada akhir periode akuntansi, saldo kira-kira atas aktiva dan kewajiban dalam mata uang asing dinilai berdasarkan kurs yang berlaku pada akhir tahun. Keuntungan dan kerugian kurs yang timbul dari item laporan posisi keuangan, serta perubahan nilai wajar dalam instrumen lindung nilai terkait, dilaporkan dalam pendapatan keuangan dan biaya. Untuk item non-moneter, seperti saham, pertukaran keuntungan dan kerugian yang belum direalisasi asing diakui dalam pendapatan komprehensif lain.

- **Pengakuan pendapatan**

Penjualan dari mayoritas Grup diakui pada saat risiko secara signifikan dan manfaat kepemilikan telah beralih kepada pembeli. Keterlibatan manajerial biasanya berhubungan dengan kepemilikan dan pengawasan efektif telah dihentikan. Jumlah pendapatan dapat diukur secara handal, besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang terkait dengan transaksi akan mengalir kepada Grup dan biaya yang terjadi atau yang akan terjadi sehubungan dengan transaksi tersebut dapat diukur secara andal. Grup mencatat penurunan pendapatan untuk perjanjian harga khusus, perlindungan harga dan volume diskon berbasis lainnya. Pendapatan jasa umumnya diakui dengan metode garis lurus selama periode jasa kecuali ada bukti bahwa beberapa metode lain yang lebih baik merupakan tahap penyelesaian. Biaya lisensi dari pemakaian diakui pada periode ketika mereka terukur terpercaya yang biasanya ketika pelanggan laporan mereka kepada Grup.

- **R&D**

Biaya penelitian dan pengembangan dibebankan pada saat terjadinya, kecuali untuk biaya pembangunan tertentu, yang dikapitalisasi apabila kemungkinan bahwa proyek pembangunan akan menghasilkan manfaat ekonomis di masa depan, dan kriteria tertentu, termasuk kelayakan komersial dan teknologi telah dipenuhi. Kapitalisasi biaya pengembangan terdiri dari tenaga kerja langsung dan *overhead* yang berhubungan diamortisasi secara sistematis selama estimasi masa manfaat antara dua dan lima tahun.

- **Asset keuangan**

Grup memiliki aktiva keuangan yang diklasifikasikan sebagai salah satu kategori berikut: investasi tersedia untuk dijual, pinjaman dan piutang, aset keuangan pada nilai wajar melalui laporan laba atau rugi dan bank dan kas.

- **Kewajiban keuangan**

Pinjaman/Utang awalnya diakui sebesar nilai wajarnya, setelah dikurangi biaya transaksi yang terjadi. Selisih antara nilai wajar dan yang diterima diakui dalam laporan laba rugi pada pengakuan awal. Pada periode berikutnya, utang dinyatakan dalam biaya dengan menggunakan metode bunga efektif. Bagian jangka panjang utang adalah termasuk dalam laporan posisi keuangan dengan kewajiban berbunga jangka panjang dan bagian lancar di bawah bagian lancar pinjaman jangka panjang. Utang dicatat sebesar jumlah faktur asli, yang dianggap sebagai nilai wajar karena sifat jangka pendek.

- **Akuntansi *hedging***

Grup menerapkan akuntansi lindung nilai untuk "Kualifikasi lindung nilai". Kualifikasi lindung nilai mendokumentasikan lindung nilai

arus kas dari risiko nilai tukar mata uang asing di masa depan mata diantisipasi penjualan dan pembelian yang memenuhi persyaratan yang diatur dalam IAS 39. Arus kas yang dilindung nilai harus "sangat mungkin" dan harus menyajikan paparan variasi dalam arus kas yang pada akhirnya dapat mempengaruhi laba atau rugi. Lindung nilai tersebut harus efektif baik sangat prospektif dan retrospektif. Grup mengklaim akuntansi lindung nilai sehubungan dengan kontrak valuta asing dan opsi tertentu, atau strategi

opsi yang telah berpremi nol atau premi bersih yang dibayar, dan di mana istilah penting dari opsi beli dan jual dalam penangkap atau struktur premi nol yang sama dan dimana jumlah nominal komponen opsi jual tidak lebih besar dari opsi beli.

Analisis Keuangan

Data keuangan yang diperoleh dari tahun 2007 sampai dengan 2011, dilakukan perhitungan rasio keuangan sebagai berikut:

1. Perhitungan Rasio Keuangan

Tabel 1: Rasio Keuangan Nokia

Rasio	Rumus	Tahun					Penjelasan
		2011	2010	2009	2008	2007	
Profitabilitas							
ROE	$= \frac{\text{net income}}{\text{shareholder's equity}}$	-10.4%	8.27%	1.7%	23.5%	33.8%	Penurunan ROE cukup signifikan krn laba turun
ROA	$= \frac{\text{net income}}{\text{assets}}$	-4.1%	3.43%	0.7%	9%	17.9%	Asset yg dimiliki gagal menciptakan laba trtm th 2009 dan 2011
ROS	$= \frac{\text{net income}}{\text{sales}}$	-3.84%	3.16%	0.6%	7.6%	13.2%	Laba bersih semakin tipis dari penjualan, rugi th 2011
NOPAT	$= \text{net income} + \text{net interest expense after tax}$	-1488	1343	260	3889	6746	NOPAT semakin menurun dan minus
Manajemen Operasi							
Gross Profit Margin	$= \frac{\text{sales} - \text{cost of sales}}{\text{sales}}$	29.27%	30.19%	32.3%	34.2%	35.1%	Magin laba msh stabil diperoleh
Manajemen Investasi							
Operating Working Capital	$= (\text{current assets} - \text{cash and marketable securities} - (\text{current liabilities} - \text{short term and current portion of long term liabilities}))$	-2033	-2011	973	886	-547	Th 2007 OWC minus krn tingginya sales, th 2011 krn tingginya biaya
AR Turnover	$= \frac{\text{sales}}{\text{account receivable}}$	5.383x	5.607x	5.135 x	5.312 x	4.555 x	Perputaran piutang meningkat tipis
Inventory Turnover	$= \frac{\text{cost of good sold}}{\text{inventory}}$	11.733x	11.743x	14.863 x	13.161 x	11.745 x	Perputaran persediaan meningkat
Days' Receivable	$= \frac{\text{AR}}{\text{average sales per day}}$	64 hari	66 hari	70 hari	67 hari	79 hari	Hari pengumpulan piutang semakin cepat
Days's Inventory	$= \frac{\text{inventory}}{\text{average cost of good sold}}$	30 hari	32 hari	24 hari	27 hari	30 hari	Persediaan volatil bergerak dr gudang

Net Long Term Asstes Turnover	$= \frac{\text{sales}}{\text{net long term assets}}$	3.59x	3.54x	3.38 x	3.32 x	6.14 x	Perputaran asset jk panjang menurun
Leverage & Keuangan							
Current Ratio	$= \frac{\text{current assets}}{\text{current liabilities}}$	1.458	1.547	1.554	1.2	1.54	Rasio lancar masih cukup stabil
Quick Ratio	$= \frac{\text{cash} + \text{short term investm}}{\text{current liabilities}}$	1.32	1.40	1.07	0.79	1.21	Rasio cepat turun 2008, naik lagi 2009 smp 2011
Debt to Equity Ratio	$= \frac{\text{short term debt} + \text{long term debt}}{\text{shareholders' equity}}$	1.60	1.41	1.42	1.39	1.17	DER meningkat tipis
Tingkat Pertumbuhan							
Sustainable GR	$= \frac{ROE}{1 - \text{Dividend payout ratio}}$	Neg.	2.7	-4.355	17.25	38.32	Pertumbuhan menurun bahkan minus th 2009
Dividend Payout Ratio	$= \frac{\text{cash dividends paid}}{\text{net income}}$	-64.5%	80%	167%	37.4%	28.9%	Th 2011 dividen diambil dibayar walaupun rugi
Analisis Arus Kas							
Cash by operating activities		1137	4774	3247	3197	7682	Menurun
Cash by investing activities		1499	-2421	-2148	-2905	-710	Menurun
Cash by financing activities		-1099	-911	-696	-1545	-382	Volatil

2. Kesimpulan Analisis Keuangan

Setelah dilakukan perhitungan rasio keuangan di atas, hasil analisis laporan keuangan disimpulkan bahwa:

- Rasio Profitabilitas
 - Pada tahun 2011 terjadi penurunan penjualan sebesar 9% dibanding 2010, sementara proporsi biaya operasi meningkat pada tahun 2011 sehingga menyebabkan laba menurun secara signifikan yaitu 210%, terjadi kenaikan 416% tahun 2010 dan terjadi penurunan 91% tahun 2009. Penurunan ini sangat membuat kondisi keuangan Nokia menjadi sulit.
 - Rasio-rasio profitabilitas semua menurun. ROE turun signifikan, ROA menunjukkan kegagalan asset tetap dalam menghasilkan laba karena penjualan yang turun, ROS turun menunjukkan semakin tipisnya laba dibanding penjualan, dan NOPAT otomatis juga turun.
- Rasio Manajemen Operasi
 - Margin laba kotor secara menyeluruh tidak menunjukkan penurunan yang berarti, yaitu 33,8%, 34,2%, 32,3%, 30,1%, dan 29,3% berturut-turut dari tahun 2007 samapi 2011. Hal ini menunjukkan bahwa HPP masih stabil secara proporsi dibanding penjualan.
- Rasio Manajemen Investasi
 - Investasi yang dilakukan selama tahun analisis menunjukkan beberapa catatan yang berbeda. Modal kerja mengalami penurunan dimana tahun 2007 minus 547 karena tahun tersebut merupakan tahun tertinggi penjualan sehingga tentu saja dibutuhkan banyak modal kerja. Sedang tahun 2008 dan 2009 menunjukkan peningkatan karena adanya pengurangan utang. Namun kembali terjadi penurunan pada tahun 2010 dan 2011 sampai minus 2.033.
 - Perputaran piutang dan persediaan menunjukkan *trend* peningkatan yang berarti bahwa piutang dan persediaan lebih cepat bergerak. Semakin cepat semakin bagus.
 - Hari pengumpulan piutang semakin cepat dari tahun 2007, sampai 2011 yaitu 79 menjadi 64 hari. Hal ini menunjukkan

- efektifitas sistem pengumpulan piutang.
- Persediaan berada di gudang lebih cepat dari tahun 2007, sampai 2011 yaitu 30 hari-an yang menunjukkan semakin seringnya produk keluar masuk gudang. Hal ini berarti produk semakin cepat terjual, karena jumlah persediaan yang semakin menurun serta turunnya penjualan.
- Tetapi perputaran aset jangka panjang menunjukkan penurunan sekitar 47% dari tahun 2007. Artinya aset jangka panjang tidak banyak diganti atau dijual, karena masih dapat digunakan. Tetapi hal ini juga menunjukkan *kekurang-up-to-date-an* aset tersebut.
- Rasio *Leverage & Keuangan*
 - Rasio lancar dan rasio cepat mengalami sedikit penurunan tahun 2008 tetapi meningkat lagi tahun 2009 sampai 2011. Secara umum kedua rasio ini cukup stabil yang berarti likuiditas Nokia masih cukup terjaga.
 - Rasio utang mengalami peningkatan tipis. Hal ini menunjukkan tambahan utang dan ekuitas tidak terlalu besar sepanjang tahun analisis.
- Rasio Tingkat Pertumbuhan
 - Tingkat pertumbuhan menunjukkan penurunan yang signifikan, bahkan minus pada tahun 2009 yang berarti adanya *downsizing* serta kondisi yang memburuk pada tahun tersebut. Kondisi ini dapat menyebabkan *red flag* serta sinyal adanya *financial distress* yang sedang dialami.
 - Dividen tahun 2011 tidak dapat diandalkan dari laba. Untuk itu pembayaran dividen dilakukan dengan sumber dana dari laba ditahan tahun sebelumnya. Hal ini dilakukan sebagai upaya

untuk terus mempertahankan konsistensi pembayaran dividen kepada investor.

- Analisis Arus Kas
 - Arus kas dari operasi menurun 58% tahun 2008 dan meningkat tipis 1,5% tahun 2009 namun turun kembali tahun 2011 akibat turunnya penjualan.
 - Arus kas dari investasi menurun tahun 2008 dan meningkat tipis tahun 2009 dan turun kembali tahun 2010 bahkan sampai tidak ada arus kas masuk dari investasi pada tahun 2011.
 - Arus kas dari pembiayaan volatil selama tiga tahun tersebut yaitu turun signifikan tahun 2008 dan naik signifikan tahun 2009 dan turun kembali tahun 2011. Kondisi ini terjadi karena ketidakpastian yang tinggi pada tahun 2009.
 - Secara umum kas yang ada mengalami kenaikan dari tahun 2007 sampai 2011 yaitu +3.325, -1.320, +378, +1.666, dan +1.644, dimana kondisi ini menunjukkan bahwa kas menganggur tidak dipergunakan.

Analisis Prospektif

1. Asumsi Forecasting

Review BOD pada Annual Report 2011 untuk ekspektasi dan prospek tahun 2012 adalah sebagai berikut:

Longer-term, Nokia targets:

- » Devices & Services net sales to grow faster than the market, and
- » Devices & Services operating margin to be 10% or more, excluding special items and purchase price accounting related items.

Longer-term, Nokia and Nokia Siemens Networks target:

- » Nokia Siemens Networks' operating margin to be between 5% and 10%, excluding special items and purchase price accounting related items.

Dari *outlook target* tersebut terlihat bahwa BOD bersikap moderat dalam meramalkan kondisi keuangan tahun 2012 dan hal ini dapat berlanjut ke tahun-tahun berikutnya jika tidak dilakukan perubahan strategi yang signifikan. Hal ini disebabkan oleh ketidakpastian lingkungan ekonomi yang akan dihadapi dan antisipasi yang terlambat. Untuk itu analisis prospektif ini diharapkan akan dapat membantu manajemen membuat keputusan bisnis dalam menghadapi ketidakpastian tersebut.

Selain itu dibutuhkan pula analisis sensitivitas yang mengawali dengan asumsi kunci yang menggaribawahi perangkat peramalan dan kemudian menguji sensitivitas pada asumsi de-

ngan ketidakpastian terbesar pada situasi yang diberikan. Untuk menilai kapan berinvestasi suatu waktu dalam menampilkan analisis sensitivitas, penting untuk mempertimbangkan faktor pola historis kinerja, perubahan kondisi industri, dan perubahan dalam strategi kompetisi perusahaan.

2. Titik Keberangkatan

Memulai analisis prospektif diawali dari tahun yang dipilih sebagai tahun titik keberangkatan. Dari informasi Form 20-F 2011 yang diserahkan kepada SEC didapat tahun yang dinilai layak mengawali peramalan yaitu tahun 2011. Berikut informasi keuangan yang diseleksi:

Tabel. 3: Data Keuangan yang Telah Diseleksi

	Year Ended December 31,					
	2007 ⁽¹⁾	2008 ⁽¹⁾	2009 ⁽¹⁾	2010 ⁽¹⁾	2011 ⁽¹⁾	2011 ⁽¹⁾
	(EUR)	(EUR)	(EUR)	(EUR)	(EUR)	(USD)
(in millions, except per share data)						
Profit and Loss Account Data						
Net sales	51 058	50 710	40 984	42 446	38 659	50 152
Operating profit	7 985	4 966	1 197	2 070	(1 073)	(1 392)
Profit before tax	8 268	4 970	962	1 786	(1 198)	(1 554)
Profit attributable to equity holders of the parent	7 205	3 988	891	1 850	(1 164)	(1 510)
Earnings per share (for profit attributable to equity holders of the parent)						
Basic earnings per share	1.85	1.07	0.24	0.50	(0.31)	(0.40)
Diluted earnings per share	1.83	1.05	0.24	0.50	(0.31)	(0.40)
Cash dividends per share	0.53	0.40	0.40	0.40	0.20 ⁽²⁾	0.26 ⁽²⁾
Average number of shares (millions of shares)						
Basic	3 885	3 744	3 705	3 709	3 710	3 710
Diluted	3 932	3 780	3 721	3 713	3 710	3 710
Balance Sheet Data						
Fixed assets and other non-current assets	8 305	15 112	12 125	11 978	10 750	13 946
Cash and other liquid assets ⁽³⁾	11 753	6 820	8 873	12 275	10 902	14 143
Other current assets	17 541	17 650	14 740	14 870	14 553	18 880
Total assets	37 599	39 582	35 738	39 123	36 205	46 969
Capital and reserves attributable to equity holders of the parent	14 773	14 208	13 088	14 384	11 873	15 403
Non-controlling interests	2 565	2 302	1 661	1 847	2 043	2 650
Long-term interest-bearing liabilities	203	861	4 432	4 242	3 969	5 149
Other long-term liabilities	1 082	1 856	1 369	1 110	876	1 137
Borrowings due within one year	887	3 591	771	1 037	1 352	1 754
Other current liabilities	18 089	16 764	14 417	16 503	16 092	20 876
Total shareholders' equity and liabilities	37 599	39 582	35 738	39 123	36 205	46 969
Net interest-bearing debt ⁽⁴⁾	(10 663)	(2 368)	(3 670)	(6 996)	(5 581)	(7 240)
Share capital	246	246	246	246	246	319

3. Membuat Peramalan

Dengan asumsi yang telah dibuat oleh BOD di atas dan permulaan tahun 2011 dengan melihat data masa lalu selama 5 tahun, maka dapat dibuat peramalan keuangan untuk tahun-tahun berikutnya. Untuk membuat peramalan selama 5 tahun ke depan digunakan asumsi yang sama dengan *outlook* tahun 2012, yaitu:

- Penjualan ponsel meningkat 10% dari tahun sebelumnya
- Margin laba meningkat antara 5%-10%
- Penjualan produk yang lain tetap sama dengan tahun sebelumnya
- Biaya operasi (HPP) meningkat secara proporsional dengan penjualan
- Hal (akun) lain tetap tidak berubah.

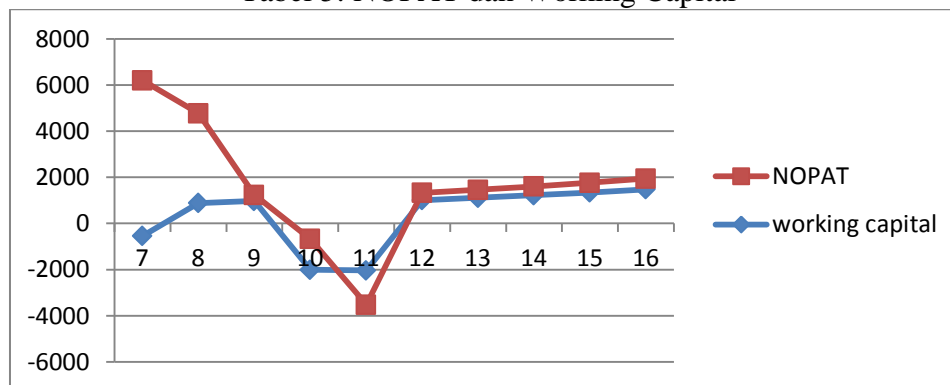
Peramalan keuangan yang dihasilkan adalah sebagai berikut:

Tabel 4: Peramalan Keuangan 5 Tahun ke Depan

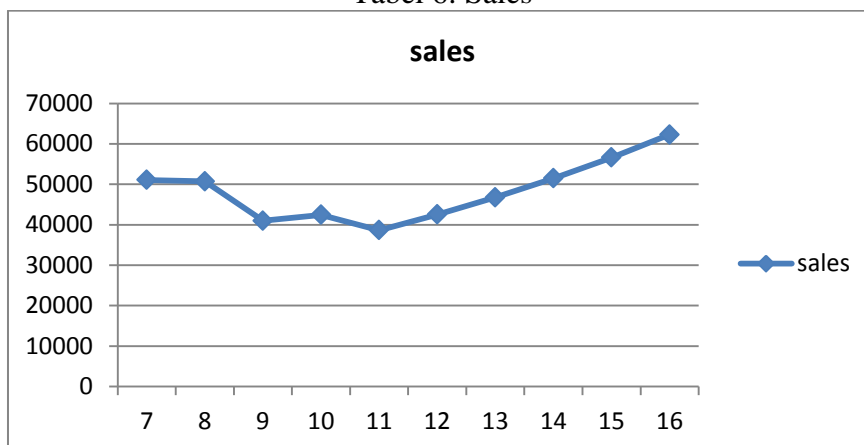
tahun fiskal	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
begining balance sheet										
net working capital	-547	886.0	973.0	-2011	-2033.0	1007.8	1108.6	1219.5	1341.4	1475.6
+ net long-term assets	8305	15112.0	12125.0	11978.0	10750.0	12587.4	13846.1	15230.7	16753.8	18429.2
= net operating assets	7758	15998.0	13098.0	9967.0	8717.0	13595.2	14954.7	16450.2	18095.2	19904.7
net debt	18976	20355.0	15188.0	17540.0	17444.0	17444.0	17444.0	17444.0	17444.0	17444.0
+ preff stock	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
+ total liab & shareholders equity	37599	39582	35738	39123	36205	36205	36205	36205	36205	36205
= net capital	18623	19227	20550	21583	18761	18761	18761	18761	18761	18761
income statement										
sales	51059	50710	40984	42446	38659	42525	46777	51455	56601	62261
NOPAT	6746	3889	260	1343	-1488	319	351	386	425	467
- net interest expense after tax	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
= net income	6746	3889.0	260.0	1343.0	-1488.0	318.9	350.8	385.9	424.5	467.0
operating ROA	17.9%	9%	0.7%	3.43%	-4.10%	2.5%	2.5%	2.5%	2.5%	5.8%
ROE	53.9%	27.5%	6.5%	13.5%	-7.9%	0.9%	1.0%	1.1%	1.2%	1.3%
BV of assets growth rate		82.0%	-19.8%	-1.2%	-10.3%	17.1%	10.0%	10.0%	10.0%	10.0%
BV of equity growth rate		3.2%	6.9%	5.0%	-13.1%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%
net operating asset turnover	6.1	3.4	3.4	3.5	3.6	3.4	3.4	3.4	3.4	3.4

Trend yang digambarkan dalam grafik adalah sebagai berikut:

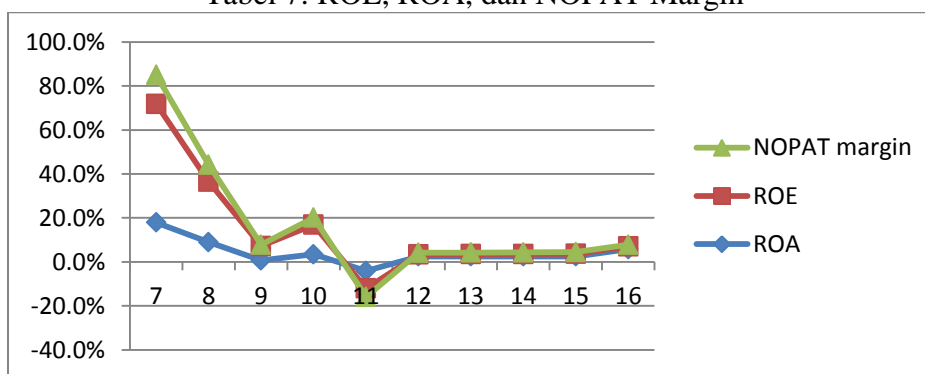
Tabel 5: NOPAT dan Working Capital



Tabel 6: Sales



Tabel 7: ROE, ROA, dan NOPAT Margin



Kesimpulan

Dari keempat analisis yang telah dilakukan di atas dapat disimpulkan bahwa:

- **Analisis strategi bisnis**, Nokia Corporation merupakan perusahaan besar yang mendunia, menjadi *market leader* dalam industri ponsel dan mobilitas, dan merupakan jenis perusahaan *first moving* yang telah memiliki kurva pengalaman yang cukup panjang.
- **Analisis akuntansi**, Nokia Corporation mengadopsi IFRS dalam pelaporan keuangannya. Sebagai perusahaan global yang memiliki anak cabang di berbagai Negara, kebijakan akuntansi diatur berdasarkan GAAP yang ada di kantor pusat yaitu Finlandia. Berbagai kebijakan sehubungan dengan jenis bisnis pun telah diterapkan mengi-

kuti IFRS dan UU Akuntansi Finlandia.

- **Analisis keuangan**, terjadi *financial distress* pada tahun 2009 walaupun tahun 2007 merupakan puncak tertinggi angka penjualan. Hal ini disebabkan oleh memburuknya perekonomian global serta masuknya pendatang baru dalam industri dan perubahan selera konsumen yang kurang diantisipasi oleh Nokia.
- **Analisis prospektif**, dengan menggunakan asumsi yang diperkirakan oleh BOD, maka kondisi keuangan selama 5 tahun dari tahun 2011 tidak banyak menunjukkan peningkatan yang berarti terutama tahun 2012 dan seterusnya. Ketidakpastian ekonomi dan kompetisi dalam industri diperkirakan akan terus berlanjut.
- Agar dapat merebut kembali pasar yang selama ini dimiliki, Nokia

harus mengubah beberapa strategi inti yang signifikan untuk mengantisipasi ketidakpastian bisnis yang akan dihadapi. Nokia harus melakukan *learning organization* agar dapat bertahan dan terus melanjutkan bisnis. Sebagai perusahaan yang besar, dibutuhkan usaha yang berbeda dari apa yang telah dilakukan sebelumnya. Keberanian dan kesungguhan manajemen sangat dibutuhkan.

- Puncak pengujian keteguhan Nokia terjadi pada tahun 2012 dimana pada tahun tersebut Nokia meluncurkan *smartphone* terbaru Lumia yang dianggap mampu menembus pasar dan bersaing dengan produk sejenis. Untuk itu diperlukan analisis lanjutan setelah analisis dalam artikel ini.

Daftar Pustaka

- Alkhafaji, A. F. (2003). *Strategic Management, Formulation, Implementation, and Control in a Dinamic Environment*. New York, London, Oxford: The Haworth Press.
- Nokia, C. (2012). Retrieved from <http://www.nokia.com/global/about-nokia/investors/financials/reports>.
- Nokia, C. (2009). *Externa_Nokia*. Retrieved from www.nokia.com.
- Nokia, C. (2009). *form20-f_09_Nokia*. Retrieved from www.nokia.com.
- Nokia, C. (2008). *Nokia_in_2008*. Retrieved from www.nokia.com.
- Nokia, C. (2010). *NokiaStrategy10*. Retrieved from www.nokia.com.
- Palepu, Healy, & Benrnard. (2004). *Business Analysis & Valuation*. Ohio: Thomson South Western.
- Titman, S., Martin, J. D., & Anshuman, V. R. (2007). *Valuation, Analyzing Global Investment Opportunities*. Boston, San Francisco, New York: Pearson Addison Wesley.

Pedoman Singkat Penulisan pada Jurnal PERMANA

1. Redaksi Jurnal PERMANA menerima tulisan / naskah berupa karya tulis ilmiah dalam bidang ekonomi, perpajakan, manajemen dan akuntansi.
2. Naskah tulisan dapat berupa: (a) Hasil Penelitian, Tesis atau Disertasi, (b) Artikel Konseptual sebagai hasil pemikiran suatu obyek kajian, berupa gagasan telaah maupun analisa kritis, (c) Komentar / kritik tentang naskah yang pernah dimuat diseri kajian ilmiah, dan (d) Telaah (*review*) buku baru. Naskah / tulisan tersebut belum pernah dipublikasikan di media cetak.
3. Naskah ditulis dalam bahasa Indonesia format esai dalam bentuk cetakan komputer (*hard copy dan soft cop*).
4. Sistematika penulisan naskah ditentukan sebagai berikut:
 - a. Hasil penelitian, tesis atau disertasi: Judul, Nama Penulis, Abstrak (dalam bahasa Inggris), Kata Kunci (*Keyword*), Pendahuluan Metodologi, Hasil Penelitian, Pembahasan, Simpulan dan Saran, Daftar Pustaka.
 - b. Artikel Konseptual : Judul, Nama Penulis, Abstrak (dalam bahasa Inggris), Kata Kunci, Bagian Pendahuluan, Bagian Inti, Simpulan / Rangkuman, Daftar Pustaka.
 - c. Telaah Buku Baru : Tinjauan analitik dan kritis atas sebuah buku yang baru diterbitkan dengan panjang halaman antara 1 – 4 halaman.
5. Teknik Penulisan
 - a. Judul : singkat, jelas, lengkap, informatif, ditulis dalam huruf kapital.
 - b. Nama Penulis : tanpa gelar apapun kecuali dalam catatan kaki.
 - c. Disertakan Program Studi Penulis dan alamat e-mail di bawah nama penulis
 - d. Kata kunci : jumlah kata tidak lebih dari lima kata dengan penempatan di bawah abstrak.
 - e. Pendahuluan ; tidak perlu diberi judul, dengan panjang 2-3 halaman.
 - f. Simpulan dan saran disajikan dalam bentuk esai.
 - g. Daftar Pustaka : ditulis lengkap seperti penulisan pada umumnya, ditempatkan pada halan terakhir, tidak perlu harus pada halaman baru.
 - h. Paragraf baru dimulai pada ketikan keenam dari batas tepi kiri, antara paragraf diberi tambahan spasi.
 - i. Tabel dan Gambar agar diberi keterangan yang jelas.