



APSSAI Accounting Review (April 2022)

Beyond budgeting: Konsep anggaran alternatif masa depan.

Wardayati, S.M., Hidayatullah, A., Prahesti, L.R., Araf, M.W.R.I. (2022). *APSSAI Accounting Review*, 2(1), 80-92. <https://doi.org/10.26418/apssai.v1i2.22>.

Siti Maria Wardayati*

Universitas Jember, Indonesia.

Arief Hidayatullah

Universitas Jember, Indonesia.

Lina Rendra Prahesti

Universitas Jember, Indonesia.

M. Wahyu Rahmadani Is Araf

Universitas Jember, Indonesia.

Received: 12 Maret 2022

1st Revision: 7 April 2022

Accepted: 17 April 2022

JEL Classification: G3, M4

DOI: 10.26418/apssai.v1i2.22

BEYOND BUDGETING: KONSEP ANGGARAN ALTERNATIF MASA DEPAN

ABSTRACT *This study intends to explore the concept and implementation of beyond budgeting in an era where environmental change is happening rapidly. The study adopts a systematic literature review from various articles and information from Internet sites. This study states that the dynamics of rapid environmental change have caused the traditional budget function to become suboptimal, so alternative budgeting methods with other methods have been implemented, for example, through the concept of better budgeting and beyond budgeting. Furthermore, the new concept developed is beyond budgeting because this concept provides freedom for capable people from top-down performance contracts with certain restrictions to obtain adequate resources to consistently increase the company's profitability.*

Keywords: *Beyond budgeting; Capabel; Performance-based budgeting; Top-down*

ABSTRAK Kajian ini dimaksudkan untuk mengupas konsep dan implementasi *beyond budgeting* pada era dimana perubahan lingkungan berjalan cukup pesat. Dengan mengadopsi kajian pustaka secara sistematis dari berbagai artikel dan informasi yang dikumpulkan dari situs Internet, kajian ini menyatakan bahwa dinamika perubahan lingkungan yang sangat cepat menyebabkan fungsi anggaran tradisional menjadi tidak optimal sehingga alternatif penganggaran dengan metode lain mulai diterapkan. Misalnya, melalui konsep *better budgeting* dan *beyond budgeting*. Lebih lanjut, konsep baru yang dikembangkan adalah *beyond budgeting* karena konsep ini memberi kebebasan bagi orang-orang yang *capable* dari kontrak kinerja yang bersifat *top-down* dengan pembatasan tertentu untuk memperoleh sumber daya yang efektif guna peningkatan profitabilitas perusahaan secara konsisten.

Kata kunci: *Anggaran berbasis kinerja; Beyond budgeting; Capable; Top-down*

*Corresponding author, email: siti.maria@unej.ac.id

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Jember
Jalan Kalimantan No. 37, Jember 68121

Pendahuluan

Anggaran telah dikenal sejak 1920 sebagai alat untuk mengelola biaya dan arus kas. Pada tahun 1960-an, anggaran telah menjadi kontrak kinerja tetap perusahaan antara atasan dan bawahan. Secara tradisional, anggaran memiliki peran penting dalam pengendalian manajemen (Panteleeva, 2016) dan biasanya terikat pada rentang waktu yang terbatas

Siti Maria Wardayati, Arief Hidayatullah, Lina Rendra Prahesti, M. Wahyu Rahmadani Is Araft

(Rausch & Wall, 2015). Di banyak organisasi kontemporer, penganggaran dianggap sebagai instrumen penting untuk menerapkan strategi perusahaan dan untuk memenuhi berbagai tugas lebih lanjut (Hansen et al, 2003). Namun demikian, meskipun telah digunakan secara luas, banyak manajer dan praktisi bisnis yang menyatakan ketidakpuasannya dengan sistem penganggaran yang ada. Mereka mengkritisi terkait adanya permainan dalam anggaran dan sistem yang ada telah ketinggalan zaman, memakan waktu, mahal dan tidak fleksibel (Hope & Fraser, 2003; Neely et al., 2003).

Munculnya *new public management* berpengaruh terhadap perubahan konsep anggaran negara dari model tradisional menjadi anggaran yang lebih berorientasi pada kinerja (Nerantzidis et al., 2022; O'Grady et al., 2017). Ini diikuti dengan adanya perubahan yang cukup signifikan terkait manajemen anggaran sektor publik dari sistem manajemen tradisional yang terkesan kaku, birokratis, dan hierakis menjadi model yang fleksibel dan lebih mengakomodasi pasar. Keadaan ini menyebabkan fungsi anggaran menjadi tidak optimal dan banyak organisasi yang merasa tidak puas dengan anggaran yang mereka hasilkan sehingga mereka mencari alternatif anggaran seperti *better budgeting* atau *beyond budgeting* (Neely et al., 2003). Dalam hal ini, Hope & Fraser (2003) menyatakan bahwa solusi yang paling radikal untuk mengatasi kelemahan dari konsep penganggaran tradisional adalah pendekatan *beyond budgeting* yang pada intinya mengabaikan kontrak kinerja dan semua target tetap yang menyertainya. Konsep ini dengan cepat menarik perhatian para peneliti, praktisi dan manajer. Bahkan beberapa perusahaan multinasional seperti Svenska Handelsbanken telah menerapkan konsep tersebut (Neely et al., 2003).

Kajian tentang *beyond budgeting* mengalami peningkatan. Sebagian besar kajian yang dipublikasikan bersifat terpisah dan tidak berhubungan, gambaran keseluruhan tentang *beyond budgeting* belum berkembang (Nguyen et al., 2018). Sandalgaard & Bukh (2014) menginvestigasi alasan organisasi menerapkan konsep *beyond budgeting* dan masalah praktis yang dihadapi organisasi saat mereka mengubah sistem akuntansi manajemennya berdasarkan konsep tersebut. Kajian mereka menemukan bahwa organisasi yang mengubah sistem akuntansi manajemennya berdasarkan *beyond budgeting* dapat mempertahankan target anggaran tetap. Biswan & Widiyanto (2019) mengkaji peran *beyond budgeting* untuk mengatasi permasalahan terkait anggaran pada organisasi publik di Indonesia. Mereka menemukan bahwa kunci utama untuk mengatasi masalah penganggaran sektor publik adalah dengan melibatkan pihak yang terkait dengan anggaran dalam proses penyuusunannya, lebih responsif dan efisiensi distribusi sumber daya. Lebih lanjut Kaharti

Siti Maria Wardayati, Arief Hidayatullah, Lina Rendra Prahesti, M. Wahyu Rahmadani Is Araft

(2021) yang menganalisis kemungkinan penerapan anggaran berbasis *beyond budgeting* di sebuah hotel menemukan bahwa pendekatan tersebut sulit diterapkan mengingat rendahnya kesiapan perubahan dalam organisasi. Kemudian Valuckas (2019) mengeksplorasi dan memahami konsep *beyond budgeting* yang diterapkan di bank multinasional.

Beyond budgeting merupakan konsep yang sejalan dengan konsep baru mengenai *new public management* (Alsharari, 2020). Konsep ini membuka peluang bagi adanya proses manajemen yang adaptif dan desentralisasi organisasi secara radikal (Hope & Fraser, 2003). Lebih lanjut, *beyond budgeting* menilai bahwa anggaran tradisional gagal berkontribusi pada pengelolaan ketegangan yang terkait dengan meningkatnya kompleksitas model bisnis (Berland et al., 2018) seperti yang terjadi pada dinamika reformasi saat ini. *Beyond budgeting* dapat mendukung setiap fungsi manajemen yang selalu berinteraksi baik dengan lingkungan internal maupun eksternal perusahaan. Disamping itu, ia juga membantu manajemen dalam memanfaatkan seluruh potensi penuh dari implementasi *management tools* lainnya seperti *benchmarking*, *balanced scorecard*, *customer relationship management tools*, *activity-based management* maupun *rolling forecasts*. Semua *tools* tersebut mampu dijadikan partner oleh *beyond budgeting* dalam merespon setiap keinginan dan kebutuhan manajemen (Hansen, 2011).

Di Indonesia, reformasi sistem pemerintahan dari sentralisasi ke desentralisasi telah berlangsung sejak tiga dekade yang lalu. Fenomena ini diperkuat dengan diterbitkannya berbagai peraturan yang mendukung seperti UU Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah dan UU Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah yang selanjutnya diubah menjadi UU Nomor 12 Tahun 2008 tentang Pemerintahan Daerah dan UU Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah. Undang-undang tersebut menjadi dasar perubahan dalam sistem tata kelola pemerintahan Indonesia dari sistem pemerintahan sentralistik dan tertutup menjadi sistem pemerintahan desentralisasi, transparan dan akuntabel (Prabowo, 2018).

Metode Penelitian

Mengikuti kajian Nguyen et al. (2018), studi ini dimaksudkan untuk menyajikan overview mengenai *beyond budgeting* dalam konteks Indonesia dengan membandingkan antara *beyond budgeting* dan *traditional budgeting* dengan menggunakan analisis kualitatif dengan pendekatan induktif (Bungin, 2020). Dari proses ini akan diperoleh gambaran mendalam dan sistematis mengenai proses penganggaran tersebut (lihat de Waal, 2005). Dengan kata

Siti Maria Wardayati, Arief Hidayatullah, Lina Rendra Prahesti, M. Wahyu Rahmadani Is Araft

lain, akan diperoleh gambaran yang komprehensif dari informasi yang ada dan selanjutnya disajikan dengan cara sistematis sehingga lebih mudah dipahami dan disimpulkan (Taylor, 2018).

Untuk mencapai maksud dari penelitian ini, penulis mengadopsi analisis dokumen sebagai metode penelitian (Bowen, 2009), yaitu melakukan tinjauan pustaka secara sistematis dan menganalisis berbagai artikel dan informasi dari situs Internet (Nerantzidis et al., 2022). Data yang terkumpul selanjutnya direduksi, ditampilkan dalam bentuk narasi dan ditarik kesimpulannya (Miles et al, 2014). Langkah pertama yang dilakukan adalah memastikan database untuk mengidentifikasi makalah dan menetapkan kriteria yaitu dokumen, artikel, jurnal, penelitian terdahulu terkait *beyond budgeting* dan *traditional budgeting*. Kemudian, data tersebut ditelaah dan disajikan secara naratif kedalam tema konsep, prinsip, instrumen pengendalian baru dan model *beyond budgeting*, serta implementasi *beyond budgeting*. Untuk mencari pembuktian, peneliti melakukan triangulasi sumber dengan memeriksa informasi yang dikumpulkan secara rinci (Bowen, 2009).

Hasil dan Pembahasan

Konsep *beyond budgeting* Penganggaran adalah proses penentuan kontrak kinerja untuk tahun mendatang. Anggaran harus menyediakan rencana aksi operasional yang jelas bertujuan meningkatkan faktor keberhasilan dan *driver* nilai organisasi efisien serta mobilisasi sumber daya dan pengaturan keuangan dan non-keuangan untuk tujuan mendatang (Neely et al., 2003).



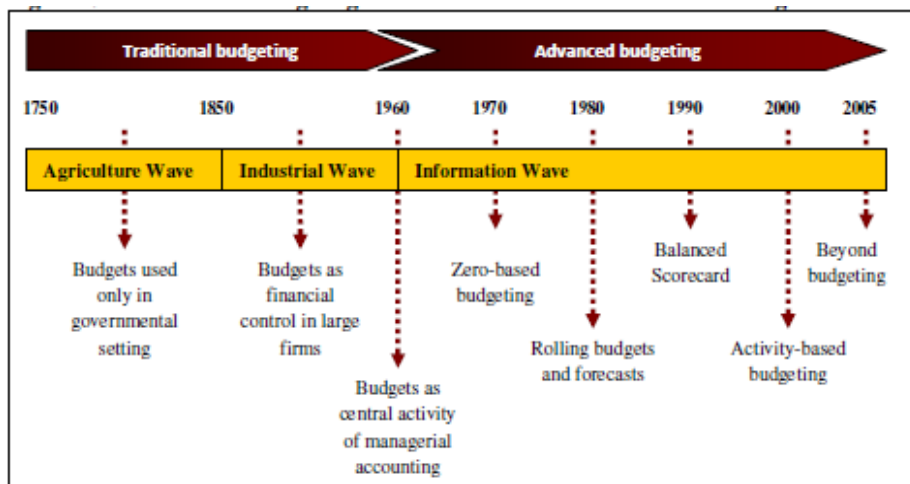
Sumber: SAP White Paper, 2001

Gambar 1. Model Anggaran Tradisional

Gambar 1 mengilustrasikan bagaimana pernyataan misi yang disepakati oleh eksekutif senior diterjemahkan ke dalam rencana strategis yang menggambarkan bagaimana fokus

Siti Maria Wardayati, Arief Hidayatullah, Lina Rendra Prahesti, M. Wahyu Rahmadani Is Draft

organisasi masa depan dan diterjemahkan untuk rencana konkret dalam bentuk anggaran tahunan. Setelah rencana dan anggaran disetujui, semua yang dituntut dari manajer adalah kepatuhan terhadap rencana. Kontrol laporan terus-menerus dilakukan biasanya bulanan. Jika laporan menunjukkan bahwa kinerja adalah “keluar dari jalur”, yaitu apakah standar (target) sebagaimana yang tercantum dalam rencana strategis dan anggaran terpenuhi, arahan baru diterbitkan dari kantor pusat. Untuk akhir tahun, evaluasi dan kompensasi berdasarkan suatu perbandingan hasil yang dicapai dengan standar dalam anggaran.



Sumber: Hope & Fraser (2003)

Gambar 2. Evolusi Anggaran

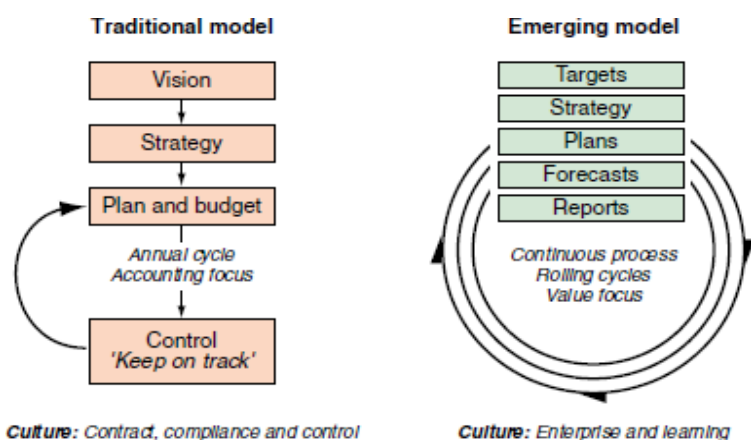
Proses penganggaran berkembang dari waktu ke waktu, namun perkembangan tidak dramatis atau radikal. Sebaliknya, proses penyusunan anggaran telah melalui tambahan fitur pelengkap, dengan anggaran tradisional yang dilengkapi dengan alat-alat baru dan teknik. Gambar 2 menunjukkan gambaran besar tentang bagaimana anggaran dimulai, tumbuh dan berkembang dari abad 17th di era pertanian ke abad 20th gelombang informasi di seluruh dunia.

Jelas digambarkan bahwa jenis model penganggaran yang berbeda dan konsep sebagian besar lahir dalam gelombang informasi. Perusahaan beroperasi di bidang informasi dan era digital tidak lagi dibatasi oleh tanah, tenaga kerja atau modal seperti dalam era industri dan pertanian. Lingkungan ekonomi modern dikaitkan dengan perubahan lingkungan dengan cepat, manufaktur fleksibel, siklus hidup produk pendek dan sangat disesuaikan produk dan jasa. Modern aset bisnis sendiri terbatas jenis sumber daya tradisional tetapi berkumpul dan ketika diperlukan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan permintaan. Kunci kelangsungan hidup mereka adalah fleksibilitas dan cepat tanggap dimana perusahaan dapat bergerak cepat untuk memanfaatkan peluang yang muncul dan tidak beroperasi sesuai dengan

Siti Maria Wardayati, Arief Hidayatullah, Lina Rendra Prahesti, M. Wahyu Rahmadani Is Araft

rencana bisnis yang rumit. Jadi, ini memerlukan penciptaan baru dan canggih model perencanaan dan penganggaran. Berbagai penelitian juga setuju bahwa dengan peningkatan turbulensi lingkungan bisnis, perusahaan perlu mengubah sistem penganggaran mereka.

Prinsip *beyond budgeting* Model *beyond budgeting* dirancang berorientasi organisasi dengan kemampuan beradaptasi yang bagus untuk membuat fleksibel struktur organisasi dan proses kinerja manajemen adaptif untuk diimplementasikan (lihat Gambar 3). Disini proses anggaran tidak memainkan peranan dan digantikan oleh berbagai teknik manajemen terpadu seperti *Balanced Scorecard*, *Rolling Forecast*, *Dynamic Resource Allocation* dan *Empowerment* (Daum, 2002).



Sumber: Fraser (1999)

Gambar 3. Mekanisme Kemudi Baru

de Waal (2005) menyatakan bahwa model *beyond budgeting* terdiri dari sepuluh prinsip. Prinsip pertama sampai empat (Tahap 1) berkaitan dengan penciptaan struktur perusahaan yang fleksibel dan prinsip lima sampai sepuluh (Tahap 2) berkaitan dengan penciptaan sebuah proses kinerja manajemen yang adaptif. Berikut adalah penjelasan untuk setiap prinsip tersebut.

Tahap 1: Organisasi Fleksibel

1. Struktur desentralisasi hirarkis.
2. Organisasi terdiri dari unit-unit kecil, yang semua fokus pada nilai kepada pelanggan. Manajer memiliki kewenangan untuk membuat sendiri hirarki tingkat manajemen yang diperlukan dalam organisasi.
3. Meningkatkan pembatasan strategis kebebasan bertindak dari karyawan. Manajer lini bekerja dalam standar yang disepakati dalam nilai-nilai dan batas-batas strategis organisasi. Mereka bertanggung jawab untuk pencapaian tujuan jangka menengah dan memutuskan bagaimana mereka mencapai. Dan strategi adalah tanggung jawab tim manajemen lini dan terus menerus disesuaikan dengan perubahan situasi atau peluang

mendadak.

4. Meningkatkan keputusan karyawan untuk keputusan otonom.

Manajer dilatih untuk berpikir independen dalam bertindak dan mengambil keputusan cepat dan tepat dalam menghadapi perubahan keadaan. Manajer senior bertindak sebagai pelatih, mentor dan koordinator di batas departemen.

5. Mengkoordinasikan kegiatan berdasarkan permintaan pasar, bukan atas dasar anggaran. Kolaborasi dengan pemasok, pelanggan dan mitra dikoordinasikan melalui jaringan dan proyek. Komunikasi terbuka dan tidak terbatas dalam jaringan bisnis kolaborasi.

Tahap 2: Proses kinerja manajemen yang adaptif

6. Menetapkan tujuan berdasarkan hasil dan tujuan pesaing.

Proses target adalah proses dimana tujuan jangka pendek dalam kaitannya dengan kompetisi digelar. Tujuannya adalah menantang 'mimpi yang mustahil', yang terus menerus merencanakan dan mempromosikan perbaikan.

7. Fokus pada pilihan strategis manajemen pelanggan terus-menerus. Strategi ini didorong oleh penelitian perbandingan eksternal dengan kinerja pesaing utama sepanjang tahun. Perbaikan yang direncanakan bertujuan untuk meningkatkan peluang melintasi batas departemen bahwa pelanggan memiliki manfaat. Strategi ini tetap fleksibel dan responsif terhadap perubahan keadaan.
8. Buat beberapa prakiraan per tahun terus menerus untuk memiliki harapan masa depan yang nyata.
9. Alokasi dana berdasarkan nilai yang diharapkan bukan berdasarkan anggaran.
10. Buat pengendalian diri dengan unit kinerja untuk mengukur dan peringkat.
11. Basis insentif terhadap kinerja seluruh organisasi.

Instrumen pengendalian baru dan model *beyond budgeting* Guna membantu penerapan dari *beyond budgeting*, instrumen berikut penting untuk dipertimbangkan, yaitu:

1. *Shareholder value models* yang menyelaraskan keputusan internal manajer dengan harapan dan kepentingan pemegang saham eksternal.
2. Model *benchmarking*, menyelaraskan target dengan eksternal atau praktek-praktek terbaik internal dan menampilkan hasil dalam hal daftar peringkat.
3. *Balanced scorecard (BSC)*, memberikan kerangka strategis untuk keputusan lokal dan memberikan indikator utama yang memberitahu manajer jika tujuan strategis terpenuhi. BSC adalah alat penterjemah strategi menjadi tindakan yang terukur. BSC terdiri dari empat perspektif yaitu, keuangan, non-keuangan, proses internal bisnis dan proses

pertumbuhan dan pembelajaran.

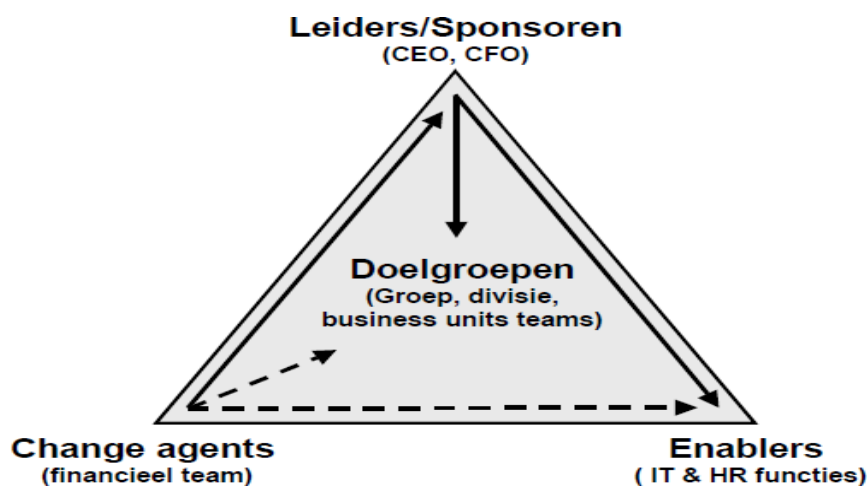
4. *Activity based management (ABM)*, menginformasikan manajer tentang penyebab biaya dan lebih baik melengkapi mereka untuk memahami kontribusi laba bersih produk, saluran dan pelanggan.
5. *Customer relationship management tools*, berfokus tindakan manajerial pada mengetahui dan memuaskan kebutuhan pelanggan menguntungkan.
6. *Enterprise information systems and rolling forecasts*, menggabungkan fungsi yang berbeda dari organisasi dan memungkinkan manajer untuk berhubungan kerja dan input biaya untuk output pelanggan di seluruh bisnis.

Implementasi *beyond budgeting* de Waal (2005) menyajikan pendekatan implementasi secara sistematis untuk proyek perbaikan yang terdiri dari enam langkah (lihat Gambar 5).

Langkah 1: Perlukah perbaikan?

Sebelum proyek perbaikan dimulai, ditentukan apakah ada kebutuhan untuk perbaikan atau penghapusan proses anggaran. Karena itu harus mengajukan pertanyaan yang harus dijawab: Mengapa perbaikan yang diperlukan? Apa yang ingin kita capai? Siapa yang harus berpartisipasi dalam proyek? Berapa banyak waktu dan biayanya? Apakah tepat waktu?

Jika tampak bahwa kebutuhan hadir, pastikan organisasi perlu dan apakah karyawan merasa tahu tujuan dari proyek BB dan pemahamannya. Ada beberapa pihak yang terlibat dalam langkah pertama, yaitu agen perubahan (*change agents*), pemimpin/sponsor (*leader/sponsors*) dan *enabler* (lihat Gambar 4).



Sumber: de Wall (2002)

Gambar 4. Pihak yang Terlibat dalam Poyek

Langkah 2: Menentukan tujuan, faktor sukses dan indikator untuk proyek.

Setelah keputusan prinsip untuk meluncurkan proyek perbaikan penting untuk mengelola. Tujuannya adalah harapan manajemen senior pada kinerja dicapai, dipetakan

Siti Maria Wardayati, Arief Hidayatullah, Lina Rendra Prahesti, M. Wahyu Rahmadani Is Araft

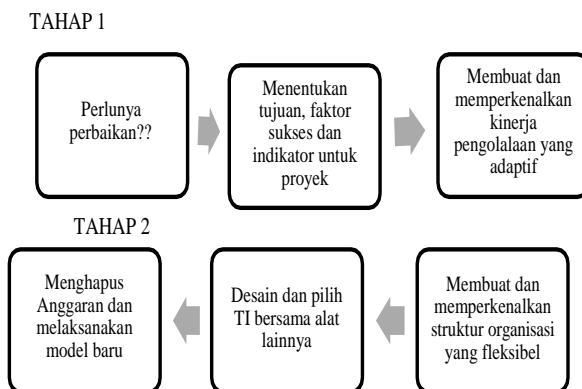
dan dibandingkan dengan kinerja potensial dari seluruh organisasi dan masing-masing organisasi unit. Ini akan menjadi faktor kunci keberhasilan untuk proyek perbaikan yang jelas dan terukur.

Langkah 3, 4 dan 5:

Para tim lintas fungsi akan bekerja dengan perubahan desain alternatif untuk proses manajemen kinerja saat ini (langkah 3) dan arus struktur organisasi (langkah 4). Cetak biru untuk sebuah percobaan baru dan struktur baru dibuat dan dibahas oleh kunci manajer dan karyawan organisasi. Cetak biru ini diperkenalkan secara bertahap, pertama proses kinerja manajemen baru dan setelah beberapa waktu struktur organisasi baru. Selain itu perangkat baru telah diidentifikasi, terutama pada daerah teknologi informasi dan alat sumber daya manusia (langkah 5).

Langkah 6:

Setelah pengalaman diperoleh dengan struktur organisasi baru dan kinerja proses manajemen dievaluasi dari hasil yang diperoleh. Perbaikan lebih lanjut terus dilakukan sampai potensi organisasi kompetitif tercapai dan anggaran tersebut kemudian secara permanen dihapuskan.



Sumber: de Wall (2002)

Gambar 5. Langkah-langkah Implemenasi *Beyond Budgeting*

Implementasi *beyond budgeting* didasari oleh konsep yang dapat memberikan prinsip bagi penerapannya dalam sebuah organisasi atau perusahaan. Konsep ini diturunkan dari berbagai situasi manajemen yang mulai terjepit dengan perubahan saat ini. Konsep yang diajukan lebih merupakan perbaikan-perbaikan pada hal-hal yang tidak mampu dipecahkan oleh budget dimasa lalu. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipasi disetujui, maka karyawan memiliki tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut berpartisipasi dalam penyusunannya.

Kesimpulan

Anggaran dimulai pada tahun 1920 sebagai alat untuk mengelolah biaya dan arus kas. Pada perkembangannya, anggaran banyak mengalami proses perubahan dari anggaran tradisional sampai pada pendekatan *new public management*. Secara garis besar, anggaran adalah sebuah rencana keuangan (pendapatan dan pengeluaran dengan satuan moneter) yang disusun secara sistematis dan komprehensif sebagai tolak ukur dan pedoman untuk mencapai tujuan organisasi. Kesulitan terbesar anggaran adalah memperkirakan pendapatan dan pengeluaran masa depan, sehingga sulit untuk melakukan hal yang benar ketika muncul kejadian tak terduga. Kelemahan-kelemahan anggaran yang kaku, birokrasi; memakan waktu, tenaga dan modal; menghambat inovasi karena terbatasnya fleksibilitas manajer lini.

Banyak perusahaan tidak puas dengan anggaran sehingga mereka menciptakan alternatif-alternatif anggaran. Misalnya, memperbaiki anggaran (*better budgeting*) dan meninggalkan anggaran (*beyond budgeting*). Sistem penganggaran mempengaruhi perilaku manajer dan karyawan dengan cara yang kontra produktif untuk manajemen strategi. Penggunaan anggaran sebagai kontrak kinerja tetap yang dapat mengakibatkan “*game*” anggaran yang dimainkan dengan mengorbankan kinerja organisasi.

Beyond budgeting adalah konsep yang sangat memprovokatif perusahaan-perusahaan yang merasa frustrasi oleh sistem penganggaran untuk mengoperasikan perusahaan tanpa anggaran. Perlu ditegaskan *beyond budgeting* merupakan model alternatif manajemen yang memungkinkan organisasi menggunakan potensi penuh tanpa budaya *game* dan ketidakpercayaan terhadap sistem penganggaran dengan alat-alat pendukung keputusan dan budaya manajemen yang akan memungkinkan mereka untuk membangun sebagai organisasi yang ramping, adaptif dan etis.

Fitur penting dalam proses pengimplementasikan *beyond budgeting* adalah duabelas prinsip yang harus dilaksanakan. Prinsip pertama sampai ke-enam merancang proses yang adaptif, sedangkan prinsip ke-tujuh sampai ke-duabelas menciptakan struktur organisasi yang adaptif. Implementasi *beyond budgeting* tidak serta merta digunakan, harus melewati langkah-langkah yang telah direkomendasikan agar penggunaannya sesuai dengan kondisi dan tujuan perusahaan. Syarat utama proses pengimplementasiannya adalah organisasi harus terdesentralisasi secara radikal dan memberi kepercayaan kepada manajer lini untuk mengambil keputusan. *Beyond budgeting* dipadukan dengan alat-alat manajemen seperti,

Siti Maria Wardayati, Arief Hidayatullah, Lina Rendra Prahesti, M. Wahyu Rahmadani Is Araft
BSC, ABM, benchmarking maupun *rolling forecasts* agar menjadi satu kesatuan proses model manajemen yang strategis.

Dari pembahasan tentang *beyond budgeting* dapat dikatakan sebagai suatu konsep anggaran alternatif yang dapat menjawab suatu kelemahan proses penganggaran bahwa waktu, modal dan sumber daya organisasi bukan hanya tercurah dalam proses penganggaran saja, tetapi masih banyak proses-proses manajemen lain yang harus dipikirkan untuk menjaga konsistensi dan keberadaan perusahaan agar mencapai tujuan yang diharapkan.

Adapun saran (rekomendasi) yang dapat diajukan penulis sebagai hasil dari penelitian ini dalam rangka keberhasilan suatu implementasi *beyond budgeting* adalah perlunya pembuatan pedoman/acuan yang rinci mengenai pelaksanaan *beyond budgeting* setelah sebelumnya perusahaan yakin membutuhkan perubahan proses sistem manajemen yang lebih adaptif dan fleksibel. Komitmen dan arahan dari pimpinan di semua level untuk melaksanakan sistem *beyond budgeting* juga diperlukan. Sosialisasi dan pelatihan rutin bagi pimpinan maupun staf mengenai *beyond budgeting*. Selanjutnya, implementasi sistem aplikasi komputer yang terintegrasi antara perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan sehingga proses monitoring dan evaluasi menjadi mudah dilaksanakan juga diperlukan. Pada akhirnya, diperlukan monitoring, pengendalian dan arahan dari pimpinan terkait pelaksanaan dengan tujuan mencapai efektifitas dan efisiensi dalam pekerjaan.

Adapun saran untuk penelitian lanjutan yaitu penelitian kuantitatif mengenai pengaruh variabel-variabel kendala yang ditemukan dalam penelitian ini (komunikasi, sistem komputerisasi *rewards and punishment*, etika kerja) terhadap keberhasilan implementasi penganggaran berbasis kinerja.

Daftar Pustaka

- Alsharari, N. M. (2020). Accounting changes and beyond budgeting principles (BBP) in the public sector. *International Journal of Public Sector Management*, 33(2/3), 165–189. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-10-2018-0217>.
- Berland, N., Curtis, E., & Sponem, S. (2018). Exposing organizational tensions with a non-traditional budgeting system. *Journal of Applied Accounting Research*, 19(1), 122–140. <https://doi.org/10.1108/JAAR-01-2016-0010>.
- Biswan, A. T., & Widiyanto, H. T. (2019). Peran beyond budgeting entry scan untuk mengatasi permasalahan penganggaran sektor publik. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 10(2), 308–327. <https://doi.org/10.18202/jamal.2019.08.10018>.

Siti Maria Wardayati, Arief Hidayatullah, Lina Rendra Prahesti, M. Wahyu Rahmadani Is Araft

- Bowen, G. A. (2009). Document analysis as a qualitative research method. *Qualitative Research Journal*, 9(2), 27–40. <https://doi.org/10.3316/QRJ0902027>.
- Bungin, B. (2020). *Post-Qualitative Social Research Methods: Kuantitatif-Kualitatif-Mix Methods* (1st ed.). Jakarta: Kencana.
- Daum, J. H. (2002). Beyond budgeting: A model for performance management and controlling in the 21st century. *Controlling & Finance*, 5, 33–34.
- de Waal, A. A. (2005). Is your organisation ready for beyond budgeting? *Measuring Business Excellence*, 9(2), 56–67. <https://doi.org/10.1108/13683040510602885>.
- Hansen, S. C. (2011). A theoretical analysis of the impact of adopting rolling budgets, activity-based budgeting and beyond budgeting. *European Accounting Review*, 20(2), 289–319. <https://doi.org/10.1080/09638180.2010.496260>.
- Hansen, S. C., Otley, D. T., & Van der Stede, W. A. (2003). Practice developments in budgeting: An overview and research perspective. *Journal of Management Research*, 15(1), 95–116.
- Hope, J., & Fraser, R. (2003). *Beyond Budgeting: How Managers Can Break Free from the Annual Performance* (1st ed.). United States of America: Harvard Business School Publishing Corporation.
- Kaharti, E. (2021). Kesiapan adaptasi metode beyond budgeting sebagai upaya pembaharuan manajemen kinerja (Studi pada urban style by Front One Hotel, Lampung, Sumatera Selatan). *Jati: Jurnal Akuntansi Terapan Indonesia*, 4(2), 140–151. <https://doi.org/10.18196/jati.v4i2.12570>.
- Miles, M. B., Huberman, A. M., & Saldana, J. (2014). *Qualitative Data Analysis* (3rd ed.). Thousand Oaks: SAGE Publications, Inc.
- Neely, A., Bourne, M., & Adams, C. (2003). Better budgeting or beyond budgeting? *Measuring Business Excellence*, 7(3), 22–28. <https://doi.org/10.1108/13683040310496471>.
- Nerantzidis, M., Pazarskis, M., Drogalas, G., & Galanis, S. (2022). Internal auditing in the public sector: A systematic literature review and future research agenda. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, 34(2), 189–209. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-02-2020-0015>.
- Nguyen, D. H., Weigel, C., & Hiebl, M. R. W. (2018). Beyond budgeting: Review and research agenda. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 14(3), 314–337. <https://doi.org/10.1108/JAOC-03-2017-0028>.
- O'Grady, W., Akroyd, C., & Scott, I. (2017). Beyond Budgeting: Distinguishing Modes of Adaptive Performance Management. In *Advances in Management Accounting* (Vol. 29, pp.

Siti Maria Wardayati, Brief Hidayatullah, Lina Rendra Prahesti, M. Wahyu Rahmadani Is Graft

- 33-53). Emerald Publishing Limited. <https://doi.org/10.1108/S1474-787120170000029003>.
- Panteleeva, E. (2016). Budgeting for Transactional Control: The Case of a Russian Oil Company Subsidiary. In *Performance Measurement and Management Control: Contemporary Issues* (Vol. 31, pp. 193–214). Emerald Group Publishing Limited. <https://doi.org/10.1108/S1479-351220160000031007>.
- Prabowo, T. J. W. (2018). Reforms in public sector accounting and budgeting in Indonesia (2003-2015): Confusions in implementation. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, 30(1), 2–21. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-03-2018-002>.
- Rausch, A., & Wall, F. (2015). Mitigating inefficiencies in budget spending: Evidence from an explorative study. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 11(4), 430–454. <https://doi.org/10.1108/JAOC-04-2013-0035>.
- Sandalgaard, N., & Bukh, P. N. (2014). Beyond budgeting and change: A case study. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 10(3), 409–423. <https://doi.org/10.1108/JAOC-05-2012-0032>.
- Taylor, L. (2018). Reassessing and refining theory in qualitative accounting research. *Qualitative Research in Accounting and Management*, 15(4), 510–534. <https://doi.org/10.1108/QRAM-09-2017-0090>.
- Valuckas, D. (2019). Budgeting reconsidered: Exploring change initiative in a bank. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 15(1), 100–126. <https://doi.org/10.1108/JAOC-10-2016-0060>.