

Metode Alternatif Penyusunan Anggaran: Target Costing, Kaizen Costing, Theory of Constraints, dan Balanced Scorecard

Siti Nur Reskiyawati Said ✉

Akuntansi, Universitas Negeri Makassar

Abstrak

Anggaran merupakan instrumen penting dalam proses perencanaan, pengendalian, dan evaluasi kinerja organisasi. Namun, metode penganggaran tradisional sering kali dianggap kurang mampu merespons perubahan lingkungan bisnis yang dinamis karena cenderung berorientasi pada data historis dan kurang fleksibel dalam mendukung pencapaian tujuan strategis. Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji berbagai metode alternatif penyusunan anggaran yang dapat digunakan sebagai solusi atas kelemahan penganggaran tradisional. Metode yang dibahas meliputi *Target Costing*, *Kaizen Costing*, *Theory of Constraints* (TOC), dan *Balanced Scorecard* (BSC). Penelitian ini menggunakan pendekatan studi pustaka (*library research*) dengan mengkaji berbagai literatur akademik, jurnal ilmiah, dan referensi yang relevan terkait penganggaran dan manajemen biaya. Hasil kajian menunjukkan bahwa *Target Costing* berperan dalam pengendalian biaya sejak tahap perencanaan produk, *Kaizen Costing* mendukung perbaikan berkelanjutan untuk meningkatkan efisiensi, TOC membantu organisasi mengidentifikasi dan mengelola kendala yang menghambat kinerja, sedangkan BSC mengintegrasikan pengukuran kinerja keuangan dan nonkeuangan dalam penyusunan anggaran. Penerapan metode-metode tersebut mampu meningkatkan efisiensi biaya, mengurangi pemborosan, mendukung pencapaian tujuan strategis, serta meningkatkan kualitas pengambilan keputusan organisasi.

Kata Kunci: penganggaran; target costing; kaizen costing; theory of constraints; balanced scorecard.

Abstract

Budgeting is an essential tool in organizational planning, control, and performance evaluation. However, traditional budgeting methods are often considered inadequate in responding to the dynamic business environment due to their reliance on historical data and limited flexibility in supporting strategic objectives. This study aims to examine alternative budgeting methods that can be used to address the weaknesses of traditional budgeting. The methods discussed include *Target Costing*, *Kaizen Costing*, *Theory of Constraints* (TOC), and the *Balanced Scorecard* (BSC). This study employs a literature review approach by examining various academic references, scientific journals, and relevant literature related to budgeting and cost management. The findings reveal that *Target Costing* facilitates cost control from the product planning stage, *Kaizen Costing* promotes continuous improvement to enhance efficiency, TOC assists organizations in identifying and managing constraints that hinder performance, while BSC integrates both financial and non-financial performance measures into the budgeting process. The implementation of these alternative methods can improve cost efficiency, reduce waste, support the achievement of strategic objectives, and enhance the quality of organizational decision-making. Furthermore, these approaches enable organizations to develop more adaptive and effective budgets in response to changes in the business environment.

Keywords: budgeting; target costing; kaizen costing; theory of constraints; balanced scorecard.

PENDAHULUAN

Anggaran merupakan salah satu instrumen penting dalam manajemen yang digunakan untuk merencanakan, mengendalikan, dan mengevaluasi aktivitas organisasi. Secara umum, anggaran dapat diartikan sebagai rencana kerja yang disusun secara sistematis dalam bentuk angka untuk periode tertentu yang mencerminkan seluruh aktivitas organisasi. Dalam konteks manajemen modern, anggaran tidak hanya berfungsi sebagai alat pencatatan keuangan, tetapi juga sebagai alat strategis dalam pengambilan keputusan. Anggaran berperan sebagai sarana perencanaan, pengendalian, evaluasi kinerja, serta koordinasi antarbagian dalam organisasi (Wahyu et al., 2025).

Perkembangan lingkungan bisnis yang semakin dinamis dan kompetitif menuntut organisasi untuk memiliki sistem penganggaran yang mampu beradaptasi dengan berbagai perubahan. Namun, metode penganggaran tradisional yang selama ini banyak digunakan dinilai memiliki sejumlah keterbatasan. Pendekatan yang cenderung berbasis historis dan menggunakan anggaran periode sebelumnya sebagai dasar penyusunan anggaran berikutnya sering kali menyebabkan alokasi sumber daya yang kurang efisien dan kurang responsif terhadap perubahan lingkungan bisnis (Wardayati et al., 2022). Selain itu, metode tradisional lebih berorientasi pada pengendalian input dibandingkan pencapaian hasil atau kinerja organisasi sehingga berpotensi mempertahankan pemborosan yang bersifat struktural (Nadiar et al., 2025).

Keterbatasan tersebut mendorong munculnya berbagai metode alternatif penyusunan anggaran yang lebih fleksibel, adaptif, dan berorientasi pada pencapaian tujuan organisasi. Metode alternatif dikembangkan untuk membantu organisasi mengalokasikan sumber daya secara lebih efektif berdasarkan kebutuhan aktual, indikator kinerja, serta tujuan strategis yang ingin dicapai. Penggunaan metode alternatif juga diharapkan mampu mengubah paradigma penganggaran dari sekadar penggunaan dana menjadi pencapaian hasil yang terukur (Fauziah et al., 2025).

Beberapa metode alternatif yang banyak digunakan dalam praktik manajemen modern antara lain *Target Costing*, *Kaizen Costing*, *Theory of Constraints* (TOC), dan *Balanced Scorecard* (BSC). *Target Costing* merupakan metode yang berorientasi pada pasar dengan menetapkan biaya produk berdasarkan harga jual yang dapat diterima konsumen dan laba yang diharapkan perusahaan. Pendekatan ini memungkinkan perusahaan mengendalikan biaya sejak tahap perencanaan produk sehingga dapat meningkatkan daya saing sekaligus mempertahankan profitabilitas (Lukito et al., 2024; Sagita et al., 2026). Sementara itu, *Kaizen Costing* berfokus pada upaya perbaikan berkelanjutan (*continuous improvement*) untuk mengurangi pemborosan dan meningkatkan efisiensi proses produksi secara bertahap (Nazliela et al., 2023).

Selain kedua metode tersebut, *Theory of Constraints* (TOC) digunakan untuk mengidentifikasi dan mengelola kendala utama (*bottleneck*) yang menghambat kinerja sistem sehingga organisasi dapat meningkatkan produktivitas dan efisiensi operasional secara optimal (Pelangi & Muhammad, 2021). Adapun *Balanced Scorecard* merupakan sistem manajemen strategis yang mengintegrasikan indikator keuangan dan nonkeuangan melalui perspektif keuangan, pelanggan, proses bisnis internal, serta pembelajaran dan pertumbuhan untuk mendukung pencapaian strategi organisasi secara menyeluruh (Kumar et al., 2024).

Berbagai penelitian menunjukkan bahwa penerapan metode alternatif penyusunan anggaran mampu meningkatkan efisiensi biaya, mengurangi pemborosan, memperbaiki proses bisnis, serta mendukung pencapaian tujuan strategis organisasi (Nazliela et al., 2023; Kumar et al., 2024). Oleh karena itu, pemahaman mengenai konsep dan penerapan metode-metode tersebut menjadi penting bagi organisasi yang ingin meningkatkan kualitas sistem penganggaran dan daya saingnya di tengah perubahan lingkungan bisnis yang semakin cepat.

Berdasarkan uraian tersebut, penelitian ini bertujuan untuk mengkaji metode alternatif penyusunan anggaran yang meliputi *Target Costing*, *Kaizen Costing*, *Theory of Constraints* (TOC), dan *Balanced Scorecard* (BSC), serta menjelaskan peran dan manfaat masing-masing metode dalam meningkatkan efektivitas dan efisiensi proses penyusunan anggaran organisasi.

METODOLOGI

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode studi pustaka (*library research*). Studi pustaka dilakukan dengan mengumpulkan dan menganalisis berbagai sumber literatur yang relevan mengenai metode alternatif penyusunan anggaran, khususnya *Target Costing*, *Kaizen Costing*, *Theory of Constraints* (TOC), dan *Balanced Scorecard* (BSC). Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini berupa buku, artikel ilmiah, jurnal nasional dan internasional, serta berbagai referensi akademik yang berkaitan dengan penganggaran dan manajemen biaya.

Teknik pengumpulan data dilakukan melalui proses identifikasi, seleksi, dan pengkajian literatur yang relevan dengan topik penelitian. Literatur yang dipilih merupakan sumber yang memiliki keterkaitan dengan konsep dasar penganggaran, kelemahan metode penganggaran tradisional, serta penerapan berbagai metode alternatif dalam meningkatkan efektivitas dan efisiensi penyusunan anggaran organisasi. Selanjutnya, data yang diperoleh dari berbagai sumber tersebut diklasifikasikan berdasarkan tema pembahasan untuk memudahkan proses analisis.

Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis deskriptif kualitatif. Analisis dilakukan dengan cara menginterpretasikan, membandingkan, dan mensintesis berbagai konsep serta temuan penelitian terdahulu yang berkaitan dengan metode alternatif penyusunan anggaran. Melalui pendekatan ini, penelitian berupaya memberikan gambaran yang komprehensif mengenai karakteristik, manfaat, kelebihan, serta peran masing-masing metode dalam mendukung proses penyusunan anggaran yang lebih efektif, efisien, dan adaptif terhadap perubahan lingkungan bisnis.

Hasil analisis kemudian disajikan secara sistematis untuk menjelaskan kontribusi *Target Costing*, *Kaizen Costing*, *Theory of Constraints* (TOC), dan *Balanced Scorecard* (BSC) sebagai alternatif penganggaran yang dapat digunakan organisasi dalam meningkatkan kualitas perencanaan, pengendalian biaya, serta pencapaian tujuan strategis organisasi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Target Costing sebagai Metode Pengendalian Biaya

Target Costing merupakan metode penentuan biaya yang berorientasi pada pasar, di mana biaya produk ditetapkan berdasarkan harga jual yang dapat diterima konsumen dikurangi laba yang diharapkan perusahaan. Berbeda dengan metode tradisional yang menentukan harga jual berdasarkan biaya produksi yang telah terjadi, *Target Costing* menekankan pengendalian biaya sejak tahap perencanaan dan perancangan produk (Sagita et al., 2026).

Penerapan *Target Costing* dilakukan melalui beberapa tahapan, yaitu menentukan harga jual berdasarkan kondisi pasar, menetapkan target laba, menghitung biaya target, melakukan *value engineering*, dan mengevaluasi hasil produksi. Pendekatan ini memungkinkan perusahaan menghasilkan produk yang kompetitif sekaligus mempertahankan tingkat keuntungan yang diharapkan (Lukito et al., 2024).

Salah satu contoh penerapan *Target Costing* ditunjukkan pada kasus Mandala Bakery. Melalui penerapan metode ini dan rekayasa nilai (*value engineering*), perusahaan mampu menekan biaya produksi dengan mengganti bahan baku tertentu tanpa mengurangi kualitas produk. Hasilnya, laba kotor perusahaan meningkat dari Rp218.208.000 menjadi Rp221.736.000. Temuan tersebut menunjukkan bahwa *Target Costing* dapat menjadi alternatif yang efektif dalam meningkatkan efisiensi biaya sekaligus meningkatkan profitabilitas perusahaan.

Selain meningkatkan efisiensi biaya, *Target Costing* juga membantu perusahaan dalam merancang produk yang sesuai dengan kebutuhan konsumen serta meningkatkan daya saing produk di pasar. Namun demikian, metode ini memerlukan koordinasi yang baik antarbagian perusahaan karena proses perencanaan dan pengendalian biaya dilakukan sejak tahap awal pengembangan produk (Purnama Sari & Martadinata, 2023).

Kaizen Costing dan Perbaikan Berkelanjutan

Kaizen Costing merupakan metode manajemen biaya yang berfokus pada penurunan biaya secara bertahap dan berkelanjutan selama proses produksi berlangsung. Konsep utama metode ini adalah *continuous improvement*, yaitu upaya melakukan perbaikan kecil secara terus-menerus untuk meningkatkan efisiensi operasional dan mengurangi pemborosan (Dewi et al., 2023).

Dalam praktiknya, *Kaizen Costing* diterapkan melalui identifikasi berbagai bentuk pemborosan, seperti produk cacat, penggunaan bahan baku yang berlebihan, waktu tunggu produksi, dan pemanfaatan sumber daya yang kurang optimal. Setiap perbaikan yang berhasil dilakukan kemudian dijadikan standar baru yang terus disempurnakan pada periode berikutnya.

Keunggulan utama metode ini terletak pada kemampuannya menciptakan budaya perbaikan berkelanjutan di dalam organisasi. Seluruh karyawan didorong untuk terlibat dalam proses identifikasi masalah dan pemberian solusi sehingga peningkatan efisiensi tidak hanya menjadi tanggung jawab manajemen, tetapi juga seluruh anggota organisasi. Menurut Nazliela et al. (2023), kombinasi antara *Target Costing* dan *Kaizen Costing* mampu membantu perusahaan manufaktur mencapai efisiensi biaya sekaligus mempertahankan kualitas produk.

Dalam lingkungan bisnis yang kompetitif, *Kaizen Costing* menjadi salah satu strategi penting untuk menjaga keberlangsungan perusahaan. Melalui perbaikan yang dilakukan secara terus-menerus, perusahaan dapat mengurangi biaya operasional, meningkatkan produktivitas, dan mempertahankan keunggulan kompetitif dalam jangka panjang (Purba et al., 2025).

Theory of Constraints (TOC) dalam Optimalisasi Kinerja

Theory of Constraints (TOC) merupakan pendekatan manajemen yang berfokus pada identifikasi dan pengelolaan kendala (*constraint*) yang membatasi kinerja suatu sistem. Menurut Hamidah dan Hastuti (2025), setiap organisasi memiliki satu atau lebih kendala yang dapat menghambat pencapaian tujuan sehingga perlu diidentifikasi dan dikelola secara efektif.

Konsep utama dalam TOC adalah *bottleneck*, yaitu bagian dari proses yang memiliki kapasitas paling rendah dibandingkan proses lainnya sehingga menjadi penghambat utama aliran produksi. Keberadaan *bottleneck* dapat menyebabkan penumpukan pekerjaan, meningkatnya waktu tunggu, dan menurunnya produktivitas organisasi (Budiani & Rochmoeljati, 2025).

Penerapan TOC dilakukan melalui lima langkah utama, yaitu mengidentifikasi kendala, memaksimalkan pemanfaatan kendala, menyesuaikan proses lain dengan kapasitas kendala, meningkatkan kapasitas kendala, dan melakukan perbaikan berkelanjutan. Pendekatan ini memungkinkan organisasi memfokuskan sumber daya pada area yang paling berpengaruh terhadap peningkatan kinerja sistem.

Sebagai contoh, dalam suatu proses produksi yang terdiri atas pengolahan bahan baku, pemanggangan, dan pengemasan, proses pemanggangan dapat menjadi *bottleneck* apabila memiliki kapasitas paling rendah. Dalam kondisi tersebut, peningkatan kapasitas pada tahap pemanggangan akan memberikan dampak yang lebih besar dibandingkan perbaikan pada proses lainnya. Penelitian Budiani dan Rochmoeljati (2025) menunjukkan bahwa penerapan TOC yang dipadukan dengan metode *Drum-Buffer-Rope* mampu meningkatkan *throughput* produksi secara signifikan.

Balanced Scorecard sebagai Dasar Penyusunan Anggaran Strategis

Balanced Scorecard (BSC) merupakan sistem manajemen strategis yang digunakan untuk menerjemahkan visi dan strategi organisasi ke dalam indikator

kinerja yang terukur. Konsep ini dikembangkan oleh Kaplan dan Norton untuk melengkapi sistem pengukuran kinerja tradisional yang hanya berfokus pada aspek keuangan (Abidin, 2023).

BSC mengukur kinerja organisasi melalui empat perspektif utama, yaitu perspektif keuangan, perspektif pelanggan, perspektif proses bisnis internal, serta perspektif pembelajaran dan pertumbuhan. Keempat perspektif tersebut saling berhubungan dan membentuk kerangka kerja yang komprehensif dalam mengelola kinerja organisasi (Ananda & Pandin, 2023).

Dalam konteks penyusunan anggaran, BSC berfungsi sebagai dasar dalam menentukan prioritas alokasi sumber daya organisasi. Anggaran tidak lagi disusun berdasarkan pola historis, tetapi berdasarkan tujuan strategis yang ingin dicapai. Dengan demikian, setiap program dan kegiatan yang dianggarkan harus memiliki keterkaitan dengan indikator kinerja yang telah ditetapkan (Syafuruddin et al., 2022).

Penerapan BSC pada PT Garuda Indonesia Tbk menunjukkan bahwa pendekatan ini mampu memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai kinerja organisasi. Selain menilai aspek keuangan, BSC juga mempertimbangkan tingkat kepuasan pelanggan, efektivitas proses bisnis internal, serta pengembangan sumber daya manusia. Oleh karena itu, BSC dinilai mampu meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan efektivitas pengelolaan anggaran organisasi.

Analisis Perbandingan Metode Alternatif Penyusunan Anggaran

Keempat metode alternatif yang dibahas memiliki karakteristik dan fokus yang berbeda. *Target Costing* berfokus pada pengendalian biaya sejak tahap perencanaan produk. *Kaizen Costing* menekankan perbaikan berkelanjutan untuk meningkatkan efisiensi operasional. Sementara itu, TOC berorientasi pada identifikasi dan pengelolaan kendala yang menghambat kinerja sistem. Di sisi lain, BSC berfungsi sebagai alat manajemen strategis yang mengintegrasikan aspek keuangan dan nonkeuangan dalam penyusunan anggaran.

Meskipun memiliki pendekatan yang berbeda, seluruh metode tersebut memiliki tujuan yang sama, yaitu meningkatkan efektivitas dan efisiensi pengelolaan sumber daya organisasi. Oleh karena itu, organisasi dapat memilih atau menggabungkan metode yang paling sesuai dengan karakteristik, kebutuhan, dan tujuan strategis yang dimiliki. Penggunaan metode alternatif penyusunan anggaran terbukti mampu menghasilkan sistem penganggaran yang lebih fleksibel, adaptif, dan berorientasi pada pencapaian kinerja dibandingkan metode penganggaran tradisional.

SIMPULAN

Metode alternatif penyusunan anggaran hadir sebagai solusi atas berbagai keterbatasan yang terdapat pada metode penganggaran tradisional, terutama dalam menghadapi lingkungan bisnis yang semakin dinamis dan kompetitif. Berdasarkan

hasil kajian, *Target Costing* berperan dalam mengendalikan biaya sejak tahap perencanaan produk dengan mempertimbangkan harga pasar dan laba yang diharapkan. *Kaizen Costing* mendorong perbaikan berkelanjutan guna meningkatkan efisiensi operasional dan mengurangi pemborosan. *Theory of Constraints* (TOC) membantu organisasi mengidentifikasi serta mengelola kendala utama yang menghambat kinerja sistem sehingga produktivitas dapat ditingkatkan secara optimal. Sementara itu, *Balanced Scorecard* (BSC) mendukung penyusunan anggaran yang lebih strategis melalui integrasi indikator keuangan dan nonkeuangan.

Secara keseluruhan, penerapan metode alternatif penyusunan anggaran mampu meningkatkan efektivitas pengelolaan sumber daya, efisiensi biaya, kualitas pengambilan keputusan, serta pencapaian tujuan strategis organisasi. Oleh karena itu, organisasi perlu mempertimbangkan penggunaan metode penganggaran yang sesuai dengan karakteristik dan kebutuhan operasionalnya agar mampu beradaptasi terhadap perubahan lingkungan bisnis dan meningkatkan daya saing secara berkelanjutan

Referensi :

- Abidin, A. (2023). Balanced scorecard sebagai alat pengukuran kinerja organisasi.
- Aditya, N. M. B., Paramarta, V., Mulyani, S. R., & Kosasih. (2025). Analisis balanced scorecard pendekatan perspektif pembelajaran dan pertumbuhan terhadap kinerja karyawan dan implikasinya pada kinerja perusahaan (Studi survey PT. Telkom STO Penajam). *COSTING: Journal of Economic, Business and Accounting*, 8(5), 1804–1831.
- Ananda, N., & Pandin, M. Y. R. (2023). Metode balanced scorecard (BSC) sebagai alat pengukuran kinerja perusahaan pada PT Unilever Indonesia Tbk. *Jurnal Mutiara Ilmu Akuntansi*, 1(2), 42–58. <https://doi.org/10.55606/jumia.v1i2.1026>
- Budiani, D. N. F., & Rochmoeljati, R. (2025). Corrugated box production optimization using theory of constraints (TOC) and drum-buffer-rope (DBR). *Indonesian Journal of Innovation Studies*, 26(4), 1–14. <https://doi.org/10.21070/ijins.v26i4.1422>
- Dewi, S. P., Rich, M., & Wijaya, N. (2023). Pelatihan penerapan kaizen costing guna meningkatkan efisiensi biaya produksi. *Jurnal Serina Abdimas*, 1(2), 864–872.
- Fauziah, R. I., Rachmawati, D., Wicaksana, F. G., Widayati, W., & Hidayat, T. (2025). Kelemahan implementasi penganggaran berbasis kinerja di Indonesia: Scoping review. *EDUNOMIKA*, 9(4), 1–11.
- Hamidah, G., & Hastuti, H. (2025). Penerapan theory of constraints (TOC) untuk meningkatkan kapasitas produksi dan laba perusahaan. *Indonesian Accounting Literacy Journal*, 5(2), 124–138. <https://doi.org/10.35313/ialj.v5i2.5826>
- Iyanda, I. O., & Samuel, A. T. (2025). Influence of theory of constraints on optimizing supply chain management in the USA. *International Journal of Research and Innovation in Social Science (IJRISS)*, 7(5), 63–75.
- Kumar, S., Lim, W. M., Sureka, R., Jabbour, C. J. C., & Bamel, U. (2024). Balanced scorecard: Trends, developments, and future directions. *Review of Managerial Science*, 18(8). <https://doi.org/10.1007/s11846-023-00700-6>
- Lukito, D., Qadaar, A., Mardikawati, B., & Susanti, M. (2024). Penganggaran berbasis kinerja dan akuntabilitas kinerja pada lembaga pemerintah. *Ecobisma (Jurnal Ekonomi, Bisnis dan Manajemen)*, 11(1), 1–11. <https://doi.org/10.36987/ecobi.v11i1.5253>
- Mediaty, M., Usman, A., Pratiwi, D. D., Nurul Amalia, L. R., & Wijayanti, W. (2024).

- Implementasi target costing dalam upaya efisiensi biaya produksi untuk meningkatkan laba produk. *Transekonomika: Akuntansi, Bisnis dan Keuangan*, 4(4), 537–548. <https://doi.org/10.55047/transekonomika.v4i3.654>
- Nadiar, R., Alfikri, R., Hidhayati, A. T., Izzadieny, F., & Muthmainnah, R. (2025). Korelasi antara zero based budgeting dengan efisiensi operasional pada perusahaan jasa kontraktor. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 6(1), 313–327.
- Nazliela, S. S., Jamaluddin, A., Tanggamani, V., Hussain, W. S., & Nordin, E. (2023). Revolutionizing manufacturing business: Unleashing the power of kaizen and target costing for sustainable success. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 13(6), 1505–1515. <https://doi.org/10.6007/IJARBS/v13-i6/17595>
- Pelangi, D. K., & Muhammad, R. N. (2021). Penerapan theory of constraints (TOC) untuk optimalisasi laba pada PT Perkebunan Nusantara VIII. *Indonesian Accounting Literacy Journal*, 2(1), 222–237.
- Purnama Sari, & Martadinata, H. (2023). Analisis penerapan target costing dalam meningkatkan efisiensi biaya produksi.
- Purba, D., dkk. (2025). Strategi kaizen costing dalam peningkatan efisiensi dan daya saing perusahaan.
- Sagita, A., dkk. (2026). Target costing sebagai strategi pengendalian biaya dan peningkatan daya saing produk.
- Syafuruddin, dkk. (2022). Balanced scorecard sebagai sistem pengukuran kinerja dan penganggaran berbasis strategi.
- Wardayati, S. M., dkk. (2022). Metode alternatif penyusunan anggaran dalam organisasi modern.
- Wahyu, dkk. (2025). Konsep dasar penganggaran sebagai alat perencanaan dan pengendalian organisasi.