

**PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN
KONTEMPORER SEBAGAI ALAT UNTUK MENILAI
KINERJA MANAJER DEPARTEMEN PRODUKSI
(STUDI KASUS PADA PT.“X“ DI SIDOARJO)**

ARTIKEL ILMIAH



OLEH :

DESSY ARI PERMATASARI
2008310244

SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS

SURABAYA

2014

PENGESAHAN ARTIKEL ILMIAH

Nama : Dessy Ari Permatasari
Tempat, Tanggal Lahir : Surabaya, 18 Desember 1989
N.I.M : 2008310244
Jurusan : Akuntansi
Program Pendidikan : Strata 1
Konsentrasi : Akuntansi Manajemen
Judul : PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN
KONTEMPORER SEBAGAI ALAT UNTUK MENILAI
KINERJA MANAJER DEPARTEMEN PRODUKSI (STUDI
KASUS PADA PT."X" DI SIDOARJO)

Disetujui dan diterima baik oleh :

Dosen Pembimbing,

Tanggal :



(TRIANA MAYASARI, SE., M.Si., Ak.,CA)

Ketua Program Sarjana Akuntansi

Tanggal :



(SUPRIYATI, S.E., M.Si., Ak., CA)

PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN KONTEMPORER SEBAGAI ALAT UNTUK MENILAI KINERJA MANAJER DEPARTEMEN PRODUKSI (STUDI KASUS PADA PT.“X“ DI SIDOARJO)

DESSY ARI PERMATASARI

STIE PERBANAS Surabaya
Email: dessy.decii@yahoo.com

TRIANA MAYASARI

STIE Perbanas Surabaya
Email: maya@perbanas.ac.id
Jl. Nginden Semolo 34-36 Surabaya

ABSTRACT

Currently, environmental business activity has been a lot of changes where those changes present a more competitive conditions. This situation caused the leaders may not be able to control its own operations and supervise all employees. This requires the delegation of authority for oversight of the few who will be responsible for running the oversight of corporate responsibility center. To carry out supervision and control over responsibility centers managers can use accounting information. Accounting information is a performance assessment tool. This study aims to application of accounting responsibility contemporary as a tool to evaluate performanace of the production department manager because production department is an important role as the company's business activities are the production department. The method used in this research is a case study on PT."X" in Sidoarjo. There are two types of data in manager and secondary data obtained from document. The result of this research is the assessment of performance has not been fully implemented in accordance with the concept of contemporary accounting. Systematics of the budget that had been applied by PT."X" in Sidoarjo has not been prepared for each level of management. The absence of corporate responsibility statements based on their respective levels of management. Often occurs over budgeting in the production management.

Keywords : Contemporary Accounting, Performance Assessment, Qualitative, The Performance, Management Accounting

PENDAHULUAN

Penilaian kinerja adalah penilaian secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi

akuntansi yang digunakan sebagai alat penilaian kinerja. PT. "X" di Sidoarjo merupakan suatu perusahaan manufaktur yang memproduksi berbagai bentuk kemasan plastik untuk bermacam-macam jenis produk dan memasoknya kepada beberapa perusahaan *consumer goods*. Perusahaan ini, departemen produksi

memegang peranan penting karena aktivitas bisnis utama perusahaan terdapat dalam departemen produksinya, sehingga kinerja perusahaan sangat tergantung pada kinerja departemen produksi. Namun selama ini penilaian kinerja manajer departemen produksi pada PT. "X" di Sidoarjo dalam ukuran kinerja keuangan yang menyangkut pertanggungjawaban manajer atas anggaran yang dikelolanya, kurang diperhatikan oleh manajemen puncak sehingga sering kali terjadi *over budgeting* di departemen produksi. maka yang menjadi permasalahan dalam penelitian ini adalah "Bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer PT. "X" di Sidoarjo dan bagaimana penilaian kinerja manajemen diperusahaan tersebut?". Berkaitan dengan permasalahan yang telah dikemukakan maka tujuan penelitian yang diharapkan adalah Untuk mengetahui apakah penerapan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer dalam fungsinya sebagai alat penilai kinerja manajer departemen produksi pada PT. "X" di Sidoarjo sudah sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban kontemporer. Menurut Viyanti dan Se Tin (2010) Metode ini menggunakan deskriptif analitis yaitu dengan cara mengumpulkan, menyusun, menganalisis, dan menginterpretasikan data sehingga dapat memberikan gambaran atau keadaan objek peneliti secara nyata untuk kemudian ditarik kesimpulan yang dijadikan dasar untuk mengajukan saran perbaikan bagi objek yang diteliti. Penelitian ini menghasilkan kesimpulan bahwa akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian manajemen sangat berperan terhadap penilaian prestasi kerja PT. "X". Menurut Juaniva Sidarta (2004) Penelitian ini membahas bagaimana mengetahui penyebab terjadinya selisih antara target pendapatan dan realisasi pendapatan. peneliti secara nyata untuk kemudian ditarik kesimpulan yang dijadikan dasar untuk mengajukan saran perbaikan bagi objek yang diteliti adalah akuntansi

pertanggungjawaban bertujuan untuk memberikan bantuan kepada manajer dalam menjalankan dan merencanakan aktifitas perusahaan guna sebagai dasar penilaian yang sewajarnya terhadap manajer. Pengertian akuntansi pertanggungjawaban menurut Samryn (2012:261): "Akuntansi Pertanggungjawaban (*responsibility accounting*) adalah Suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen". Berdasarkan perkembangannya, jenis akuntansi manajemen dibedakan menjadi 3: (1) akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsional (2) berdasarkan aktivitas (3) berdasarkan strategi. sistem akuntansi pertanggungjawaban memiliki empat karakteristik berikut ini: (1) Adanya Identifikasi pusat pertanggungjawaban (2) Standart ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu. (3) Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran (4) Manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi. informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan aktiva, pendapatan, dan biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap pusat pertanggungjawaban tertentu. Dengan adanya sistem akuntansi pertanggungjawaban ini diharapkan informasi yang didapat dapat membantu dalam menilai prestasi kerja perusahaan. Menurut Anthony dan Govindarajan (2002:111), mendefinisikan Pusat pertanggungjawaban merupakan organisasi yang di pimpin oleh seorang manajer yang pertanggungjawaban terhadap aktivitas yang dilakukan. Pada hakekatnya pusat pertanggungjawaban dibentuk untuk mencapai sasaran tertentu dan sebagai pembagian organisasi ke

dalam unit organisasi yang mempunyai tanggung jawab sendiri. Sasaran dari setiap pusat pertanggungjawaban tersebut harus selaras, serasi dan seimbang dengan sasaran organisasi secara keseluruhan. Sistem akuntansi pertanggungjawaban dapat diterapkan dengan baik apabila syarat-syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban dilaksanakan dengan baik dan tepat. Laporan pertanggungjawaban disini digunakan untuk memotivasi para manajer agar lebih mengarah pada tanggung jawab personil serta untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam mengadakan penilaian prestasi dari setiap pusat pertanggungjawaban dan memudahkan pengendalian manajemen secara efektif. Pada dasarnya setiap tingkatan manajemen dalam penyusunan laporan pertanggungjawaban yang akan disampaikan harus meliputi prosedur. Menurut Purwanti dan

Prawironegoro (2013:202): “Akuntansi pertanggungjawaban kontemporer adalah sistem akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan pada situasi bisnis yang dinamis yang melibatkan proses seluruh tim manajemen yang bertujuan reduksi biaya dan peningkatan kualitas melalui mata rantai nilai. Seluruh tim manajemen harus bertanggungjawab kesuksesan operasional, mulai dari riset sampai dengan layanan purna jual produk yang dihasilkan. Menurut Purwanti dan Prawironegoro (2013:201): “Akuntansi pertanggungjawaban tradisional adalah sistem akuntansi pertanggungjawaban yang hanya dapat diterapkan dalam kondisi bisnis yang stabil: tidak ada fluktuasi nilai tukar mata uang yang signifikan, tidak ada inflasi, tingkat suku bunga relatif stabil, pendapatan masyarakat stabil, persaingan tidak tajam.

Tabel 2.2
Perbedaan Akuntansi Pertanggungjawaban Tradisional dan Kontemporer

Keterangan	Akuntansi Pertanggungjawaban Tradisional	Akuntansi Pertanggungjawaban Kontemporer
Lingkungan	Stabil	Dinamis
Orientasi	Kemampuan individu	Kemampuan Tim
Model berpikir	Parsial, analitik	Holistik, dialektik
Keuangan	Unit Organisasi	Mata rantai nilai
Standart pengukuran	Standart yang biasa dicapai	Kepuasan pelanggan
Kinerja	Anggaran Statis	Proses yang optimal
Pengukuran kinerja	Perbandingan biaya aktual dengan biaya standart	Evektifitas, Just in time
Dasar imbalan kepada individu	Kinerja anggaran	Kinerja tim, mata rantai, nilai kelompok
Karakteristik biaya	Mudah dikendalikan	Sulit dikendalikan

Sumber: Ari Purwanti dan Darsono Prawironegoro, 2013, Akuntansi Manajemen, Edisi 3 Revisi.

Akuntansi pertanggungjawaban kontemporer mengukur penilaian kinerja

tidak hanya berdasarkan perspektif keuangan saja, tetapi juga melibatkan

perspektif non-keuangan yang terkait. Jadi dalam kerangka kerja akuntansi pertanggungjawaban kontemporer, kinerja dianggap lebih dari sekedar perspektif keuangan. Waktu, kualitas dan efisiensi merupakan dimensi penting bagi kinerja. Menurut Mulyadi (2001:415): “Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya”. Pengukuran kinerja keuangan adalah pengukuran yang menjabarkan indikasi-indikasi kinerja dalam satuan uang atau dalam bentuk satuan moneter yang merupakan hasil akhir dari kegiatan dan merupakan keputusan manajemen. Ukuran kinerja non-keuangan atau disebut dengan ukuran kinerja aktivitas yang bersifat fisik. Ukuran ini dirancang untuk menilai seberapa baik suatu aktivitas dikerjakan dan hasil yang dicapai. Ukuran ini juga dirancang apakah terjadi perbaikan yang konstan. Karena berhubungan dengan pengukuran fisik maka satuan pengukuran yang digunakan bukan dalam satuan mata uang tetapi disesuaikan dengan aktivitas yang dilakukan.

KERANGKA PEMIKIRAN

Berdasarkan latar belakang masalah dan landasan teori dapat digambarkan bahwa pada penelitian ini, penelitian ingin melihat apabila perusahaan yang berkembang pesat mengalami kesulitan untuk mengambil keputusan, tindakan maupun rencana-rencana tentang kelangsungan kegiatan perusahaan, hal ini disebabkan semakin banyaknya aktifitas yang dilakukan. Oleh sebab itu nantinya pimpinan perusahaan (pihak yang memberi wewenang) perlu mendelegasikan wewenangnya dan sebagian tugasnya (tanggung jawab) kepada tingkat manajemen yang lebih rendah (pihak yang diberi wewenang). Dimana pelimpahan wewenang itu harus diimbangi dengan (pertanggungjawaban) bawahan kepada pimpinannya. Sistem ini disebut Akuntansi Pertanggung-jawaban.

Pihak yang diberi wewenang ini dibentuk pusat pertanggung-jawaban, dimana pusat pertanggung-jawaban harus menunjuk individu yang bertanggung jawab dan dilihat dari efisiensi operasi, unit organisasi serta pertanggung-jawaban keuangan. Setelah itu, pusat pertanggungjawabn melakukan penetapan kinerja berdasarkan unit budget, biaya standar, standar statis dan standar yang dapat dicapai saat ini yaitu sesuai dengan yang telah ditetapkan dalam perusahaan. Setelah penetapan kinerja dilakukan pengukuran kinerja yang berdasarkan efisiensi keuangan, perbandingan actual dengan biaya yang dianggarkan, biaya yang dapat dikendalikan dan ukuran keuangan. Proposisi dalam penelitian adalah bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer PT. “X” di Sidoarjo dan bagaimana penilaian kinerja manajemen diperusahaan tersebut?”. Bahwa dengan penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban kontemporer maka penilaian kinerja manajer dapat dilakukan secara cermat dan menyeluruh.

METODE PENELITIAN

Pendekatan penelitian yang digunakan adalah pendekatan kualitatif deskriptif. Alasannya adalah penelitian ini tidak bertujuan untuk menguji atau membuktikan suatu teori tertentu, instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah peneliti itu sendiri bukan berupa test atau angket. Pendekatan ini lebih mementingkan proses dari penelitian bukan hasil dari penelitian. Penelitian ini dibatasi pada masalah yang menyangkut penerapan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer sebagai alat bantu manajemen untuk menilai prestasi kinerja manajer departemen produksi pada PT. “X” di Sidoarjo. Desain penelitian dalam penelitian ini menggunakan metode studi kasus. Unit analisis yang akan digunakan sebagai obyek penelitian adalah: (1)Sistem akuntansi pertanggungjawaban di

departemen produksi, termasuk: (1) anggaran (2) klasifikasi biaya (3) kode rekening (4) laporan pertanggungjawaban manajer(2) Sistem penilaian kinerja di departemen produksi, termasuk: (1) Standar penilaian kinerja manajer (2) Pengukuran penilaian kinerja manajer. (3) Logika yang mengaitkan data dengan proposisi. Dalam pendekatan penelitian menunjukkan bagaimana data yang diperlukan oleh peneliti diolah yang selanjutnya akan disesuaikan dengan proposisi yang digunakan dalam penelitian. (4) Kriteria untuk menginterpretasikan temuan: (1) Pusat pertanggungjawaban menempatkan tanggung jawab yang berorientasi pada proses. (2) Standar kinerja bersifat dinamis, berorientasi pada proses serta bersifat mengoptimisasi proses. (3) Standar kinerja berdasarkan perspektif keuangan dan non-keuangan. (4) Penilaian kinerja berdasarkan perspektif keuangan dan non-keuangan. Jenis data ada dua, yaitu data kualitatif dan data kuantitatif. Data kualitatif adalah data yang dikumpulkan menurut gambaran perusahaan. Sedangkan data kuantitatif adalah data yang berupa angka. Data kualitatif berupa sejarah, kondisi, tujuan, visi dan misi PT. "X" di Sidoarjo, serta sistem akuntansi pertanggungjawaban kontemporer dan sistem penilaian kinerja yang digunakan di departemen produksi pada PT. "X" di Sidoarjo. Sedangkan data kuantitatif adalah anggaran biaya, klasifikasi biaya, kode rekening, dan laporan pertanggungjawaban di departemen produksi, serta data-data kuantitatif terkait yang lain. Adapun sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah: (1) Data primer, diperoleh dari hasil wawancara dan observasi dengan manajer departemen produksi, kepala-kepala divisi dari departemen produksi serta dengan manajer akuntansi pada PT. "X" di Sidoarjo mengenai obyek masalah permasalahan penelitian. (2) Data sekunder, diperoleh dari dokumen-dokumen, yaitu: anggaran biaya, klasifikasi biaya, kode rekening,

laporan pertanggungjawaban di departemen produksi, standar dan pengukuran penilaian kinerja manajer produksi, serta bukti dan teori yang mendukung penelitian ini. Data ini berfungsi sebagai pendukung data primer yang diperoleh. Teknik-teknik pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah: (1) Wawancara, yaitu: bertanya secara langsung kepada manajer departemen produksi pada PT. "X" di Sidoarjo mengenai proses penerapan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer pada PT "X" di Sidoarjo dan penilaian kinerja manajer departemen produksi. (2) Dokumentasi, yaitu meminta dokumen-dokumen tertulis kepada manajer departemen produksi pada PT. "X" di Sidoarjo yang berupa bagan atau struktur organisasi, laporan pertanggungjawaban dan dokumen yang berkaitan dengan sistem penilaian kinerja. (3) Observasi langsung, yaitu mengamati secara langsung sehubungan dengan penerapan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer pada PT. "X" di Sidoarjo. Prosedur yang dilakukan dalam pengumpulan data dilakukan oleh penulis dengan berbagai cara yang dianggap relevan dan akurat. Cara-cara dalam pengumpulan data tersebut meliputi: (1) Survei pendahuluan: Prosedur ini dilakukan untuk mengetahui kondisi dan permasalahan yang ada di dalam perusahaan, terutama bagaimana sistem akuntansi pertanggungjawaban kontemporer digunakan sebagai alat bantu untuk melakukan penilaian kinerja manajer departemen produksi pada PT. "X" di Sidoarjo. (2) Penelitian lapangan: Prosedur dilakukan dengan tujuan untuk mendapatkan dari perusahaan yang akan digunakan di dalam penelitian ini. Data ini diperoleh melalui observasi, dokumentasi dan wawancara langsung dengan pihak-pihak perusahaan yang berkaitan dengan permasalahan di dalam penelitian ini. (3) Analisis dan perolehan data: Analisis dilakukan berdasarkan data yang telah diperoleh dari perusahaan untuk menemukan permasalahan yang ada,

selanjutnya dibandingkan dengan teori yang diperoleh dari berbagai literatur agar diperoleh simpulan. Dari simpulan tersebut nantinya dapat memberikan beberapa masukan dan saran mengenai penerapan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer sebagai alat bantu untuk menilai kinerja manajer. Setelah data diperoleh dari hasil penelitian, maka data tersebut akan diolah dan dianalisis secara deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Proses analisis data dalam skripsi ini menggunakan teknik yang dikembangkan Yin serta dilakukan melalui langkah-langkah berikut: (1) Menguji validitas data Validitas data menunjukkan bahwa suatu data dapat digunakan untuk mengukur apa yang seharusnya diukur. Penulis akan menggunakan literatur untuk dijadikan dasar dalam membuktikan bahwa data yang diperoleh berguna dalam penelitian (2) Interpretasi awal merupakan perkiraan atau simpulan awal yang dibuat penulis mengenai penerapan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer sebagai alat bantu untuk melakukan penilaian kinerja manajer departemen produksi pada PT. "X" di Sidoarjo. Literatur yang digunakan menggunakan triangulasi. Triangulasi merupakan teknik untuk memeriksa keabsahan data yang diperoleh dengan memanfaatkan sesuatu di luar data tersebut sebagai pembanding data. Model triangulasi dalam penelitian ini menggunakan triangulasi dengan multi sumber dan teori (3) Konfirmasi dilakukan dengan pihak manajemen maupun manajer departemen produksi yang menjadi objek penelitian untuk memastikan bahwa perkiraan awal penelitian sesuai dengan keadaan sebenarnya (4) Mengkategorikan Data yang diperoleh akan dikelompokkan berdasarkan jenisnya (5) Menyusun data secara sistematis Data yang telah dikelompokkan berdasarkan masing-masing jenis disusun secara sistematis agar mempermudah dalam melakukan analisis (6) Menganalisis data dan membandingkannya dengan teori yang sesuai dengan pokok permasalahan penelitian (7)

Menyimpulkan hasil analisis dan mencari solusi alternatif masalah.

HASIL DAN PEMBAHASAN

PT. "X" di Sidoarjo berdiri tahun 1992, merupakan *joint venture* antara perusahaan "Y" di Indonesia dengan perusahaan "Z" di Singapore. Lokasi PT. "X" di daerah kawasan Sentra Industrial Estate Rungkut (SIER). PT. "X" sudah berbentuk persero sejak tahun 1992, pada awal berdirinya terdiri dari \pm 50 orang dan sekarang terdiri dari \pm 970 orang. Telah memperoleh pengukuhan dari notaris dan sudah memperoleh NPWP. PT. "X" merupakan perusahaan yang bergerak di bidang *plastic manufacturing*. PT. "X" di dalam melakukan aktivitas *plastic manufacturing process*-nya menggunakan tenaga kerja manusia dan tenaga mesin. PT. "X" di Sidoarjo dalam menjalani kegiatan bisnisnya mempunyai motto, visi dan misi guna menjadi perusahaan kemasan plastik ternama di kawasan Asia pasifik yang selalu mengantisipasi kebutuhan pelanggan secara kreatif dan kompetitif dengan dukungan inovasi dan teknologi yang handal. Secara umum, tujuan yang ingin dicapai oleh PT. "X" di Sidoarjo adalah menghasilkan produk dengan harga dan kualitas yang kompetitif dengan adanya dukungan inovasi dan teknologi untuk mengantisipasi kebutuhan pelanggan di berbagai kawasan. Struktur Organisasi adalah suatu susunan dan hubungan antara tiap bagian serta posisi yang ada pada suatu organisasi atau perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasional untuk mencapai tujuan. Struktur Organisasi menggambarkan dengan jelas pemisahan kegiatan pekerjaan antara yang satu dengan yang lain dan bagaimana hubungan aktivitas dan fungsi dibatasi. Dalam struktur organisasi yang baik harus menjelaskan hubungan wewenang siapa melapor kepada siapa. Bahan baku di proses produksi, yaitu: (1) Material resin, terdiri dari: (1) HDPE (2) PP=Poly Propelin (3) PVC=Poly Vinil Chlorida (4) PE = Poly Etelin (2) Pewarna Master

Batch, terdiri dari: warna merah, hijau, biru, merah muda, orange, dan lain-lain. Catatan: Untuk proses *Tube* bahannya mayoritas PP dan PE, lainnya sama dengan *Blow Molding*. Pada PT. "X" di Sidoarjo proses produksinya meliputi konsep awal dari produk sampai dengan konsep produk tersebut menjadi suatu produk. PT. "X" di Sidoarjo yang bergerak di bidang *plastic manufacturing process* mempunyai proses produksi yang terdiri dari: (1) *Blow molding*, yaitu membuat botol plastik dengan proses tiup. Dalam *blow molding* menggunakan 30 mesin (2) *Decoration*, yaitu botol dari *blow molding* diberi hiasan (tulisan, gambar) dengan bantuan mesin. Desain dari hiasan di botol merupakan kesepakatan antara *customer* dan PT. Rexplast. Dalam tahap dekorasi terdapat 4 teknik dekorasi, yaitu (1) *Silk screening* (UV care) (2) *Hot foil stamping* (3) *Sleeving* (4) *Pad printing* (3) *Tube*, yaitu pembuatan botol jenis *tube* sampai dengan dihias (4) *Injection molding*, yaitu proses injeksi untuk pembuatan tutup botol (5) *Toothbrush*, yaitu proses pembuatan sikat gigi dalam berbagai bentuk. Selama menjalankan usaha di bidang *plastic manufacturing*, pada saat ini PT. "X" di Sidoarjo mempunyai 4 jenis produk, yaitu: (1) Botol plastik dan kemasan plastik, Botol plastik dan kemasan plastik ini menggunakan bahan baku dari HDPE, PVC dan PP. Botol plastik dan kemasan plastik yang diproduksi tersebut mempunyai kapasitas yang berbeda-beda, dimulai dari kapasitas 15 ml sampai dengan kapasitas 5000 ml (2) *Tooth brush*, yaitu sikat gigi dalam berbagai ukuran dan bentuk (3) *Plastic tube*, yaitu tube dalam berbagai ukuran dan bentuk. Tube ini menggunakan bahan baku PP dan PE. Anggaran pada PT. "X" di Sidoarjo merupakan anggaran secara keseluruhan, dimana fungsi akuntansi yang akan menyiapkan usulan anggaran bagi masing-masing fungsi. Sebelum penyiapan anggaran, pimpinan masing-masing departemen terlebih dahulu menyampaikan usulan anggaran kepada fungsi akuntansi.

Pimpinan dari masing-masing departemen ini membuat pengajuan usulan anggaran berdasarkan data-data tahun lalu, kebutuhan-kebutuhan departemen saat ini dan permintaan pelanggan saat ini. Proses penyusunan anggaran dari pimpinan masing-masing departemen menggunakan metode *bottom-up budgeting*. Usulan anggaran tiap-tiap fungsi diajukan kepada fungsi akuntansi untuk dianalisis sesuai rencana kerja dan pedoman yang telah ditetapkan sebelumnya. Sehubungan dengan proses penyusunan anggaran, fungsi akuntansi juga memiliki peran untuk memberi masukan dalam pembuatan usulan anggaran. Dalam hal ini tidak menutup kemungkinan atas terjadinya perubahan jumlah biaya yang dianggarkan. Pada PT. "X" di Sidoarjo, manajer setiap departemen dapat mengajukan usulan anggaran tambahan jika dana yang dialokasikan telah habis. Pada departemen produksi PT. "X" di Sidoarjo sering kali mengalami *over budgeting*. Sebagai contoh anggaran dari departemen produksi PT "X" di Sidoarjo sebesar Rp. 3.600.503 (dalam ribuan rupiah) ,namu pada realisasi nya departemen produksi menghabiskan biaya lebih dari Rp. 3.600.503 (dalam ribuan rupiah) . Hal ini sering terjadi karena sering kali dana untuk membeli bahan baku habis di akhir-akhir tahun berjalan, sehingga supaya mesin di departemen produksi tidak mati maka manajer mengajukan dana tambahan untuk pembelian bahan baku tersebut. Jika mesin mati maka target terpenuhinya permintaan pelanggan tidak akan tercapai, hal ini akan sangat merugikan perusahaan. Disamping itu, beban listrik yang dikeluarkan perusahaan akan besar jika harus menyalakan mesin seperti semula. Hal tersebut di atas dapat terjadi karena manajer kurang berperan serta dalam penyusunan anggaran, sehingga manajemen puncak menetapkan standar anggaran yang tinggi. Standar anggaran yang tinggi ini sering kali menyebabkan *over budgeting*. Namun, terjadinya *over budgeting* ini tidak terlalu dipermasalahkan

manajemen puncak, karena bagi manajemen puncak tidak apa-apa terjadi *over budgeting* asalkan permintaan pelanggan dapat terpenuhi. Sistematisitas pengajuan usulan tambahan anggaran sama dengan sistematisitas penyusunan awal anggaran. Secara garis besar, biaya diklasifikasikan ke dalam dua kategori yaitu biaya produksi dan biaya non-produksi. Biaya produksi dikelompokkan menjadi tiga bagian, yaitu: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Kode rekening yang digunakan oleh PT. "X" di Sidoarjo meliputi: (1) Kode perkiraan. Kode perkiraan menunjukkan identitas masing-masing jenis perkiraan aktiva, hutang, modal, pendapatan, dan biaya.

Kode rekening biaya Untuk kepentingan klasifikasi biaya dan pencatatan, perusahaan menggunakan kode rekening untuk mengidentifikasi jenis biaya yang terjadi. Pada PT."X" di Sidoarjo, laporan pertanggungjawaban masing-masing bagian termasuk laporan realisasi biaya produksi disiapkan oleh fungsi akuntansi. Proses penyusunan laporan realisasi biaya produksi diawali dengan pencatatan pemakaian bahan baku, bahan pembantu, dan overhead pabrik pada bukti pengeluaran barang. Pencatatan ini dilakukan setiap hari oleh fungsi akuntansi. Bukti pengeluaran barang juga berfungsi sebagai media untuk membatasi pemakaian bahan baku dan bahan pembantu dalam proses produksi. Jika batas pemakaian bahan-bahan sudah mencapai maksimal, pengeluaran bahan baku dan bahan pembantu dari gudang akan dihentikan. Berdasarkan bukti pengeluaran barang, dibuat rekapitulasi biaya pada awal bulan berikutnya untuk mengetahui total biaya produksi selama satu bulan. Hasil dari rekapitulasi biaya akan disajikan lebih lanjut dalam laporan pertanggungjawaban departemen produksi secara keseluruhan. Laporan pertanggungjawaban yang dibuat oleh manajer di departemen produksi berupa laporan kinerja yang dilaporkan setiap tiga bulan sekali. Laporan kinerja

tersebut terdiri dari hal-hal berikut, yaitu: *customer satisfaction*, *machine utilization* dan *problem of machine utilization*. Jadi laporan kinerja ini di evaluasi oleh manajemen puncak setiap akhir tahun berjalan. Hal-hal yang dilaporkan dalam laporan kinerja tersebut merupakan hasil realisasi atas target-target yang telah ditentukan. Dalam laporan kinerja ini tidak mencakup mengenai pertanggungjawaban manajer atas anggaran yang berada pada tanggung jawabnya. Di samping itu, standar penilaian kinerja yang ditetapkan perusahaan mempunyai target-target yang disesuaikan dengan tuntutan kondisi lingkungan bisnis perusahaan. Dengan kondisi seperti itu, perusahaan cenderung menetapkan target-target yang terlalu tinggi, sehingga terkadang menyebabkan manajer kurang dapat mencapai target-target tersebut. Selama ini penerapan pengukuran penilaian kinerja di departemen produksi pada PT. "X" di Sidoarjo kurang memperhatikan ukuran kinerja keuangan dalam hal bagaimana pertanggungjawaban manajer terhadap realisasi anggaran, karena sistematisitas penyusunan anggaran hanya memosisikan anggaran sebagai alat perencanaan, sehingga menimbulkan penetapan standar anggaran yang tinggi oleh manajemen puncak, hal ini mengakibatkan sering kali terjadinya *over budgeting* di departemen produksi. Sebagai contoh anggaran dari departemen produksi PT "X" di Sidoarjo sebesar Rp. 3.600.503 (dalam ribuan rupiah) ,namun pada realisasi nya departemen produksi menghabiskan biaya lebih dari Rp. 3.600.503 (dalam ribuan rupiah). Manajemen puncak tidak mempermasalahkan terjadinya *over budgeting* asalkan perusahaan dapat memenuhi permintaan pelanggan. Jadi manajemen puncak kurang memperhatikan penilaian kinerja manajer departemen produksi atas bagaimana kinerja manajer dalam mengelola anggaran. Fungsi akuntansi pada PT. "X" di Sidoarjo bertindak sebagai departemen anggaran. Dalam proses penyusunan anggaran, PT.

“X” di Sidoarjo memadukan *top-down budgeting* dan *bottom-up budgeting*. Dalam proses penyusunan anggaran peran atau partisipasi manajer masing-masing divisi, departemen dan *top management* adalah sangatlah penting. Dalam sistematika penyusunan anggaran pada PT. “X” di Sidoarjo, manajer kurang berperan serta dalam sistematika anggaran ini, karena manajer hanya sebatas mengajukan usulan anggaran, tapi tidak ikut serta dalam penetapan anggaran yang akan dialokasikan. Hal tersebut menimbulkan adanya penetapan standar anggaran yang tinggi oleh manajemen puncak, sehingga sering kali menimbulkan terjadinya *over budgeting* di departemen produksi. Dalam format anggaran belum terlihat adanya alokasi anggaran secara jelas bagi masing-masing divisi dalam suatu departemen. Anggaran tersebut hanya menunjukkan total biaya secara keseluruhan yang dianggarkan bagi fungsi produksi, sedangkan konsep akuntansi pertanggungjawaban menginginkan penyusunan anggaran dilakukan untuk tiap tingkatan manajemen. Anggaran yang tidak mencantumkan alokasi biaya secara jelas akan menyulitkan proses penilaian kinerja karena pihak manajemen tidak dapat mengidentifikasi biaya-biaya yang menjadi tanggung jawab masing-masing bagian dan departemen. Dengan demikian, anggaran tersebut hanya berfungsi sebagai alat perencanaan dan tidak dapat dijadikan pembanding dalam mengevaluasi kegiatan operasional, sehingga fungsi anggaran sebagai alat pengendalian tidak berjalan. Klasifikasi biaya yang dilakukan oleh PT. “X” di Sidoarjo belum memenuhi konsep akuntansi pertanggungjawaban secara sempurna karena belum terdapat klasifikasi atas biaya terkendali dan tidak terkendali baik dalam anggaran maupun laporan pertanggungjawaban. Hal ini mengakibatkan tidak jelasnya penelusuran tanggung jawab manajer atas terjadinya biaya sehingga berdampak pada lemahnya pengendalian biaya karena pertanggungjawaban tidak jelas. Tanpa

adanya pemisahan biaya terkendali dari seluruh unsur biaya menyebabkan manajer tidak dapat dimintai pertanggungjawaban atas biaya yang terjadi di area pertanggungjawabannya karena laporan tidak menyajikan biaya apa saja yang dikendalikan manajer dan yang harus dipertanggungjawabkan. Klasifikasi biaya terkendali dan biaya tak terkendali dimaksudkan agar manajer memiliki tanggung jawab atas biaya-biaya yang terkendalikan sehingga pengambilan keputusan menyangkut biaya-biaya yang terkendalikan tersebut dapat dipertimbangkan dengan baik dan tidak menyimpang dari target. Selain itu dengan adanya pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali maka penilaian kinerja manajer dapat dilakukan secara adil sehingga dapat memotivasi manajer. Kode rekening biaya yang digunakan pada penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang efektif harus mampu mengidentifikasi biaya dalam tiga hal, yaitu tempat terjadinya biaya, jenis biaya, serta terkendali atau tidaknya biaya tersebut. Kode rekening yang disusun oleh perusahaan hanya menunjukkan jenis biaya saja, sedangkan tempat terjadinya biaya belum terlihat dalam kodifikasi yang dibuat. Pelaksanaan pengendalian manajemen dan operasional menuntut setiap pusat pertanggungjawaban untuk melaporkan seluruh pendapatan dan biaya yang terjadi serta penyimpangannya terutama yang materiil kepada atasan, sebagai wujud pertanggungjawaban atas anggaran yang sebelumnya telah diajukan dan disetujui. Berdasarkan laporan dari bawahan, manajer pada jenjang lebih atas akan melaporkan pertanggungjawabannya atas pelaksanaan kerja manajemennya kepada manajemen yang lebih tinggi sehingga dapat dikatakan bahwa setiap tingkatan manajemen akan dapat menilai prestasi kinerja manajemen yang ada di bawahnya sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab yang diberikan kepada bawahannya tersebut. Secara prosedural, perusahaan telah melakukan serangkaian

kegiatan yang mendukung proses penyusunan laporan pertanggungjawaban biaya, yaitu pengumpulan bukti-bukti, pencatatan, serta rekapitulasi biaya. Pencatatan biaya yang telah menggunakan kode rekening sebenarnya merupakan dasar untuk dapat menerapkan akuntansi pertanggungjawaban dengan baik dan diikuti dengan pembuatan laporan yang juga mencantumkan kode rekening biaya, tetapi tidak adanya pemisahan antara biaya terkendali dan tidak terkendali. Pelaporan biaya yang tidak disusun untuk masing-masing tingkatan manajemen, melainkan hanya satu laporan untuk seluruh departemen, belum memenuhi konsep akuntansi pertanggungjawaban. Dengan menyusun sebuah laporan yang menyajikan biaya produksi secara keseluruhan, pihak manajemen belum dapat memperoleh informasi memadai mengenai tempat terjadinya biaya dan manajer yang bertanggung jawab apabila terjadi penyimpangan. Agar dapat berfungsi sebagai alat pengendalian dan evaluasi, laporan harus menyajikan rincian realisasi biaya terkendali dan biaya tak terkendali beserta kode rekeningnya, anggaran dan perbandingan antara realisasi dengan anggaran. Laporan yang tidak memuat salah satu dari elemen tersebut hanya berfungsi sebagai media untuk melaporkan kegiatan operasional saja, dan tidak dapat digunakan sebagai media untuk mengevaluasi dan mengendalikan biaya. Standar penilaian kinerja pada PT. "X" di Sidoarjo, khususnya pada departemen produksi sudah memenuhi akuntansi pertanggungjawaban kontemporer, yaitu menggunakan ukuran-ukuran kinerja yang berdasarkan faktor keuangan dan faktor non-keuangan. Ukuran kinerja yang berdasarkan faktor keuangan, yaitu: realisasi anggaran. Sedangkan ukuran kinerja yang berdasarkan faktor non-keuangan, yaitu: tingkat kepuasan pelanggan, tingkat penggunaan mesin dan tingkat kerusakan mesin. Selama ini pengukuran penilaian kinerja di departemen produksi pada PT. "X" di

Sidoarjo kurang memperhatikan ukuran kinerja keuangan dalam hal bagaimana pertanggungjawaban manajer terhadap realisasi anggaran, karena sistematika penyusunan anggaran yang ada hanya memposisikan anggaran sebagai alat perencanaan, sehingga fungsi anggaran sebagai alat perencanaan sekaligus alat pengendalian tidak dapat terpenuhi. Hal ini mengakibatkan sering kali terjadinya *over budgeting* di departemen produksi. Manajemen puncak cenderung tidak terlalu mempermasalahkan atas terjadinya *over budgeting*, yang penting target-target yang telah ditetapkan untuk memenuhi permintaan pelanggan dapat tercapai. Seharusnya berdasarkan konsep akuntansi pertanggungjawaban kontemporer, pertanggungjawaban atas anggaran yang dikelola manajer harus bisa melengkapi ukuran-ukuran kinerja lainnya, sehingga manajer dapat dinilai secara keseluruhan. Dengan begitu dapat memotivasi manajer untuk mencegah terjadinya *over budgeting*. Dapat diambil kesimpulan, bahwa seharusnya antara faktor-faktor keuangan dan faktor-faktor non-keuangan harus saling melengkapi di dalam penilaian kinerja. Secara struktural sistem desentralisasi yang digunakan oleh perusahaan merupakan dasar yang baik untuk mengembangkan akuntansi pertanggungjawaban. Kode rekening biaya juga cukup memadai, hanya saja susunan kode rekening biaya yang digunakan oleh perusahaan belum menunjukkan kode organisasi dan terkendali tidaknya biaya, sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban. Anggaran belum dibuat bagi masing-masing tingkatan manajemen sehingga anggaran lebih berfungsi sebagai alat perencanaan. Selain itu, laporan pertanggungjawaban yang tidak memisahkan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali serta belum disusun bagi masing-masing jenjang manajemen akan mempersulit pula pihak manajemen dalam memperoleh informasi mengenai manajer yang bertanggung jawab atas terjadinya biaya. Di samping itu,

seharusnya manajer di departemen produksi tidak hanya membuat laporan kinerja yang berisi tingkat kepuasan pelanggan dan tingkat efisiensi mesin saja, tetapi juga harus membuat laporan pertanggungjawaban biaya sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban kontemporer, sehingga aktivitas biaya maupun penyimpangan biaya yang terjadi dapat diketahui dan dikendalikan. Sistem penilaian kinerja pada departemen produksi PT. "X" di Sidoarjo sudah mencakup standar penilaian kinerja yang memenuhi konsep akuntansi pertanggungjawaban kontemporer, yaitu berdasarkan faktor-faktor keuangan dan non-keuangan. Namun di dalam implementasi tolok ukur penilaian kinerja, manajemen puncak kurang memperhatikan mengenai bagaimana manajer melakukan pengelolaan atas anggarannya. Hal ini disebabkan bahwa manajemen puncak lebih berorientasi kepada terpenuhinya target-target yang ditentukan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan meskipun sering terjadi *over budgeting*. Kondisi ini memungkinkan terjadinya penyimpangan-penyimpangan biaya. Manajemen puncak lebih berorientasi kepada ukuran-ukuran berikut, yaitu tingkat kepuasan pelanggan dan tingkat efisiensi mesin. Kondisi di atas kurang sesuai dengan proposisi yang ada yaitu bahwa dengan penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban kontemporer yang menempatkan tanggung jawab pada proses dan menggunakan ukuran kinerja keuangan dan non-keuangan, sehingga penilaian kinerja manajer dapat dilakukan secara cermat dan menyeluruh.

KESIMPULAN, SARAN DAN KETERBATASAN

Berdasarkan dalam proposisi penelitian ini bertujuan untuk mengetahui sejauh mana tentang penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat untuk menilai kinerja manajer departemen produksi. Selama ini departemen produksi pada PT. "X" di Sidoarjo telah melakukan penilaian kinerja

manajer, namun jika dikaitkan dengan penerapan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer sebagai alat penilaian kinerja manajer maka penilaian kinerja yang dilaksanakan belum sepenuhnya sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban kontemporer. Selama ini pengukuran penilaian kinerja atas ukuran kinerja keuangan yang berupa pertanggungjawaban manajer atas realisasi anggaran kurang diperhatikan oleh manajemen puncak, sehingga sering kali terjadi *over budgeting* di departemen produksi. Keterbatasan-keterbatasan yang terdapat pada penelitian ini adalah: (1) Perusahaan sebagai responden sangat sulit untuk diamati sebagai sample karena terbatasnya perusahaan yang bersedia memberikan informasi tentang data biaya (2) Peneliti masih harus menggali data dengan pihak lain yang terkait juga dapat memperoleh melalui jaringan internet. Saran yang dapat dipertimbangkan supaya penilaian kinerja manajer departemen produksi pada PT. "X" di Sidoarjo dapat dilaksanakan sesuai dengan konsep sistem akuntansi pertanggungjawaban kontemporer adalah sebagai berikut: (1) Perlu adanya sistematisa penyusunan anggaran yang *participative budget*, bukan *semi-participative budget*. Jadi manajer tidak lagi bertindak sebatas memberikan usulan anggaran, tetapi juga berperan serta atas penetapan anggaran yang akan dialokasikan. Hal ini dapat menempatkan anggaran tidak hanya sebagai alat perencanaan tetapi juga sebagai alat pengendalian dan penilaian kinerja manajer (2) Adanya pemisahan antara biaya yang terkendali dan biaya yang tak terkendali sehingga realisasi biaya yang terjadi di suatu pusat pertanggungjawaban dapat ditelusuri dan dapat diminta pertanggungjawabannya kepada manajer suatu pusat pertanggungjawaban (3) Susunan kode rekening yang selama ini digunakan oleh perusahaan harus diperluas yang meliputi kode organisasi, kode biaya terkendali dan biaya tak terkendali. Kode

rekening ini akan membantu pihak manajemen dalam menilai kinerja masing-masing bagian (4) Sistematisa pelaporan pertanggungjawaban sebaiknya dilaksanakan mulai dari tingkatan manajemen yang terendah hingga tingkatan tertinggi sehingga pihak manajemen dapat dengan segera memperoleh informasi mengenai pertanggungjawaban biaya serta memudahkan proses pengendalian dan penilaian kinerja(5)Perubahan dalam sistematisa penyusunan anggaran dan sistematisa pelaporan pertanggungjawaban di PT. "X" di Sidoarjo dapat mewujudkan suatu pengendalian dan penilaian kinerja manajer yang berdasarkan ukuran-ukuran kinerja keuangan dan non-keuangan sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban kontemporer.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N dan Vijay Govindarajan. 2002. *Sistem Pengendalian Manajemen*, Buku Pertama, Jakarta: Salemba Empat.
- Ari Purwanti dan Darsono Prawiranegoro. 2009. *Akuntansi Manajemen*, Edisi Ketiga Revisi, Mitra Wacana Media.
- Armila Krisna Warindrani. 2006. *Akuntansi Manajemen*, Edisi Pertama, Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Hansen, Don R. dan Maryanne M. Mowen. 2003. *Management Accounting*, Sixth Edition, Ohio: South Western, a division of Thomson Learning.
- Hansen, Don R. dan Maryanne M. Mowen. 2004. *Akuntansi Manajemen*, Edisi Ketujuh, Buku Kesatu, Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen, Don R. dan Maryanne M. Mowen. 2005. *Akuntansi Manajemen*, Edisi Ketujuh, Buku Kedua, Jakarta: Salemba Empat.
- Juaniva Sidharta., "Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengukuran Kinerja Pusat Pendapatan". *Jurnal Buletin Ekonomi* Vol-VIII No.17. (November-Desember 2004)
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat, dan Rekayasa*, Edisi Ketiga, Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. 2005. *Modul Akuntansi Pertanggungjawaban*, <http://uts.co.ut.ac.id/ol-supp/fekon/mana4438/mod7.htm>.
- Samryn. 2012. *Akuntansi Manajemen*, Edisi Pertama, Jakarta: Kencana
- Viyanti dan Se Tin., *Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendalian Manajemen Terhadap Penilaian Prestasi Kerja*". *Jurnal Ilmiah Akuntansi* Tahun 1 no.3 (September-Desember 2010).
- Yin, Robert K. 2004. *Studi Kasus: Desain dan Metode*, Edisi Revisi, Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- SyafriHarahap, Sofyan, 2008. *Analisa Kritis atas Laporan Keuangan*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta.