

# AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN UNTUK MENDUKUNG STRATEGI COST LEADERSHIP

( Studi Kasus Pada PT. Mitra Sarutama Gresik )

## SKRIPSI

DIAJUKAN UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN PERSYARATAN  
DALAM MEMPEROLEH GELAR SARJANA EKONOMI  
JURUSAN AKUNTANSI

A. 117/06

Pur  
a

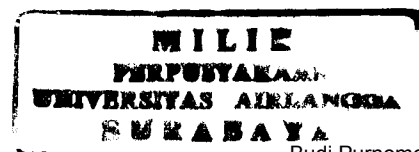


**DIAJUKAN OLEH:**

**BUDI PURNOMO**

**No. Pokok : 049923059 E**

**KEPADA  
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA  
SURABAYA  
2006**



**SKRIPSI**

**AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN UNTUK  
MENDUKUNG STRATEGI COST LEADERSHIP  
( Studi Kasus Pada PT. Mitra Sarutama Gresik )**

**DIAJUKAN OLEH:**

**BUDI PURNOMO**

**No. Pokok : 049923059 E**



**TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH**

**DOSEN PEMBIMBING,**

Handwritten signature of Dr. HJ. Sri Iswati Se., MSi, Ak.

**Dr. HJ. SRI ISWATI SE., MSi, Ak**

**TANGGAL** 15-3-2006 .....

**KETUA PROGRAM STUDI,**

Handwritten signature of Drs. M. Suyunus, MAFIS, Ak.

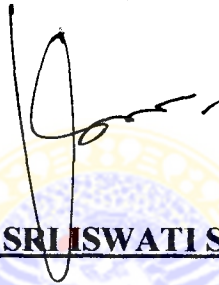
**Drs. M. SUYUNUS, MAFIS, Ak**

**TANGGAL** 3-5-06 .....

Surabaya, *6 - 2 - 2006* .....

**Skripsi telah selesai dan siap untuk diuji**

**Dosen Pembimbing**



**Dr. HJ. SRI ISWATI SE., MSi, Ak**



## KATA PENGANTAR

Hanya karena Anugerah, Kemurahan, serta Keajaiban Allah SWT yang telah mengerahkan berbagai macam pihak untuk membantu penulis, memberikan hikmat atas pikiran-pikiran baru, maka penelitian ini dapat terselesaikan. Oleh karena itu, penulis menaikkan puji syukur sebesar-besarnya atas segala kebaikan Tuhan dalam kehidupan penulis, serta terima kasih dan penghormatan sebesar-besarnya kepada semua pihak yang telah membantu penulis dalam menyelesaikan penelitian sebagai berikut :

1. Bapak Dr. H. Muslich Anshori, SE., M.Sc., Ak selaku Pembantu Dekan – I Jurusan Akuntansi yang telah memberikan dukungan untuk kelanjutan studi penulis.
2. Ibu DR. Hj. Sri Iswati SE., MSi., Ak selaku Dosen Pembimbing yang telah dengan panjang sabar membimbing penulis dalam menyelesaikan penulisan skripsi.
3. Ardianto SE., MSi., Ak selaku Sekretaris Jurusan Akuntansi yang telah membimbing proses penyelesaian studi penulis.
4. Bapak Rudianto, SE selaku Kepala Bagian Akuntansi PT. Mitra Sarutama Gresik yang telah mendukung selama proses dan berakhirnya penelitian di perusahaan yang bersangkutan.

5. Ayahanda Pradjono dan Ibunda Sunarsih telah dengan segenap hati memberikan dukungan doa, materiil, dan sprituitil sehingga penulisan skripsi dan studi di Universitas Airlangga bisa terselesaikan
6. Teman senasib dan seperjuanganku – Istondo Prayudi 049721c417E yang telah memberikan bantuan tidak terbalaskan selama proses perkuliahan, penulisan, dan penyelesaian skripsi ini.
7. Pihak-pihak lain yang tidak bisa disebutkan satu-persatu yang membantu penyelesaian skripsi ini.



Surabaya, February 2006

Penulis

**ABSTRAKSI**  
**AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN UNTUK MENDUKUNG**  
**STRATEGI COST LEADERSHIP**  
**( Studi Kasus pada PT. Mitra Sarutama Gresik )**

Untuk mencapai daya saing yang strategis dan memperoleh laba diatas rata-rata perusahaan harus melakukan analisis terhadap lingkungan eksternalnya serta mengerahkan sumber daya yang dimiliki dan strategi yang dipilih untuk mencapai tujuan yang ditetapkan. Salah satu paket komitmen, keputusan dan langkah yang diharapkan oleh perusahaan untuk memiliki daya saing strategis dan menghasilkan laba diatas rata-rata adalah penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang menghasilkan informasi akuntansi pertanggungjawaban

Penelitian ini akan menggunakan metode penelitian deskriptif berjenis studi kasus dengan pendekatan kualitatif, dimana proses penelitian menitikberatkan pada pemahaman, pemikiran, dan persepsi peneliti. Tujuan yang diterapkan dalam penelitian ini disesuaikan dengan struktur penelitian kualitatif yaitu mengetahui peranan informasi akuntansi pertanggungjawaban dengan metode *functional – based responsibility accounting system* dalam mendukung strategi *cost leadership*.

Kesimpulan yang diperoleh dari penelitian ini, yaitu bahwa Perusahaan telah menerapkan strategi-strategi untuk menghadapi persaingan agar dapat memiliki keunggulan bersaing, mempertahankan kelangsungan hidupnya dan pencapaian strategi *cost leadership*. Namun strategi-strategi tersebut belum diterjemahkan menjadi sasaran-sasaran dan program-program yang lebih kongkrit bagi pengembangan strategi selanjutnya yang berkesinambungan.

**( ABSTRACT )**  
**RESPONSIBILITY ACCOUNTING TO SUPPORT STRATEGY OF COST  
LEADERSHIP**  
**( CASE STUDY AT PT. MITRA SARUTAMA GRESIK )**

*To reach strategic competitiveness and obtain get above average profit of company have to do analysis to environment of external and also conscript resource owned and the strategy selected to reach target specified. One of packet komitmen, decision and step expected by company to own strategic competitiveness and yield above average profit is applying of accounting system of responsibility yielding accounting information responsibility.*

*of this Research will use method of descriptive research have type of case study with approach of kualitatif, Where processed research of focussed at understanding of, opinion, and perception of researcher. Which on target applied in this research is adapted for by structure of research qualitative that is know role of accounting information of responsibility with method functional - based responsibility accounting system in supporting strategy of cost leadership*

*Conclusion obtained from this research, that is that Company have applied strategy to face emulation in order to can own excellence compete, maintaining the continuity of its life and the strategy cost leadership attainment. But the the strategy not yet been translated to become more programs and target of concrete for continual strategy development hereinafter.*

## DAFTAR ISI

Halaman Persetujuan	
Halaman Pernyataan	
Kata Pengantar .....	i
Abstraksi .....	iii
Daftar Isi .....	iv
Daftar Tabel .....	vii
Daftar Gambar .....	ix
<b>BAB I.      Pendahuluan</b>	
1.1. Latar Belakang Masalah .....	1
1.2. Rumusan Masalah.....	3
1.3. Tujuan Penelitian.....	3
1.4. Manfaat Penelitian .....	4
<b>BAB II.     Tinjauan Pustaka</b>	
2.1. Tinjauan Umum Akuntansi Pertanggungjawaban .....	5
2.2. Tipe – Tipe Akuntansi Pertanggungjawaban .....	5
2.3. Akuntansi Pertanggungjawaban Fungsional .....	12
2.3.1. Tujuan dan Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban..	14
2.4. Unsur-Unsur Dalam Akuntansi Pertanggungjawaban .....	16



2.5. Proses Penilaian dan Pemotivasi Dalam	
Akuntansi Pertanggungjawaban Fungsional .....	17
2.5.1. Definisi Penilaian Kinerja .....	19
2.5.2. Manfaat Penilaian Kinerja.....	20
2.6. Syarat-syarat Penerapan Akuntansi	
Pertanggungjawaban.....	20
2.6.1. Struktur Organisasi dan Pusat Pertanggungjawaban...	22
2.6.1.1 Stuktur Organisasi .....	22
2.6.1.2. Pusat Pertanggungjawaban .....	23
2.6.2. Sistem Anggaran .....	27
2.6.3. Laporan Pertanggungjawaban .....	33
2.7. Aspek Perilaku Dalam Akuntansi Pertanggungjawaban .....	34
2.8. Penelitian Sebelumnya .....	36
BAB III. Metodologi Penelitian	
3.1. Pendekatan Penelitian .....	38
3.2. Obyek Penelitian .....	38
3.3. Jenis dan Sumber Data .....	39
3.3.1. Jenis Data .....	39
3.3.2. Sumber Data.....	39
3.4. Prosedur Pengumpulan .....	39
3.5. Teknik Analisis Data.....	40

<b>BAB IV.</b>	<b>Hasil Pembahasan</b>	
4.1.	Gambaran Umum, Subyek, dan Obyek Penelitian .....	41
4.1.1.	Misi, Visi, Tujuan, dan Strategi .....	41
4.1.2.	Struktur Organisasi.....	42
4.2.	Hasil Analisis.....	50
4.2.1.	Sistem Anggaran.....	50
4.2.2.	Sistem Pelaporan .....	52
4.3.	Interpretasi.....	53
4.3.1.	Analalisis Struktur Organisasi Perusahaan .....	53
4.3.2.	Analisis Strategi .....	55
4.3.3.	Analisis Sistem Anggaran .....	59
4.3.4.	Analisis Sistem Pelaporan .....	62
<b>BAB V.</b>	<b>Simpulan dan Saran</b>	
5.1.	Simpulan.....	69
5.2.	Saran .....	70

Daftar Kepustakaan

Lampiran

## DAFTAR TABEL

<b><u>Tabel</u></b>	<b><u>Halaman</u></b>
4.1. Rencana Kerja Anggaran Perusahaan	51
4.2. Anggaran Biaya Produksi	52
4.3. Anggaran Biaya Produksi Berdasarkan Akuntansi Pertanggungjawaban .....	61
4.4. Laporan Pertanggungjawaban Biaya Produksi Laporan	65
4.5. Pertanggungjawaban Biaya Produksi	66



## DAFTAR GAMBAR

<u>Gambar</u>	<u>Halaman</u>
2.1. Element a Functional-Based Responsibility Accounting System .....	7
2.2. Element of an Activity-Based Responsibility Accounting ..	9
2.3. Element of a Strategic-Based Responsibility Accounting System .....	11
2.4. Diagram Proses Pengendalian Manajemen .....	19
2.5. Diagram Esensi Pusat Pertanggungjawaban .....	23
2.6. Skema Anggaran dan Laporan Pertanggungjawaban .....	31
4.1. Struktur Organisasi .....	43
4.2. Analisis Profil Perusahaan .....	52

# BAB I

## PENDAHULUAN

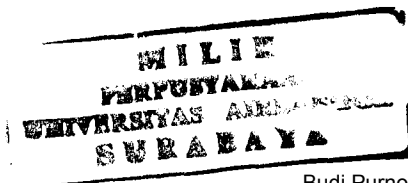
### 1.1. Latar Belakang Masalah

Untuk mencapai daya saing yang strategis dan memperoleh laba diatas rata-rata perusahaan harus melakukan analisis terhadap lingkungan eksternalnya serta mengerahkan sumber daya yang dimiliki dan strategi yang dipilih untuk mencapai tujuan yang ditetapkan.

Suatu strategi merupakan tindakan yang terkoordinasi dan terintegrasi yang di ambil untuk mendayagunakan kompetensi inti serta untuk memperoleh keunggulan bersaing (*competitive advantage*).

Salah satu paket komitmen, keputusan dan langkah yang diharapkan oleh perusahaan untuk memiliki daya saing strategis dan menghasilkan laba diatas rata-rata adalah penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang menghasilkan informasi akuntansi pertanggungjawaban.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem akuntansi yang berkaitan dengan berbagai pusat pertanggungjawaban dalam struktur organisasi untuk memudahkan dalam melaksanakan sistem perencanaan dan pengendalian. Dalam pelaksanaan pengendalian, sebagai akibat adanya pendelegasian wewenang dan tanggung jawab, pimpinan perusahaan yang baik harus melakukan evaluasi terhadap aktivitas yang dilakukan. Proses evaluasi tersebut mencakup penetapan sistem pengukuran, perbandingan hasil yang dicapai



dengan standar atau target yang telah ditetapkan sebelumnya dalam periode tertentu.

Menurut Horngren (1991, 186), ” *Responsibility Accounting is a system that measures the plan (by budgets) and actions (by historical records) of each responsibility center*”, Sedangkan menurut Hansen and Mowen (2000, 374),” *Responsibility Accounting is a management accounting systems plays a key role in measuring actions and outcomes and in defining the reward to be received by individuals*”.

Berdasarkan pengertian tersebut dapat dikatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban mempunyai peranan penting dalam mengukur kegiatan dan hasilnya, dan juga dalam menentukan imbalan yang dapat diterima seseorang untuk meningkatkan daya saing dan menghasilkan laba tinggi.

Akuntansi manajemen menawarkan tiga tipe sistem akuntansi pertanggungjawaban : *functional – based, activity – based, and strategic – based*. Setiap perusahaan harus menetapkan salah satu sistem akuntansi pertanggungjawaban yang sesuai dengan lingkungan operasi perusahaan.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban untuk perusahaan yang beroperasi di lingkungan yang stabil dengan produk dan proses produksi yang standar serta persaingan yang rendah disebut *functional – based responsibility accounting system*. Sedangkan sistem akuntansi pertanggungjawaban untuk perusahaan yang beroperasi di lingkungan dinamis dengan perubahan cepat dan persaingan yang ketat dapat menerapkan *activity – based responsibility accounting system* dan

*strategic-based responsibility accounting system* yang mana dari keduanya yang lebih sesuai untuk diterapkan.

## 1.2. Rumusan Masalah

Fokus dari penelitian ini ditekankan pada informasi akuntansi pertanggungjawaban pada *functional – based responsibility accounting system* di mana penulis melakukan penelitian pada perusahaan yang berada pada lingkungan operasional dengan produk dan proses produksi yang standar. Dengan demikian, masalah dalam penelitian yang dilakukan dapat dirumuskan sebagai berikut:

- a. Bagaimana penerapan *functional – based responsibility accounting system* pada PT. Mitra Sarutama
- b. Bagaimana informasi akuntansi pertanggungjawaban yang dihasilkan dapat mendukung strategi *cost leadership* pada PT. Mitra Sarutama

## 1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan yang diterapkan dalam penelitian ini disesuaikan dengan struktur penelitian kualitatif yaitu mengetahui peranan informasi akuntansi pertanggungjawaban dengan metode *functional – based responsibility accounting system* dalam mendukung strategi *cost leadership* pada PT. Mitra Sarutama

#### **1.4. Manfaat Penelitian**

Dari penelitian ini diharapkan akan didapat manfaat sebagai berikut :

##### **1. Manfaat Teoritis**

Suatu penelitian dikatakan mempunyai manfaat teoritis-akademis apabila hasil penelitian tersebut menyumbangkan suatu teori atau bagi pengembangan pemahaman ilmiah mengenai suatu permasalahan teoritis. Sedangkan dalam penelitian ini berusaha untuk mengembangkan hubungan antara teori sistem akuntansi pertanggungjawaban dengan strategi perusahaan. yang diterapkan.

##### **2. Manfaat Praktis**

Manfaat praktis adalah sampai seberapa jauh hasil penelitian ini bisa secara langsung dimanfaatkan untuk kepentingan-kepentingan praktis. Sedangkan dalam penelitian ini diharapkan agar subyek penelitian dapat mengambil manfaatnya dengan masukan-masukan yang baru sehingga dapat memperbaiki kinerja yang sudah ada.

##### **3. Manfaat Teknis**

Manfaat teknis suatu penelitian merujuk pada pengertian sampai sejauh mana aktifitas, proses serta hasil penelitian yang dilakukan bisa dimanfaatkan untuk pengembangan metode, instrumen, serta teknik-teknik penelitian lebih lanjut.



## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Tinjauan Umum Akuntansi Pertanggungjawaban**

Perusahaan yang menghadapi tingkat persaingan tinggi memerlukan suatu sistem informasi akuntansi pertanggungjawaban yang membantu top manajemen dalam memotivasi dan menilai manajer tiap departemen dalam mencapai tujuan perusahaan. Akuntansi pertanggungjawaban lahir karena adanya desentralisasi, yaitu pendelegasian wewenang kepada bawahan. Pendelegasian menuntut manajer bawah untuk mempertanggungjawabkan pendelegasian wewenang kepada manajer di atasnya. Dengan adanya alat bantu dan manajemen yang cakap maka perusahaan akan dapat mengelola sumber daya yang tersedia secara efektif dan efisien.

Akuntansi pertanggungjawaban digunakan oleh manajemen sebagai pemotivasi manajer agar dapat mengeluarkan kemampuan secara optimal dalam mencapai tujuan perusahaan. Selain itu akuntansi pertanggungjawaban juga digunakan sebagai alat untuk melakukan penilaian kinerja dengan cara membandingkan antara hasil aktual dengan yang dianggarkan.

#### **2.2. Tipe-Tipe Akuntansi Pertanggungjawaban**

Hansen dan Mowen dalam bukunya *Management Accounting* menyatakan bahwa sistem akuntansi manajemen dewasa ini memainkan peranan

kunci dalam mengukur tindakan dan menentukan imbalan (*rewards*) yang diterima oleh tiap-tiap anggota organisasi. Peranan inilah yang pada akhirnya akan mengarah pada akuntansi pertanggungjawaban dan merupakan perangkat dasar dari pengendalian manajemen.

Menurut Hansen dan Mowen (2000:375) “ Management accounting offers three types of responsibility accounting system: *functional-based, activity-based, and strategic-based*.”. Dalam menerapkan salah satu dari ketiga tipe akuntansi pertanggungjawaban tersebut maka perusahaan dapat memilih sesuai dengan kondisi dan kemampuan yang dimilikinya. Perusahaan yang beroperasi dalam kondisi persaingan yang relatif stabil akan berbeda pilihannya dengan perusahaan yang beroperasi dalam kondisi persaingan yang relatif dinamis dan berubah setiap saat.

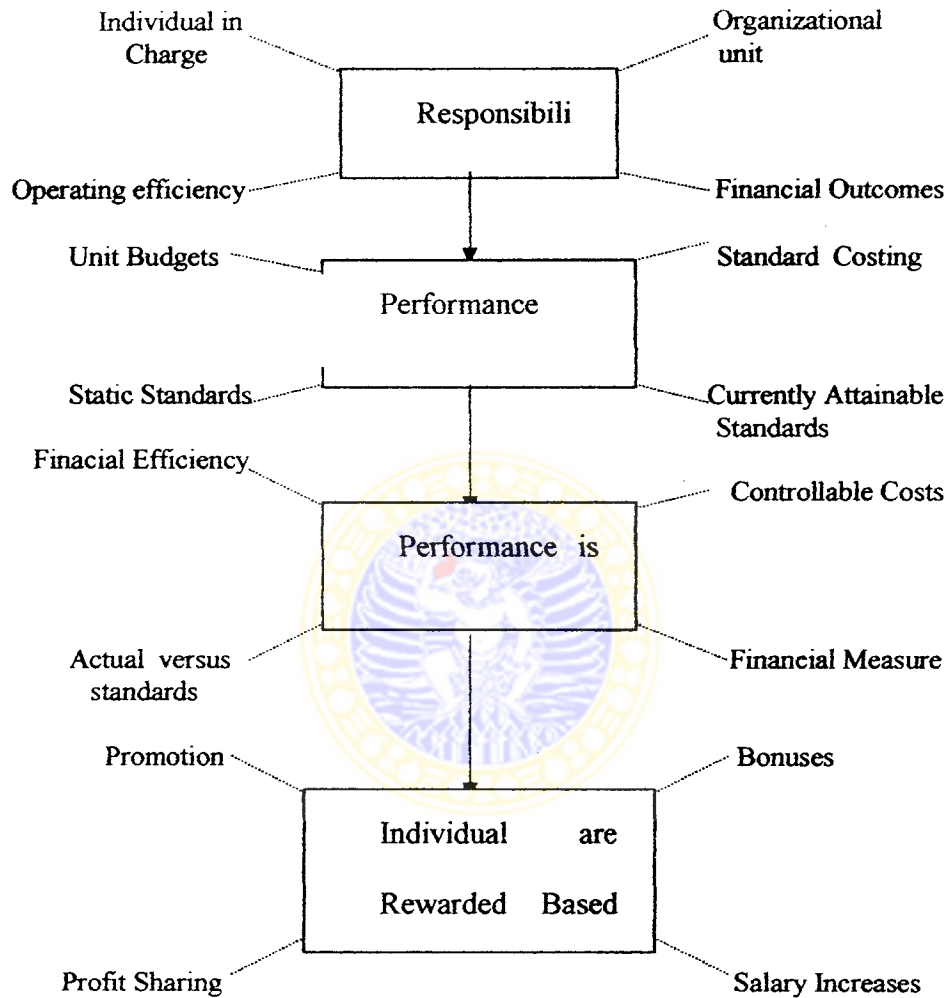
Adapun perbedaan dari ketiga tipe akuntansi pertanggungjawaban tersebut menurut Hansen dan Mowen (2000:375-380) adalah:

#### *1. Fuctional-based responsibility accounting system*

Tipe ini mengacu pada perusahaan dengan lingkungan persaingan yang relatif stabil. Sistem akuntansi pertanggungjawaban fungsional ini membebankan tanggung jawab pada unit-unit organisasi dan pengukuran kinerja dilihat dari ukuran keuangan. Dapat dikatakan tipe ini menekankan pada perspektif keuangan. Elemen-elemen dari sistem akuntansi pertanggungjawaban fungsional dapat dilihat pada gambar 2.1

GAMBAR 2.1

**ELEMENTS OF A FUNCTIONAL-BASED RESPONSIBILITY ACCOUNTING SYSTEM**



Sumber: Don R. Hansen dan Maryane Mowen. 2000. Management Accounting. 5<sup>th</sup>. Edition. Cincinnati Ohio: South Western College. Hal 376

Berdasarkan gambar di atas dapat dilihat bahwa akuntansi pertanggungjawaban fungsional berfokus pada fungsi unit-unit organisasi dan pada tiap individu. Tahap pertama pada tipe ini adalah dengan menetapkan pusat-

pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban biasanya berbentuk unit organisasi seperti divisi, pabrik, departemen atau lini produk. Dalam hal ini tanggung jawab dibebankan pada seorang individu.

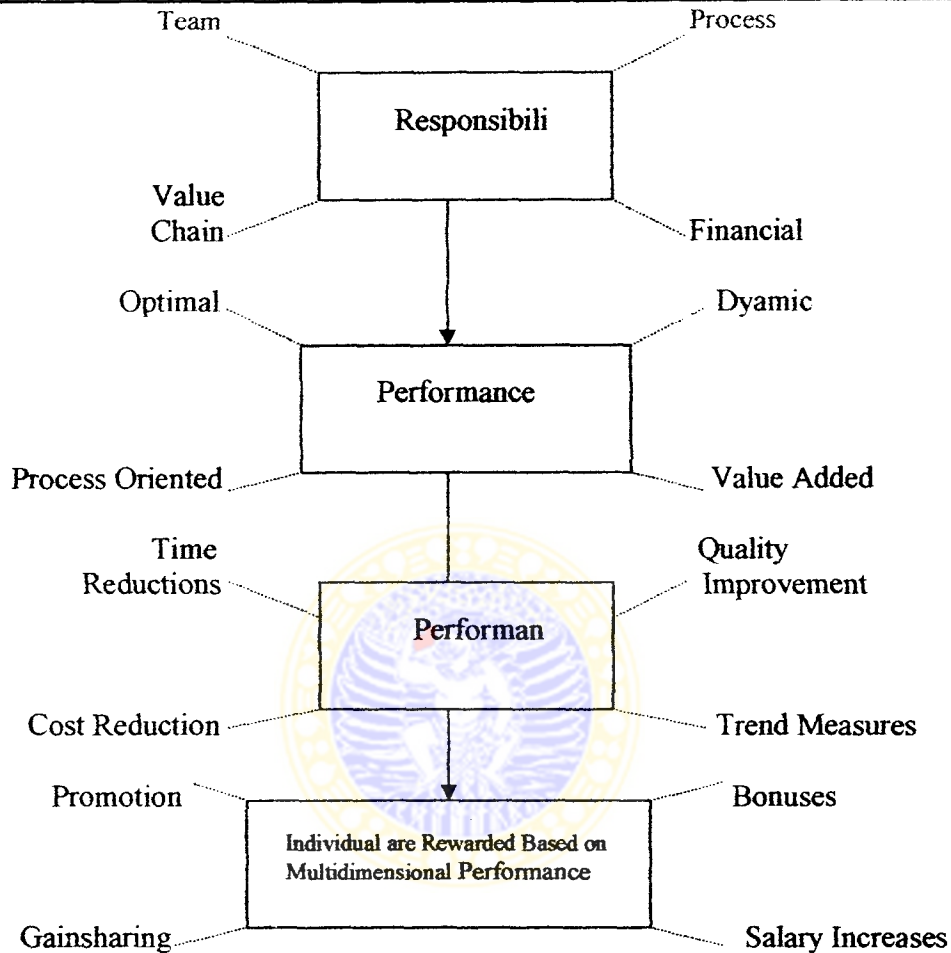
Ukuran kinerja dalam sistem fungsional yang digunakan biasanya adalah anggaran dan *standard costing*. Dalam kerangka sistem fungsional, kinerja diukur dengan membandingkan hasil aktual dengan hasil yang dianggarkan. Pada dasarnya seseorang hanya dianggap bertanggung jawab hanya pada hal-hal dimana mereka memiliki kendali atas hal tersebut.

Pemberian penghargaan atau hukuman terhadap seseorang dalam sistem fungsional tergantung pada kebijaksanaan dan aturan dari manajemen tingkat atas. Pada sistem berbasis fungsional *reward system* didisain untuk mendorong seseorang agar dapat memperkecil biaya agar tidak melampaui anggaran yang telah ditetapkan.

## 2. *Activity-Based responsibility accounting system*

Tipe kedua digunakan apabila kompleksitas suatu organisasi meningkat dan persaingan menjadi lebih dinamis. Dengan kata lain sistem akuntansi pertanggungjawaban yang berbasis aktivitas ini dikembangkan untuk perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan yang menerapkan perbaikan berkelanjutan (*continuous improvement*). Akuntansi pertanggungjawaban berbasis aktivitas membebankan tanggung jawab pada proses dan menggunakan ukuran kinerja keuangan dan non keuangan. Elemen-elemen sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis aktivitas dapat dilihat pada gambar 2.2.

GAMBAR 2.2.

**ELEMENTS OF AN ACTIVITY-BASED RESPONSIBILITY ACCOUNTING**

Sumber: Don R. Hansen dan Maryane Mowen. 2000. Management Accounting. 5<sup>th</sup>. Edition. Cincinnati Ohio: South Western College. Hal 376

Gambar 2.2. menunjukkan bahwa dalam sistem pertanggungjawaban berbasis aktivitas terdapat perubahan yang nampak dari unit dan individu pada proses dan tim. Namun demikian tanggung jawab keuangan tetap merupakan sesuatu yang vital. Penyebab dari terjadinya perubahan fokus dalam tipe kedua

ini karena dalam lingkungan *continuous improvemet* prespektif keuangan diterjemahkan dengan terus-menerus menghasilkan laba, menekan biaya, dan meningkatkan penggunaan asset. Proses dipilih sebagai fokus dari sistem ini karena proses merupakan kunci untuk mencapai sasaran keuangan, yaitu memberikan nilai pada pelanggan dan pemegang saham.

Karena yang harus dihadapi adalah lingkungan yang dinamis, maka pengukuran kinerja pada sistem ini berorientasi pada proses, dengan standar ukuran kinerja yang berubah-ubah untuk merefleksikan kondisi yang baru dan tujuan yang baru. Selain perspektif keuangan, pengukuran kinerja pada akuntansi pertanggungjawaban berbasis aktivitas juga mengutamakan dimensi waktu, kualitas dan efisiensi. Dengan adanya dimensi kinerja lain yang harus diperhatikan, maka *reward system* tipe kedua ini juga semakin kompleks.

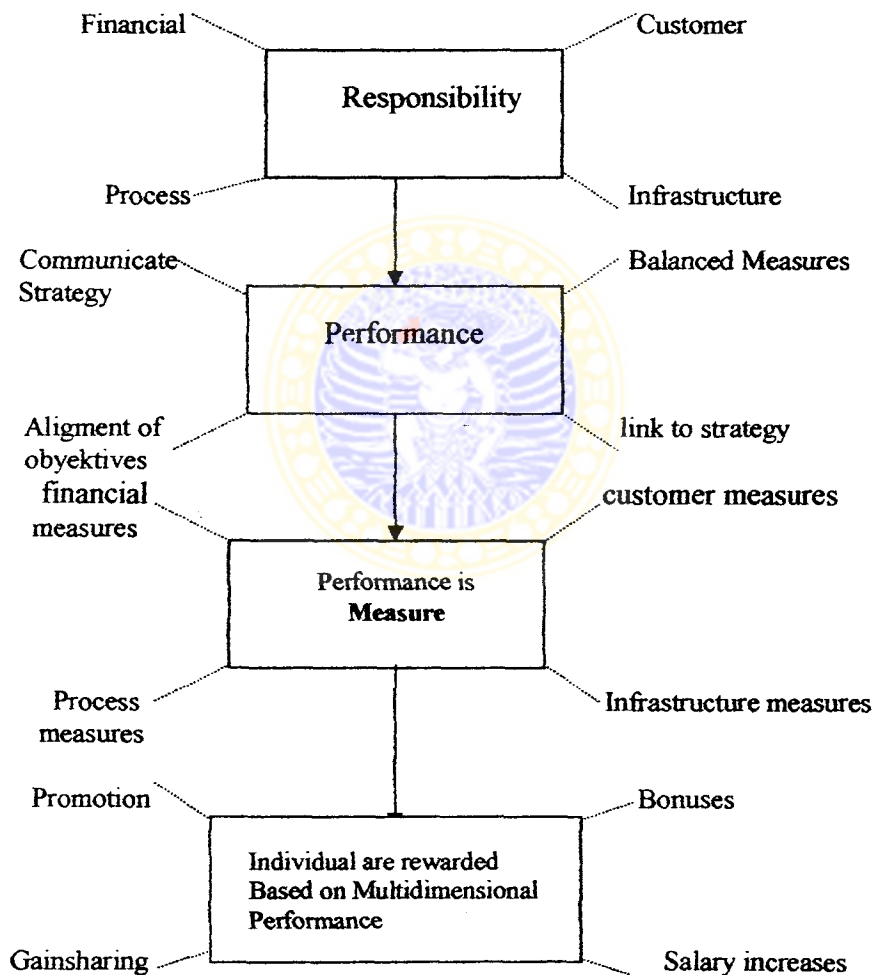
### 3. *Strategic-Based responsibility accounting system*

Saat ini akuntansi pertanggungjawaban telah berkembang dari sistem berdimensi satu menjadi sistem berdimensi dua, dari sistem pengendalian ke sistem pembelajaran dan sistem manajemen biaya. Perubahan yang terjadi mengakibatkan pendekatan yang ada menjadi tidak memadai lagi. Kebutuhan yang mendesak saat ini adalah adanya perubahan secara terus-menerus yang secara langsung dapat diterapkan dalam misi dan strategi perusahaan. Berdasarkan keadaan tersebut maka muncullah *A strategic-based responsibility accounting system*, yaitu sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis stratejik (*balanced scorecard*) yang menerjemahkan misi dan strategi suatu organisasi ke

dalam sasaran operasional melalui 4 perspektifnya yaitu; keuangan, pelanggan, proses, dan *infrastructure*. Elemen sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis stratejik dapat dilihat pada gambar 2.3.

**GAMBAR 2.3.**

**ELEMENTS OF A STRATEGIC-BASED RESPONSIBILITY ACCOUNTING SYSTEM**



Sumber: Don R. Hansen dan Maryane Mowen. 2000. Management Accounting. 5<sup>th</sup>. Edition. Cincinnati Ohio:South Westem College. Hal 380

Pengukuran kinerja pada sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis strategik berorientasi pada proses, dengan konsekuensi segala resiko keuangan yang timbul karena perbaikan proses diukur kinerjanya. Dalam sistem berbasis strategik ini pengukuran kinerja telah mengalami perluasan secara signifikan. Sebagaimana halnya dengan sistem berbasis aktivitas, pada sistem berbasis strategik juga masih dikembangkan pemberian penghargaan yang sesuai.

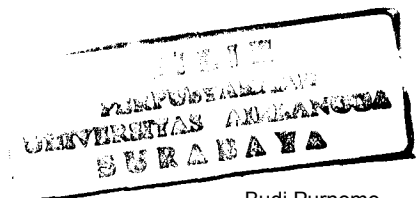
### 2.3. Akuntansi Pertanggungjawaban Fungsional

Berbagai definisi telah banyak diberikan oleh para ahli tentang akuntansi pertanggungjawaban, diantaranya menurut Horngren (1986:307) yaitu *“Suatu sistem yang mengakui berbagai pusat pertanggungjawaban pada keseluruhan organisasi itu dan mencerminkan rencana dan tindakan setiap pusat pertanggungjawaban itu dengan menetapkan penghasilan dan biaya tertentu bagi pusat yang memiliki tanggungjawab bersangkutan”*.

Sedangkan menurut Mulyadi (1988: 379-380) :

*“Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan penghasilan dilaporkan sesuai dengan bidang pertanggungjawaban dalam organisasi dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok yang bertanggung jawab terhadap penyimpangan dari biaya dan penghasilan yang dianggarkan”*.

Tidak jauh dari yang lainnya maka menurut Siegel dan Marconi (1972:143) ; *“Sistem akuntansi memainkan peranan penting dalam mengukur kegiatan dan hasilnya, dan juga dalam menentukan imbalan yang dapat diterima*





*seseorang. Peranan itu sering disebut akuntansi pertanggungjawaban dan merupakan alat utama pengendalian manajerial?*

Dapat pula dikatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah bentuk yang digunakan untuk menggambarkan sebuah sistem akuntansi dalam merencanakan, mengukur, dan mengevaluasi kinerja organisasi sepanjang satu garis pertanggungjawaban.

Berdasarkan beberapa definisi tersebut dapat diketahui bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang menghasilkan informasi tentang kinerja manajer sesuai dengan tingkatan tanggung jawabnya dalam struktur organisasi. Hal ini memberikan kemudahan bagi pimpinan tertinggi dalam pelimpahan pengambilan keputusan. Pimpinan tertinggi selain mendapatkan informasi juga dapat memotivasi manajer dalam melaporkan pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban. Laporan yang dibuat harus disesuaikan dengan tingkatan organisasi, sehingga setiap manajer mendapatkan informasi sesuai dengan skala kegiatan sesuai dengan tanggung jawabnya.

Menurut Rao (1996:2) dewasa ini sistem penilaian prestasi pada kebanyakan organisasi direncanakan untuk mencapai sasaran berikut ini:

1. Mengendaiikan perilaku karyawan dengan menggunakannya sebagai instrumen untuk memberikan ganjaran, hukuman, dan ancaman.
2. Sebagai bahan pertimbangan mengenai kenaikan gaji dan promosi.
3. Penempatan karyawan supaya dapat melaksanakan pekerjaan secara tepat.
4. Mengenali kebutuhan karyawan akan pelatihan dan pengembangan.

Sasaran penilaian diatas dibentuk berdasarkan pendekatan manajemen. Untuk mencapai hasil optimal, dengan pertimbangan bahwa pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilai kinerja juga digunakan sebagai alat pemotivasi karyawan, maka pendekatan dari segi karyawan perlu dipertimbangkan. Hal ini sesuai dengan pendapat dari Rao sebagai berikut :

“Kekuatan dari setiap organisasi adalah telretak pada orang-orangnya. Apabila orang-orang itu diperhatikan secara tepat dengan menghargai bakat-bakat mereka, mengembangkan kemampuan-kemampuan mereka dan menggunakannya secara tepat, maka organisasi akan berkembang secara dinamis dan cepat” (1996:36).

Pengukuran kinerja bervariasi menurut level dalam organisasi. Pada level yang lebih rendah, pengukuran kinerja cenderung lebih terperinci, kuantitatif, dan perhatian terutama ditujukan pada penyimpangan-penyimpangan yang spesifik. Pada level yang lebih tinggi pengukuran kinerja lebih umum dan perhatian ditujukan pada kinerja secara keseluruhan, hasil-hasil pokok dan penyimpangan yang bersifat pengecualian.

### **2.3.1. Tujuan dan manfaat akuntansi pertanggungjawaban**

Tujuan Pokok dari akuntansi pertanggungjawaban adalah untuk memenuhi tujuan akuntansi manajemen sebagai alat pengawasan. Seperti diketahui bahwa tujuan akuntansi biaya secara keseluruhan adalah untuk:

1. Menentukan jumlah biaya produk
2. Menentukan nilai persediaan
3. Mengendalikan tingkah laku biaya

Hampir semua sistem akuntansi biaya dapat memenuhi tujuan untuk menentukan biaya produksi dan nilai persediaan. Namun jika dihadapkan dengan tujuan pengendalian biaya, rata-rata hasilnya kurang memuaskan. Dalam memenuhi tujuan pengendalian biaya maka akuntansi manajemen mengemukakan akuntansi pertanggungjawaban. Sistem akuntansi pertanggungjawaban dalam hal ini justru menekankan peranannya dalam pengendalian biaya tanpa mengurangi tujuan-tujuan lainnya.

Guna memenuhi tujuan pengendalian biaya, sistem akuntansi pertanggungjawaban mengumpulkan dan melaporkan biaya kepada tiap tingkatan manajemen. Tiap tingkatan tersebut bertanggungjawab atas biaya yang berada di bawah pengendaliannya dan masing-masing dihubungkan dengan pejabat yang bertanggung jawab atas terjadinya biaya tersebut pada pusat biayanya. Dari hal tersebut di atas, dapat disimpulkan manfaat dari akuntansi pertanggungjawaban antara lain:

1. Sebagai dasar penyusunan anggaran.

Dalam proses penyusunan anggaran ditetapkan dua hal, yaitu siapakah yang akan melaksanakan kegiatan dan sumber ekonomi yang disediakan yang diukur dalam satuan moneter standar berupa informasi akuntansi.

2. Sebagai penilai kinerja manajer

Informasi akuntansi pertanggungjawaban menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Prestasi manajer dinilai dari kriteria efisiensi dan efektifitas.

Efisiensi dipahami sebagai tingkat biaya yang dikeluarkan untuk melaksanakan suatu kegiatan. Sedangkan efektifitas dipahami sebagai derajat keberhasilan suatu organisasi dalam usahanya mencapai tujuan organisasi.

### 3. Sebagai pemotivasi manajer

Pimpinan mendapat motivasi untuk mengambil tindakan segera yang diperlukan untuk memperbaiki kelemahan. Karena anggaran berisi rencana yang dilakukan sebelum periode tertentu yang mencerminkan hasil yang hendak dicapai, maka informasi akuntansi pertanggungjawaban dipakai sebagai alat pemotivasi manajer dengan menggunakan anggaran sebagai tolok ukur dalam melaksanakan kegiatannya.

## 2.4. Unsur- Unsur Dalam Akuntansi Pertanggungjawaban

Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban biasanya mengandung unsur-unsur berikut ini:

- a. Adanya struktur organisasi yang menetapkan wewenang dan tanggung jawab secara tegas dari semua tingkatan manajemen.
- b. Adanya anggaran biaya yang disusun pada semua tingkatan manajemen
- c. Penggolongan biaya sesuai dengan pengendaliannya.

Dalam akuntansi pertanggungjawaban, hanya biaya yang terkendali saja yang menjadi tanggung jawab manajemen.

- d. Sistem akuntansi biaya disesuaikan dengan struktur organisasi perusahaan.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem pengumpulan biaya

untuk kepentingan pengendalian dan penilaian, yaitu dengan mencatat, menggolongkan dan meringkas biaya-biaya sesuai dengan tingkatan manajemen yang bertanggungjawab.

- e. Adanya laporan pertanggungjawaban kepada pemimpin yang lebih tinggi . Laporan pertanggungjawaban dibuat berdasar rekapitulasi biaya yang dihasilkan, yang memisahkan biaya terkendali dengan tidak terkendali.

## **2.5. Proses Penilaian dan Pemativasi dalam Akuntansi Pertanggungjawaban**

Pengendalian manajemen dalam hubungannya dengan manajemen dilakukan dari pusat pertanggungjawaban yang paling rendah ke pusat pertanggungjawaban yang paling tinggi dengan memotivasi anggota organisasi untuk melakukan sesuatu dan tidak melakukan yang lain.

Pengendalian dijalankan dengan menentukan standar untuk pelaksanaan yang diharapkan dan membandingkan pelaksanaan aktual dengan standar yang telah ditetapkan. Untuk membantu proses pengendalian manajemen dan memotivasinya, manajemen memerlukan informasi, dalam hal ini informasi dari akuntansi pertanggungjawaban.

Sebelum menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban perusahaan harus menetapkan struktur organisasi yang dengan jelas menentukan garis wewenang dan tanggung jawab. Hal ini bertujuan agar semua pejabat mengetahui wewenang dan tanggung jawab masing-masing, sehingga jelas batas pertanggungjawabannya.

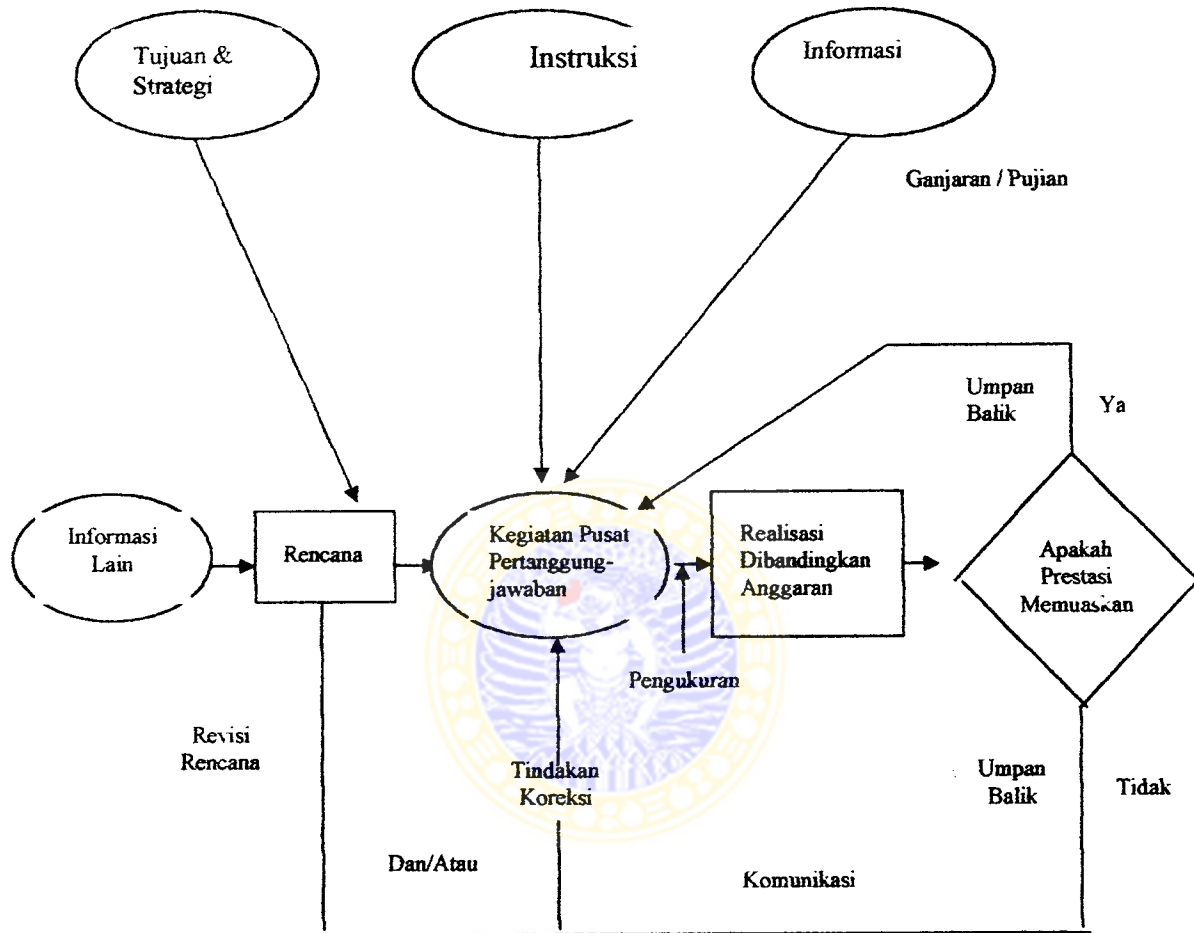
Setiap manajer pusat pertanggungjawaban, secara periodik menyusun rancangan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya dengan memperhatikan tujuan perusahaan secara keseluruhan. Rancangan anggaran dari tiap-tiap pusat pertanggungjawaban, oleh komisi anggaran/top manajemen kemudian disusun menjadi suatu anggaran yang tetap untuk keseluruhan perusahaan. Jika ada perubahan rancangan yang diusulkan, harus dikonsultasikan dulu dengan manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Anggaran yang diusulkan oleh masing-masing manajer pusat pertanggungjawaban meliputi semua pendapatan atau biaya yang menjadi tanggung jawabnya.

Dalam menetapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban semua transaksi finansial dicatat dan dikelompokkan menurut pusat pertanggungjawaban yang ada. Selanjutnya hasil kegiatan dilaporkan sebagai laporan pertanggungjawaban. Laporan ini disamping berisi realisasi biaya dan pendapatan, dicantumkan pula anggaran sebagai pembanding selisih keduanya.

Terjadinya biaya pada pusat pertanggungjawaban tertentu tidak selalu sebagai akibat dari keputusan yang diambil oleh manajer pusat pertanggungjawaban. Oleh karena itu dalam pengumpulan dan pelaporan biaya tiap pusat pertanggungjawaban, harus dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya yang tidak terkendali. Dari semua unsur biaya yang terjadi dalam pusat pertanggungjawaban, hanya biaya yang terkendali saja yang menjadi tanggung jawab manajer pusat pertanggungjawaban dan yang akan menjadi dasar penilaian kinerjanya. Diagram proses pengendalian dapat dilihat pada gambar 2.4.

**GAMBAR 2.4.**

**DIAGRAM PROSES PENGENDALIAN MANAJEMAN**



Sumber: R. A Supriyono, Akuntansi Manajemen Konsep Dasar Akuntansi Manajemen dan Proses Perencanaan, BPFE, Yogyakarta, 1987, jilid I, Hal 310.

**2.5.1. Definisi penilaian kinerja**

Definisi penilaian kinerja yang diutarakan oleh Siegel dan Marconi (1989:199) adalah sebagai berikut :*”Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektifitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan*

*karyawanya berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya”.*

Penilaian kinerja pada dasarnya merupakan penilaian perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang dimainkannya dalam mencapai tujuan organisasi.

Tujuan pokok penilaian kinerja adalah memotivasi karyawan dalam mencapai sasaran organisasi dan mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya agar dapat membuahkan tindakan dan hasil yang diinginkan. Standar perilaku dapat berupa kebijakan manajemen atau rencana formal yang dituangkan dalam anggaran.

### **2.5.2. Manfaat penilaian kinerja**

Menurut Mulyadi (1997:420) penilaian kinerja dalam suatu perusahaan dimanfaatkan oleh manajemen untuk:

1. Mengelola organisasi secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimum.
2. Membantu pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan karyawan seperti promosi, transfer dan pemberhentian.
3. Mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan karyawan dan menyediakan kriteria seleksi dan evaluasi program pelatihan karyawan.
4. Menyediakan umpan balik bagi karyawan mengenai bagaimana atasan mereka menilai kinerja mereka.
5. Menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan

### **2.6. Syarat-Syarat Dalam Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban**

Dalam melaksanakan sistem akuntansi pertanggungjawaban sangat ditekankan tanggung jawab yang jelas dari tiap-tiap pusat pertanggungjawaban.



Dengan adanya tanggung jawab yang jelas, maka penilaian atas kinerja dan efisiensi unit pertanggungjawaban dapat dilakukan. Karena itu garis wewenang dan tanggung jawab harus ditetapkan secara jelas dan tegas, sistem administrasi harus disusun sesuai dengan garis wewenang dan tanggung jawab, karena berdasarkan garis itu evaluasi kinerja masing-masing unit dilakukan.

Dua Kriteria yang digunakan untuk menilai kinerja suatu pusat pertanggungjawaban adalah efisiensi dan efektifitas. Efisiensi adalah berapa banyaknya masukan yang diperlukan untuk menghasilkan unit keluaran tertentu, sedangkan efektifitas adalah hubungan antara output suatu pusat pertanggungjawaban dengan sasaran yang harus dicapai. Pada organisasi yang berorientasi pada laba, maka tingkat laba yang dihasilkan dapat digunakan sebagai tolok ukur efektifitas. Laba diartikan sebagai selisih antara output dan input. Dengan demikian laba juga dapat digunakan sebagai tolok ukur efisiensi. Karena salah satu tujuan pokok diterapkannya akuntansi pertanggungjawaban adalah untuk mengukur kinerja suatu pusat pertanggungjawaban, maka berdasarkan uraian diatas, sebaiknya input maupun output suatu pusat pertanggungjawaban dapat diukur.

Adapun syarat-syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban secara terperinci dijelaskan dalam sub bab 2.6.1.1 dan 2.6.1.2 sebagai berikut :

## **2.6.1. Struktur organisasi dan pusat pertanggungjawaban**

### **2.6.1.1. Struktur organisasi**

Menurut Wilkinson pengertian struktur organisasi yang terdesentralisasi yaitu:

“Struktur organisasi merupakan tatanan hirarki dari tugas perusahaan dan wewenang untuk mengamati pelaksanaan tugas tersebut. Dengan demikian struktur tersebut menetapkan hubungan antara berbagai tugas dan wewenang yang didelegasikan kepada masing-masing manajer yang memimpin suatu unit. Unit ini merupakan pusat pertanggungjawaban yang digantikan sebagai kotak-kotak dalam struktur organisasi” (1988:35).

Penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban menghendaki adanya struktur organisasi yang dengan jelas menetapkan wewenang dan tanggung jawab dari setiap pejabat dalam organisasi. Dari struktur organisasi dapat dilihat kadar wewenang yang didelegasikan. Jika terlihat adanya kecenderungan untuk mendelegasikan wewenang yang semakin besar kepada tingkat manajerial menengah dan bawah, maka struktur organisasi ini disebut desentralisasi, keadaan sebaliknya disebut sentralisasi.

Struktur organisasi desentralisasi melatih dan memotivasi manajer tingkat bawah dan menengah untuk bekerja secara efektif, serta mengambil keputusan secara cepat. Struktur desentralisasi juga bermanfaat dalam mengurangi berlebihan informasi, masalah inefisiensi dan birokrasi.

Akuntansi pertanggungjawaban menawarkan suatu bentuk pengendalian atas bagian atau cabang yang tidak dapat diawasi secara langsung oleh manajemen puncak. Tiap bagian atau cabang diwajibkan memberikan

laporan atas semua aktivitas yang telah dilakukan. Akuntansi pertanggungjawaban mengatur sistem dan prosedur anggaran, pelaporan, juga teknik untuk menganalisa laporan pelaksanaan tiap-tiap bagian.

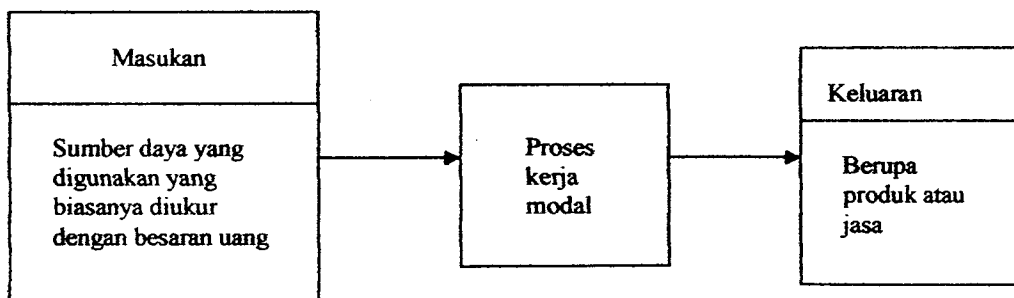
### 2.6.1.2. Pusat pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban oleh Anthony, Dearden, dan Bedford (1988:196) diartikan sebagai setiap unit kerja dalam organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer. Jika organisasi perusahaan terlalu kompleks untuk diawasi oleh seorang manajer, maka diperlukan pembagian pusat pertanggungjawaban menjadi bidang-bidang yang lebih kecil. Keseluruhan pusat pertanggungjawaban ini membentuk suatu jenjang hirarki organisasi.

Setiap pusat pertanggungjawaban dalam kegiatannya pasti membutuhkan masukan berupa sejumlah bahan baku, tenaga kerja dari berbagai jenis pekerjaan. Semua bahan masukan diproses didalam pusat pertanggungjawaban. Sebagai hasil proses yang dilakukan, didapatkan keluaran yang diklasifikasikan dalam 2 kategori, yaitu produk dan jasa.

Gambar 2.5.

#### DIAGRAM ESENSI PUSAT PERTANGGUNGJAWABAN



Sumber: Robert N. Anthony, J Dearden, N. M. Bedford. Sistem Pengendalian manajemen. Edisi ke-5 Terjemahan, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1988, Hal 197

Berdasarkan sifat masukan dalam bentuk biaya dan keluaran dalam bentuk pendapatan, terdapat 4 tipe pusat pertanggungjawaban sebagai berikut :

1. Pusat Biaya (*cost center*)

Merupakan pusat pertanggungjawaban yang pengukuran prestasinya ditekankan pada konsumsi biaya, semakin kecil biaya yang dikonsumsi akan semakin baik. Secara umum biaya dikelompokkan menjadi:

a. Biaya Terukur (*Engineered Expense*)

Sebagian besar biayanya mempunyai hubungan yang proporsional dengan keluaran. Keberhasilan kinerja manajemen dinilai atas dasar seberapa jauh mereka dapat menjaga agar biaya nyata kegiatan mereka berada di bawah atau sama dengan biaya standar. Usaha penekanan biaya disini dilakukan dengan cara memotivasi para manajer lini untuk menjaga efisiensi kerja pada tingkat yang maksimal dan dengan cara menyediakan sarana penilaian kinerja manajemen pada tingkat departemen bagi para manajer yang lebih tinggi lagi kedudukannya.

b. Biaya Tak Terukur (*Discretionary Expense*)

Sebagian besar biayanya tidak mempunyai hubungan yang proporsional dengan keluaran, biasanya ditetapkan atas pertimbangan yang dilakukan oleh manajemen. Proses pengendalian biaya dilakukan melalui suatu

anggaran yang sebelumnya sudah disetujui oleh pihak manajemen. Realisasi biaya dibandingkan dengan anggaran. Laporan penilaian kinerja hanya digunakan sebagai sarana untuk memastikan bahwa anggaran tidak dilampaui tanpa persetujuan pihak yang berwenang. Karena itu pemisahan antara *engineered expense dan discretionary expense* harus dilakukan dengan benar.

## 2. Pusat Pendapatan

Merupakan suatu pusat pertanggungjawaban dimana aktivitas-aktivitasnya dapat mempengaruhi tingkat pendapatan (*output*) dan biaya-biaya (*input*) yang terjadi, tetapi tidak bertanggung jawab langsung terhadap pengendalian seluruh biaya dari produk atau jasa yang dijual. Biaya yang diperhitungkan disini hanyalah biaya yang dapat dikendalikan secara langsung oleh manajemen pusat pendapatan.

## 3. Pusat laba

Pusat laba merupakan pusat pertanggungjawaban dimana biaya dan pendapatan merupakan ukuran dari *input* dan *output*. Bila *input dan output* suatu unit operasi dapat diukur, maka dapat diterapkan suatu cara pengukuran yang membandingkan *input dan output*, untuk mengetahui tingkat efisiensi. Salah satu tujuan diadakannya pusat laba adalah untuk memotivasi manajer agar menghasilkan keuntungan yang optimal (*output*) dengan menggunakan sumber daya yang ada (*input*).

Penerapan pusat laba pada suatu organisasi , memerlukan kondisi-kondisi sebagai berikut:

1. Unit operasi harus mendapatkan kebebasan dalam memproduksi atau membeli *input* yang diperlukan. Namun keputusan yang menyangkut *capital expenditure* tetap dipengang oleh pimpinan yang lebih tinggi.
  2. Unit operasi harus bebas dalam memasarkan outputnya, mengendalikan harga jual dan membuat-keputusan-keputusan tentang pemasaran.
  3. Manajer pusat laba harus mempunyai semua informasi yang relevan
4. Pusat Investasi

Secara teoritis, pusat investasi merupakan perluasan dari pusat laba. Selain diberi wewenang atas pendapatan dan biaya, manajer juga diberikan hak untuk mengendalikan hartanya, misalnya wewenang untuk memperoleh dan menentukan tingkat *capital assets*. Karena manajer diberi wewenang atas pendapatan, biaya serta harta sudah tentu penilaian prestasi tidak dilakukan berdasarkan laba saja. Pengukuran prestasi dilakukan dengan membandingkan laba dengan harta yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut. Adapun dua ukuran yang digunakan untuk mengukur keberhasilan pusat investasi adalah ROI (*Return On Investment*). Menurut Munawir (1993:89) besarnya ROI dipengaruhi oleh dua faktor :

- a. *Turnover* dari operating asset ( tingkat perputaran aktiva yang digunakan untuk operasi )

- b. *Profit margin*, besarnya keuntungan operasi yang dinyatakan dalam prosentase dan jumlah penjualan bersih. *Profit margin* ini mengukur tingkat keuntungan yang dapat dicapai oleh perusahaan dihubungkan dengan penjualannya.

#### 2.6.2. Sistem anggaran (*Budget*)

Semakin kompleksnya masalah menyebabkan banyak kegiatan harus dilakukan berdasarkan perencanaan yang cermat. Demikian pula pada setiap perusahaan, agar pelaksanaan kegiatan operasional berjalan secara efektif dan efisien perlu dibuat suatu alat yang dapat digunakan untuk perencanaan dan pengendalian yang dinyatakan secara kuantitatif umumnya disebut sebagai anggaran. Anggaran diperlukan sebagai standar untuk diperbandingkan dengan realisasi pelaksanaannya.

Pengertian anggaran dikemukakan oleh beberapa penulis. Menurut Hansen dan Mowen (1995:667): "*Budget are the quantitative expression of these plans. Stated in either physical or financial term or both. When used to planning, a budget is a method for translating the goals and strategies of an organization into operational term*". Sedangkan menurut Adi Saputro dan Asri (1998: 6): "*Anggaran adalah suatu pendekatan yang formal dan sistematis dari pelaksanaan tanggung jawab manajemen di dalam perencanaan koordinasi dan pengawasan*".

Berdasarkan definisi-definisi diatas dapat dikatakan bahwa anggaran adalah suatu rencana yang mencakup seluruh aspek kegiatan perusahaan yang dinyatakan dalam satuan moneter untuk jangka waktu tertentu.

Pada dasarnya anggaran mempunyai beberapa karakteristik penyusunan sebagai berikut:

- a. Dinyatakan dalam satuan unit moneter walaupun berasal dari satuan unit yang lain, misalnya Kg, buah, biji, dan lain-lain.
- b. Menunjuk suatu periode tertentu.
- c. Mengandung kesepakatan manajemen untuk mencapai tujuan anggaran.
- d. Usulan anggaran membutuhkan persetujuan dari pejabat yang lebih tinggi.
- e. Sekali disetujui, anggaran tidak dapat dirubah hanya karena keadaan tertentu.
- f. Secara periodik, kenyataan yang terjadi harus dibandingkan dengan anggaran, dianalisis apabila ada penyimpangan dan dijelaskan sebab terjadinya.

Secara garis besar fungsi anggaran adalah sebagai pedoman pelaksanaan dan pengendalian operasi perusahaan. Sedangkan secara spesifik kegunaan anggaran adalah:

- a. Anggaran harus terkait dan mendukung rencana strategis
- b. Anggaran harus dapat menjadi alat koordinasi
- c. Anggaran harus dapat menjadi alat pertanggungjawaban
- d. Anggaran sebagai alat penilaian kinerja.



Penyusunan anggaran mempunyai peranan yang penting dalam mempengaruhi perilaku individu atau keluaran dalam semua tahapan proses manajemen, yang meliputi tahap:

1. Penetapan sasaran
2. Penyediaan informasi kepada karyawan mengenai apa yang harus mereka kerjakan agar sasaran perusahaan tercapai.
3. Pemotivasian karyawan agar bekerja seperti yang diinginkan.
4. Evaluasi kinerja
5. Pengajuan saran untuk mengambil tindakan perbaikan.

Berdasarkan fleksibilitasnya anggaran dapat dikelompokkan menjadi 2 macam, yaitu “

1. Anggaran tetap (*fixed budget*)

Merupakan anggaran yang dibuat untuk periode waktu tertentu dan berdasarkan pada suatu kegiatan yang konstan atau pada volume tertentu.

2. Anggaran Fleksibel (*fleksible budget*)

Merupakan anggaran yang dibuat dengan memperhatikan pola perilaku biaya. Anggaran ini disusun untuk rentang aktivitas yang terdiri dari segi anggaran pada beberapa volume kegiatan yang akan dicapai perusahaan.

Dalam hal asumsi dasar yang digunakan dalam penyusunan anggaran tetap tidak mengalami perubahan, penggunaan anggaran tetap sebagai alat perencanaan, pengendalian, dan penilaian masih dapat diandalkan. Tetapi jika varian asumsi dasar (misalnya volume produksi, tingkat harga faktor produksi,

tingkat harga jual produksi) mengalami perubahan, penggunaan anggaran tetap akan menghasilkan informasi yang menyesatkan terutama sebagai alat penilaian kinerja. Agar fungsi anggaran terlaksana dengan efektif, penggunaan anggaran fleksibel akan lebih menguntungkan dalam menghadapi keadaan yang selalu berfluktuasi daripada anggaran tetap.

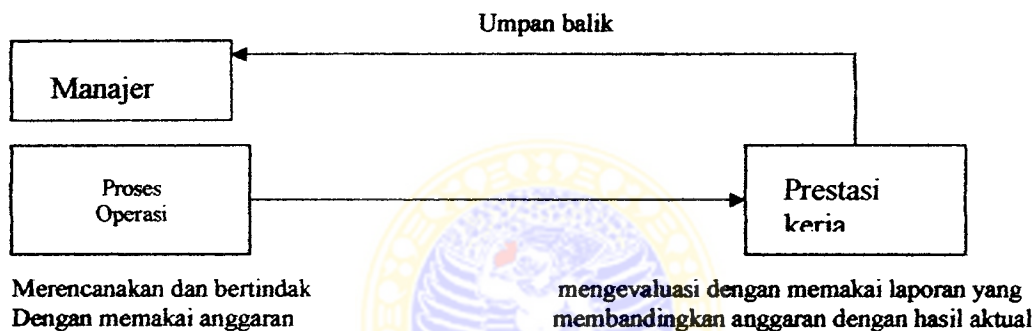
Dalam hal ini anggaran berfungsi untuk mengkoordinasikan dan mengendalikan kegiatan, mengimplementasikan rencana, mengkomunikasikan, memotivasi, dan mengesahkan tindakan. Anggaran dapat juga digunakan sebagai alat penilai kinerja dan mengevaluasi laporan pertanggungjawaban atas pelaksanaan tugas. Manajemen harus dapat menggunakan anggaran untuk mengendalikan penugasan seperti yang diungkapkan oleh Cushing (1986:340) bahwa *"Anggaran dan laporan pelaksanaan keuangan yang merupakan tonggak sistem akuntansi pertanggungjawaban, juga merupakan elemen penting pengendalian manajemen dalam organisasi perusahaan"*. Demikian pula pendapat Horngren (1986:123) bahwa *"Manager supervise subordinates to improve performance top manager subdivide operating processes. Top manager also design an organization structure, can be defined as an arrangement as lines of responsibility whithin an entity"*.

Dalam akuntansi pertanggungjawaban, tiap tingkatan manajemen hanya akan bertanggungjawab atas elemen yang secara langsung dibawah pengendaliannya. Oleh karena itu dalam penyusunan anggaran ini semua manajer dilibatkan, dengan harapan dapat berpartisipasi dalam usaha untuk mencapai

target yang telah ditetapkan. Tujuan lain mengikutsertakan para manajer dalam penyusunan anggaran adalah agar mereka bersedia dinilai hasil kerjanya dengan anggaran dan diharapkan hal ini akan menjadi motivator untuk bekerja lebih baik lagi. Dengan kata lain, pada setiap departemen harus disusun suatu anggaran yang menunjukkan biaya-biaya

**Gambar 2.6.**

**SKEMA ANGGARAN DAN LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN**



Sumber: Charles T. Hongren, George Fester, Akuntansi Biaya Suatu pendekatan Manajerial, Edisi ke-6, Terjemahan, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1988, Jilid I, Hal 147.

Guna menyajikan informasi biaya yang bermanfaat pada berbagai tingkatan manajemen, akuntansi manajemen harus dapat menggolongkan biaya sesuai dengan informasi yang diperlukan manajemen. Dalam akuntansi pertanggungjawaban, manajemen membutuhkan informasi biaya untuk tujuan pengendalian dan penilaian prestasi manajemen tiap-tiap pusat pertanggungjawaban. Untuk memenuhi tujuan tersebut, informasi biaya yang disajikan hanyalah biaya-biaya yang dapat dikendalikan oleh manajer yang

bersangkutan, karena hanya biaya-biaya tersebut yang akan dipertanggungjawabkan oleh manajer pusat pertanggungjawaban.

Dalam memenuhi tujuan penilaian prestasi manajer dalam dalam mengendalikan biaya, maka biaya dapat digolongkan menjadi:

1. Biaya Terkendali (*controllable cost*)

Horngren (1988:312) memberikan definisi sebagai berikut:” *suatu biaya yang terkendali didefinisikan sebagai setiap biaya yang dipengaruhi oleh seorang manajer tertentu dari suatu pusat pertanggungjawaban tertentu selama jangka waktu tertentu.*”

2. Biaya tak terkendali (*uncontrollable cost*)

Sedangkan biaya tak terkendali adalah sebaliknya, menurut Horngren (1988:312): “ *Biaya tak terkendali adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban tertentu dalam jangka waktu tertentu*”.

Pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali dasarnya dihubungkan dengan tingkatan manajemen dan jangka waktu. Makin tinggi tingkatan manajemen, semakin banyak biaya yang dapat dikendalikan. Dalam jangka waktu yang relatif panjang, semua biaya akan terkendali, sebaliknya dalam jangka pendek hanya sedikit biaya yang tidak dapat dikendalikan. Tujuan utama pemisahan biaya yang dapat dikendalikan dari semua unsur biaya yang terjadi adalah agar dapat ditentukan apa penyebabnya dan siapa yang patut bertanggung jawab atas biaya tersebut.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban memerlukan suatu metode pengklasifikasian yang akurat dari semua perkiraan, baik yang terdapat pada neraca maupun perhitungan rugi laba. Pengklasifikasian tersebut dilakukan dengan tujuan untuk mempermudah melakukan pembedaan menurut jenisnya.

Pengelompokan dan pemberian kode rekening dalam akuntansi pertanggungjawaban harus disesuaikan dengan pertanggungjawaban dalam organisasi, karena biaya yang terjadi untuk tiap tingkatan manajemen akan dihubungkan dengan pusat-pusat pertanggungjawaban yang telah ditetapkan.

### **2.6.3. Laporan pertanggungjawaban**

Dalam laporan pengendalian terdapat 2 tipe laporan yaitu:

#### **1. Laporan Pelaksanaan**

Laporan ini dirancang untuk menunjukkan bagaimana sebaiknya pusat pertanggungjawaban berprestasi sebagai suatu kesatuan ekonomi. Prestasi seorang manajer pusat pertanggungjawaban dapat dilihat dari hasil kerjanya yang dibandingkan dengan anggaran. Informasi ini dapat diketahui dari laporan pelaksanaan yang disusunnya, yang meliputi:

- a. Data anggaran yang merupakan data biaya yang telah dianggarkan.
- b. Data aktual yang merupakan biaya yang sesungguhnya terjadi.
- c. Analisis selisih antara anggaran dan yang sesungguhnya

#### **2. Laporan Pertanggungjawaban**

Laporan ini dimaksudkan untuk memotivasi para manajer. Karena lebih mengarah kepada tanggung jawab manajemen. Penekanannya bukan pada

siapa yang salah tetapi siapa yang bertanggung jawab atas hasil yang didapat. Sesuai dengan pendapat Heyel (1973:867) : *“Responsibility accounting is a term used to describe accounting and management reporting system that are directed toward controlling cost and basic supervisory levels. It is a primary manager control tool and essential companion to the delegation of outhority by manager”*

Karena peringkat manajemen dibagi menjadi tiga yaitu: manajemen puncak, manajemen menengah, dan manajemen bawah, maka isi laporan pertanggungjawaban disesuaikan dengan tingkatannya. Semakin ke atas laporan pertanggungjawaban akan semakin singkat dan hanya berisi pokok-pokoknya saja. Dimana laporan pertanggungjawaban yang lengkap berisi:

- a. Anggaran, realisasi dan selisihnya dari biaya terkendali.
- b. Anggaran, realisasi dan selisih dari biaya yang dikeluarkan untuk memperlancar aktivitas pusat biaya bersangkutan, walaupun manajemen pusat biaya tidak bertanggung jawab terhadap biaya tersebut.

Dengan mencantumkan pula biaya yang mendukung aktivitasnya, tetapi bukan tanggung jawabnya dalam laporan pertanggungjawaban, diharapkan yang bersangkutan akan ikut memperhatikan pengeluaran yang dilakukannya.

## **2.7. Aspek Perilaku Dalam Akuntansi Pertanggungjawaban**

Dalam pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban akan terdapat adanya aspek-aspek berperilaku mengingat sistem ini diterapkan guna mengatur dan

memotivasi orang. Bukan tidak mungkin bahwa dalam pencapaian tujuan akuntansi pertanggungjawaban yaitu dalam memotivasi orang justru akan mengakibatkan dampak yang sebaliknya yaitu adanya penyimpangan perilaku (*disfunctional behaviour*) dari orang-orang yang dinilai kinerjanya. Oleh karena itu dalam hal pelaksanaan sistem ini harus diimbangi dengan adanya beberapa asumsi yang berfokus pada operasional dan perilaku, antara lain:

1. *Management by Exception (MBE)*

Mengasumsikan bahwa untuk mengatur dan mengendalikan aktivitas organisasi secara efektif, manajer memusatkan perhatian mereka pada area dimana hasil aktual menyimpang secara substansial dari standar yang telah ditetapkan. Dengan kata lain laporan yang dibuat cenderung untuk menekankan pada varian yang kurang menguntungkan daripada varian yang menguntungkan. Sehingga para manajer cenderung memandang laporan kinerja sebagai alat yang mencerminkan kegagalan. Akibatnya manajer akan cenderung memanipulasi data untuk menutup penyimpangan yang tidak menguntungkan. Dengan melaksanakan *management by exception* maka manajer akan ikut bertanggungjawab hanya jika ada aktivitas yang menyimpang dari batas standar yang ditetapkan. Agar dapat memotivasi maka perlu juga ditetapkan *reward sistem* yang memuaskan.

2. *Management by Objective (MBO)*

Akuntansi pertanggungjawaban memberikan fasilitas yang sesuai bagi MBO. Asumsinya yaitu seseorang tidak suka dengan adanya batasan-batasan biaya.

Mereka lebih suka mengatur apa yang harus mereka lakukan sendiri, kapan, dan bagaimana melakukannya, karena mereka yakin akan mampu mengendalikan diri sendiri dan pekerjaannya. Sehingga dalam konsep MBO manajer dan bawahannya diberi kesempatan untuk bersama-sama menetapkan tujuan dan aktivitasnya bagi pusat pertanggungjawaban masing-masing. Tujuan dari masing-masing unit harus selaras dengan tujuan organisasi secara keseluruhan.

3. Kesepadanan antara jaringan pertanggungjawaban dengan struktur organisasi  
Akuntansi pertanggungjawaban mengasumsikan bahwa pengendalian keorganisasian dapat ditingkatkan melalui penciptaan sebuah jaringan kerja pada pusat pertanggungjawaban yang serupa dengan struktur organisasi formal.
4. Penerimaan tanggungjawab  
Manajer dan bawahannya akan menerima tanggungjawab dan akuntabilitas yang dibebankan bila sesuai dengan struktur organisasi yang ada.
5. Kemampuan menciptakan kondisi yang kooperatif  
Sistem akuntansi pertanggungjawaban lebih mengarah pada kerjasama daripada persaingan, karena dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban lebih ditekankan pada kerjasama tim untuk mencapai tujuan organisasi.

## **2. 8. Penelitian Sebelumnya**

Terdapat beberapa manfaat dari penerapan akuntansi pertanggungjawaban diantaranya adalah untuk mengukur kinerja manajer, seperti penelitian yang dilakukan



oleh sadzali yang menyimpulkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang dilaksanakan oleh PT "X" dapat dijadikan sebagai alat pengendalian dalam proses pengendalian manajemen, namun terdapat beberapa kelemahan, yaitu adanya beberapa persyaratan dari akuntansi pertanggungjawaban yang tidak dilakukan oleh PT "X", yaitu masih adanya perangkapan jabatan dan tidak adanya pemisahan secara tegas antara biaya yang terkendali dan yang tidak terkendali sehingga mempersulit proses pengendalian manajemen. Berdasarkan penelitian tersebut diatas, maka penulis berusaha untuk memperdalam penelitian dengan lebih menekankan pada analisis strategis dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban, yang berisikan informasi sumber daya yang diperlukan dalam pencapaian sasaran organisasi berdasarkan misi, visi, tujuan dan strategi yang tidak hanya memfokuskan pada anggaran saja tetapi juga pada struktur organisasi, sistem biaya dan laporan pertanggungjawaban dengan analisis strategi perusahaan

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1. Pendekatan Penelitian**

Dalam usaha untuk menjelaskan masalah yang ada maka, penelitian ini akan menggunakan metode penelitian deskriptif berjenis studi kasus dengan pendekatan kualitatif.

Metode penelitian deskriptif dilakukan dengan cara memberikan gambaran yang tepat mengenai keadaan tertentu untuk menentukan hubungan dengan keadaan lainnya, sedangkan pendekatan kualitatif, yaitu pendekatan dimana penelitian dilakukan dengan menggunakan data berupa kalimat tertulis atau lisan, peristiwa, dan pengetahuan, dimana proses penelitian menitikberatkan pada pemahaman, pemikiran, dan persepsi peneliti.

#### **3.2. Obyek Penelitian**

Penelitian dilakukan di PT. Mitra Sarutama yang merupakan perusahaan Pemintalan benang. Perusahaan ini beralamatkan di Jl. Driyorejo 118-120 Gresik, didirikan pada tahun 1987 melalui akte notaris No 16. 11 febuari 1987 dengan notaris Zubaidah Wati S.H dan mendapat pengesahan Menteri Kehakiman Republik Indonesia No.C2-2861 HT.01.01 Tahun 1987 Tanggal 14 April 1987

### 3.3. Jenis dan Sumber Data

#### 3.3.1 Jenis Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

##### 1. Data Primer

Data primer merupakan data yang diperoleh secara langsung dari sumber aslinya. Data tersebut meliputi struktur organisasi, dan laporan keuangan.

##### 2. Data Skunder

Merupakan data yang diperoleh secara tidak langsung, didapat melalui perantara atau pihak lain. Data tersebut berupa makalah, jurnal, dan literature yang berhubungan dengan akuntansi pertanggungjawaban.

#### 3.3.2 Sumber Data

Sumber data yang digunakan dalam mendukung penelitian ini berasal dari data perusahaan yang diperoleh melalui observasi.

### 3.4. Prosedur Pengumpulan Data

Prosedur yang dilakukan dalam pengimpulan data dilakukan cara sebagai berikut :

1. Dokumentasi, yaitu meminta dokumen-dokumen tertulis yang berupa laporan keuangan, bagan atau struktur organisasi, *job description*, anggaran perusahaan, laporan pertanggungjawaban.
2. Wawancara, yaitu bertanya secara langsung kepada pihak pihak tertentu mengenai proses pembuatan anggaran, penilaian kinerja, kepuasan para

manajer atas penilaian kinerjanya, hal-hal yang diharapkan para manajer. Prosedur ini dilaksanakan dengan memberikan kuisioner yang bersifat *open-ended*, sehingga para koresponden dapat menjawab pertanyaan yang diajukan dengan lebih leluasa dan dapat memberikan opini mereka.

3. Observasi (pengamatan) langsung, yaitu mengamati secara langsung kegiatan operasional yang dilakukan oleh para manajer.

### 3.4. Teknik Analisis

Dalam hal teknik analisis, penulis akan melakukan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Menganalisa antara keadaan sesungguhnya yang ada dalam organisasi yang diteliti dibandingkan dengan teori-teori yang ada. Pada perusahaan akan dilihat seluruh elemen-elemen yang mestinya ada dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban fungsional apakah sudah berjalan dengan baik dan memadai untuk digunakan sebagai alat bantu penilai kinerja.
2. Tahap berikutnya adalah menganalisa bagaimana perilaku para manajer yang dinilai kinerjanya berdasarkan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang berlaku di perusahaan berdasarkan hasil jawaban dari kuisioner yang telah disebarkan sebelumnya.
3. Selanjutnya akan ditarik kesimpulan dan saran-saran yang perlu diberikan pada organisasi yang diteliti tersebut.

## **BAB IV**

### **HASIL DAN PEMBAHASAN**

#### **4.1. Gambaran umum Subyek dan Obyek Penelitian**

Penelitian dilakukan di PT. Mitra Sarutama yang merupakan perusahaan Pemintalan benang. Perusahaan ini beralamatkan di Jl. Driyorejo 118-120 Gresik, didirikan pada tahun 1987 melalui akte notaris No 16. 11 febuari 1987 dengan notaris Zubaidah Wati S.H dan mendapat pengesahan Menteri Kehakiman Republik Indonesia No.C2-2861 HT.01.01 Tahun 1987 Tanggal 14 April 1987

##### **4. 1. 1. Misi Visi Strategi Perusahaan**

###### **Visi Perusahaan :**

Menjadikan PT. Mitra Sarutama sebagai perusahaan yang mampu meningkatkan kesejahteraan *stake-holders* secara berkesinambungan.

###### **Misi Perusahaan :**

Menyelenggarakan usaha agribisnis, utamanya yang berbasis tebu dan mempunyai keunggulan komparatif dan kompetitif melalui pemanfaatan ilmu pengetahuan, teknologi, dan sumber daya secara optimal dengan memperhatikan kelestarian lingkungan.

###### **Tujuan Perusahaan**

Sesuai dengan anggaran dasar perusahaan, tujuan dari perusahaan adalah :

Untuk turut melaksanakan dan menunjang kebijakan program pemerintah di bidang ekonomi dan pembangunan nasional pada umumnya, khususnya di sub sektor pertanian dalam arti seluas-luasnya dengan tujuan memupuk keuntungan berdasarkan prinsip-prinsip perusahaan yang sehat berlandaskan pada azas :

- 1) Mempertahankan dan meningkatkan sumbangan bidang perkebunan bagi pendapatan nasional melalui upaya peningkatan produksi dan pemasaran dari berbagai jenis komoditi perkebunan untuk kepentingan konsumsi dalam negeri maupun ekspor, sekaligus dalam rangka peningkatan ekspor non migas.
- 2) Memperluas lapangan kerja dalam rangka meningkatkan kesejahteraan rakyat pada umumnya serta meningkatkan taraf hidup petani dan karyawan pada khususnya.
- 3) Memelihara kelestarian sumber daya alam dan lingkungan, air dan kesuburan tanah.

### **Strategi Korporat**

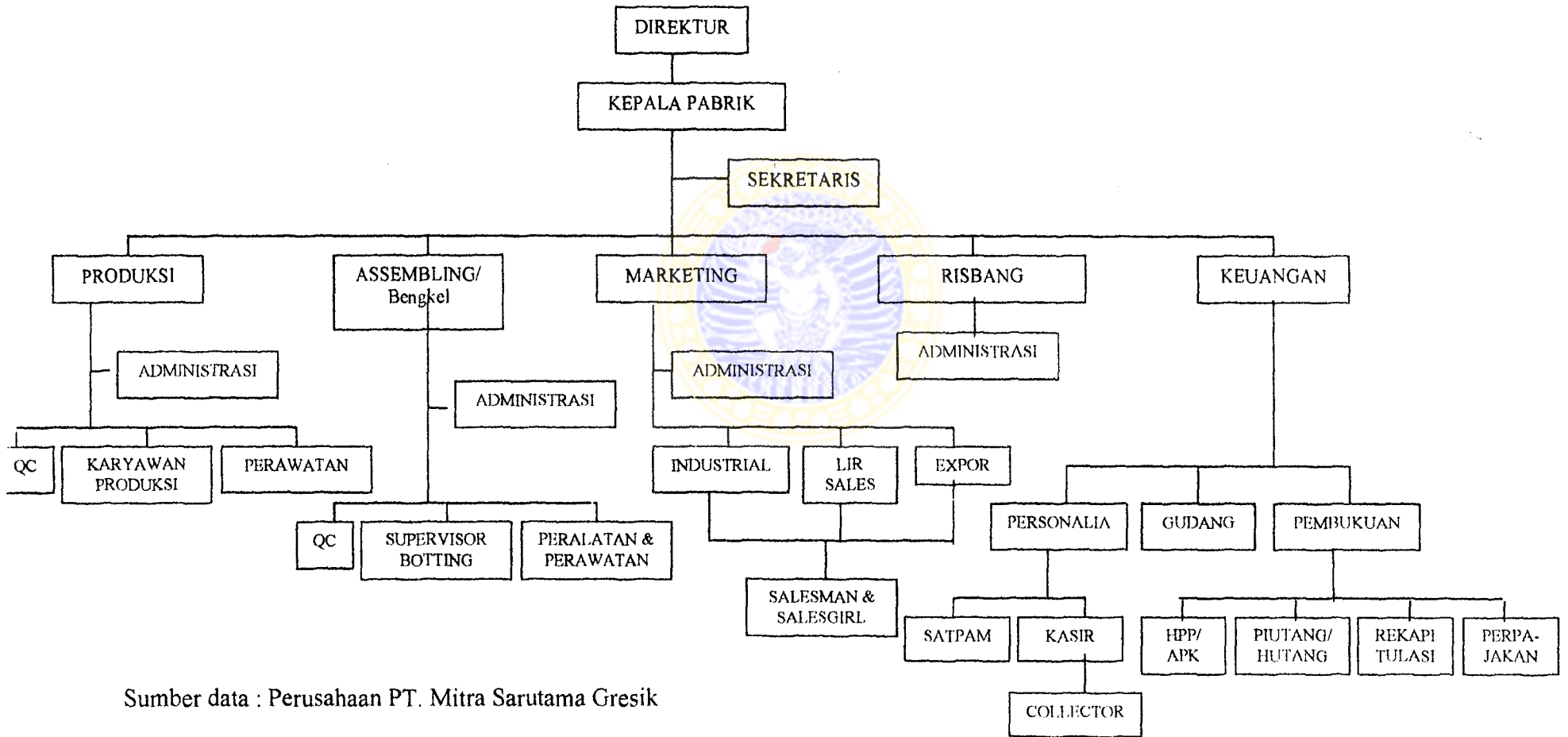
Dalam upaya untuk mencapai sasaran dan tujuan tahun 2004 strategi korporat yang dipilih adalah : kombinasi stabilitas dan pertumbuhan dengan memantapkan usaha pokok dan bukan usaha pokok yang menguntungkan.

### **Strategi Unit Bisnis**

- 1) Memantapkan usaha pokok melalui peningkatan produktivitas dan *cost effectiveness* untuk menciptakan produk dengan mutu sesuai standar.
- 2) Aliansi usaha untuk mengembangkan bukan usaha pokok secara selektif.

4.1.2. Struktur Organisasi Perusahaan

GAMBAR  
STRUKTUR ORGANISASI  
PT. MITRA SARUTAMA GRESIK



## **Uraian Tugas**

### **Direktur**

Tugas dan wewenang meliputi :

- Memilih dan memberhentikan kepala pabrik
- Mengawasi, menilai dan memberikan bantuan atau nasehat kepada kepala pabrik
- Menerima laporan pertanggung jawaban serta laporan bulanan.

### **Kepala Pabrik**

Tugas dan wewenang meliputi :

- Menentukan kebijaksanaan perusahaan
- Mewakili perusahaan dalam hubungan dengan pihak luar atau pihak ketiga.
- Memimpin, mengkoordinasi dan mengawasi seluruh pekerjaan perusahaan
- Bertanggung jawab penuh atas semua aktivitas perusahaan
- Bertanggung jawab atas penggunaan modal.

### **Sekretaris**

Tugas dan wewenang meliputi :

- Membantu direktur utama dalam hal surat menyurat dan administrasi
- Membuat konsep, mengatur dan menyiapkan surat-surat dokumen-dokumen perusahaan pada tempat yang telah disediakan oleh perusahaan.



### Produksi

Tugas dan wewenang meliputi :

- Menentukan rencana kerja perusahaan
- Mengawasi kelancaran produksi

### Administrasi Produk

Tugas dan wewenang meliputi :

- Mengatur dan mengkoordinir tugas pekerjaan bawahan
- Mencatat beberapa produk yang dihasilkan
- Mengontrol dan mengevaluasi hasil kerja bawahan

### Quality Control

Tugas dan wewenang meliputi :

- Melakukan pemeriksaan desain
- Melakukan pemeriksaan terhadap produk yang telah selesai dirakit dengan menggunakan tester (mengenai kelancaran semprot).

### Karyawan Produksi

Tugas dan wewenang meliputi :

- Melakukan proses produksi sesuai dengan rencana kerja

### Perawatan

Tugas dan wewenang meliputi :

- Merawat mesin dan segala peralatan yang digunakan dalam proses produksi agar tidak mudah rusak.

### Operator

Tugas dan wewenang meliputi :

- Menerima telepon yang masuk terutama dari pelanggan
- Menyambungkan telepon pada bagian tertentu
- Menerima/ melayani tamu dan memberitahukan kepada kepala pabrik

#### Assembling

Tugas dan wewenang meliputi :

- Mengatur segala kegiatan produksi

#### Administrasi Assembling

Tugas dan wewenang meliputi :

- Mengevaluasi hasil kegiatan bagian bawahannya.

#### Quality Control Assembling

Tugas dan wewenang meliputi :

- Melakukan evaluasi terhadap produk yang telah diperiksa.

#### Supervisor Botting

Tugas dan wewenang meliputi :

- Melakukan pengecekan terhadap kelancaran mesin produksi

#### Asisten

Tugas dan wewenang meliputi :

- Membantu tugas supervisor dalam pengecekan mesin

#### Peralatan dan perawatan

Tugas dan wewenang meliputi :

- Merawat segala peralatan untuk proses produksi

- Melaporkan bila ada kerusakan mesin

### Marketing

Tugas dan wewenang meliputi :

- Memasarkan produk yang diproduksi dengan mendelegasikan team pemasaran.

### Administrasi Marketing

Tugas dan wewenang meliputi :

- Mencatat transaksi-transaksi yang terjadi di Surabaya

### Industrial Market

Tugas dan wewenang meliputi :

- Memasarkan produk jenis industrial market
- Melaporkan hasil transaksi pada administrasi marketing

### Supervisor Sales

Tugas dan wewenang meliputi :

- Menerima laporan penjualan dari salesman dan sales girl
- Memberikan pengarahan pada salesman dan sales girl

### Salesman dan Sales girl

Tugas dan wewenang meliputi :

- Mempromosikan penjualan produk ke lapangan/ konsumen
- Melaporkan hasil penjualan kepada supervisor

### Administrasi

Tugas dan wewenang meliputi :

- Mencatat segala laporan bentuk keuangan didalam pembukuan
- Memberikan petunjuk-petunjuk mengenai keuangan pada kasir dan bagian pembukuan.

Gudang

Tugas dan wewenang meliputi :

- Menerima dan memeriksa bahan baku/ komponen yang dibutuhkan
- Menyimpan produk dalam gudang
- Bertanggung jawab dalam melaksanakan penyimpanan
- Pemeliharaan dan pengeluaran barang-barang yang disimpan.

Personalia

Tugas dan wewenang meliputi :

- Membantu produksi dalam merencanakan kebijaksanaan pokok dibidang kepegawaian dan kesejahteraan
- Memilih tenaga kerja yang akan direkrut untuk keperluan produksi dan mengatur perencanaan keselamatan kerja.

Kasir

Tugas dan wewenang meliputi :

- Mencatat laporan keuangan bulanan dan harian
- Menerima pengambilan sisa penggunaan uang dan penyimpanan ke dalam brankas
- Melindungi dan memberikan gaji.

### Collector

Tugas dan wewenang meliputi :

- Menagihkan piutang perusahaan pada pelanggan
- Melaporkan hasil penagihan pada kasir

### Satpam

Tugas dan wewenang meliputi :

- Menjaga keamanan dan ketertiban lingkungan perusahaan
- Melapor kepada operator bila ada tamu
- Meminta keterangan/ identitas tamu selama bertamu.

### Pembukuan

Tugas dan wewenang meliputi :

- Mencatat laporan keuangan dalam neraca
- Memberikan data atau laporan kepada bagian produksi mengenai hal-hal yang menjadi tugasnya, informasi ini sangat berguna bagi bagian produksi dalam merencanakan dan mengendalikan usahanya.

### MPP/ APK

Tugas dan wewenang meliputi :

- Mencatat jurnal harga pokok penjualan dan harga pokok produksi
- Mencatat jurnal pengeluaran kas

### Piutang/ Hutang

Tugas dan wewenang meliputi :

- Mencatat jurnal adanya piutang dan pelunasan piutang

- Mencatat jurnal adanya piutang dan pelunasan piutang
- Mencatat jurnal adanya hutang dan pelunasan hutang

#### Rekapitulasi

Tugas dan wewenang meliputi :

- Membuat rekapitulasi dari semua pos atau rekening.

## 4.2. Hasil Analisis

### 4.2.1 Sistem Anggaran

PT. Mitra Sarutama secara tahunan membuat anggaran belanja yang dijabarkan kedalam Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP). Selain menyusun anggaran, perusahaan juga menyusun proyeksi keuangan yang tidak lain adalah merupakan penjabaran dari angka-angka anggaran perusahaan ke dalam bentuk laporan keuangan yang digunakan untuk membandingkan realisasinya dengan mudah dan memudahkan dalam menganalisa angka-angka keuangan dalam RKAP.

Proses penyusunan RKAP PT. Mitra Sarutama, yaitu :

- 1) Penyusunan pedoman intern secara lengkap
- 2) Rapat pengarahannya Direksi dengan kepala bagian dan tim penyusun.
- 3) Penyusunan fisik RKAP dalam Angka Dasar 1 (AD 1) yang berisi anggaran perusahaan selama satu tahun terdiri dari anggaran produksi, sumber daya manusia (SDM) dan Tata Usaha Kantor (TUK) seperti terlihat pada tabel 4.2.
- 4) Pengiriman Anggaran Dasar 1 untuk RKAP tahun datang ke kantor direksi.

- 5) Jika disetujui PT. Mitra Sarutama membuat anggaran biaya produksi, SDM, TUK, anggaran rugi/laba, dan *break event point* seperti terlihat pada tabel 4.3.
- 6) Pembahasan bersama RKAP (fisik dan finansial) antara direksi dengan Direksi dan tim termasuk membahas perkiraan harga pokok.
- 7) Penghimpunan RKAP finansial hasil pembahasan untuk pembuatan laporan RKAP sementara (utamanya laba/rugi) guna dikaji ulang oleh Direksi apakah laba dapat ditingkatkan dan biaya dapat ditekan.
- 8) Perubahan/penyesuaian hasil pembahasan dengan Direksi
- 9) Penandatanganan/pengesahan RKAP oleh Direksi dengan Administratur, Kepala Bagian dan tim Penyusun.

**Tabel 4.1.**  
**RENCANA KERJA ANGGARAN PERUSAHAAN (RKAP) 2004**  
**ANGKA DASAR 1 (AD 1)**

No.	Uraian	Keterangan	Aggaran
1.	Hari Kerja	Hari	297
2.	Jam Kerja	Jam	8,5
3.	Jumlah Shift	Shift	2
4.	Jumlah Tenaga Kerja	Orang	393
5.	Produktivitas Tenaga Kerja	Lbr/MP	29,36
6.	Produksi Karung 1 hari Kerja	Lembar	11.500
7.	Jumlah Produksi Karung	Lembar	3.415.500
8.	Pemakaian Serat per lembar Karung	Kg/Lembar	1,12
9.	Jumlah Pemakaian Serat	Kg	3.825.360
10.	Jumlah Produksi Tali Goni.	Kg	40.986
11.	Pemakaian Bahan Pembantu	Liter/Kg	258.694

Sumber : Data Intern Perusahaan

**Tabel 4.2.**  
**ANGGARAN BIAYA PRODUKSI 2004**

No.	Uraian	Anggaran (Rp.)
1.	Bahan baku	7.989.407.000
2.	Gaji karyawan staf	43.478.000
3.	Gaji bulanan/harian tetap	1.968.664.000
4.	Bahan pembantu	311.634.000
5.	Listrik dan air	366.788.000
6.	Quality Control	17.961.000
7.	Risbang	10.000.000
8.	Pemeliharaan Mesin	431.243.000
9.	Biaya Pemeliharaan Teknik	279.535.000
10.	Penyusutan Aktiva	193.725.000
11.	Pembebanan Expl. Alat Pertanian	12.685.000
12.	Biaya Lain-lain	163.874.000
	<b>Total Biaya Produksi</b>	<b>11.788.994.000</b>

Sumber : Data Intern Perusahaan

Anggaran tahunan yang telah disahkan pada akhir tahun berjalan dijabarkan kembali untuk digunakan sebagai pedoman pelaksanaan kerja. Proses penyusunan anggaran ini dimaksudkan agar tercapainya perencanaan yang bersifat *bottom-up* dan *top-down planning*. Tiap-tiap bagian dari organisasi mempunyai kesempatan untuk terlibat secara aktif dalam penentuan sasaran perusahaan sesuai bagiannya masing-masing dan berusaha melaksanakan seluruh kegiatan yang telah direncanakan.

#### 4.2.2 Sistem Pelaporan

Pada PT. Mitra Sarutama masing-masing departemen melaporkan hasil aktivitas yang telah dilakukan kepada departemen Keuangan untuk pembuatan



laporan dan hasilnya dilakukan peringkasan untuk dibuat laporan secara *comprehensive* (menyeluruh), selanjutnya dilaporkan kepada Kepala Pabrik. Langkah selanjutnya akan dilakukan suatu evaluasi mengenai aktivitas yang telah dilakukan dan dibandingkan dengan hasil yang telah dianggarkan. Pelaporan ini dilaksanakan setiap bulan untuk mencegah terjadinya penyimpangan yang terlalu besar dan sebagai antisipasi terhadap perubahan lingkungan yang terjadi, sedangkan untuk evaluasi secara menyeluruh akan dilaksanakan pada setiap akhir tahun anggaran. Laporan manajemen itu merupakan laporan kinerja perusahaan secara keseluruhan untuk dilaporkan ke direksi.

### 4.3. Interpretasi

#### 4.3.1 Analisis Struktur Organisasi PT. Mitra Sarutama

Sistem akuntansi pertanggungjawaban menghendaki adanya struktur organisasi yang terdesentralisasi dimana setiap divisi merupakan pusat pertanggungjawaban. Dalam hal ini setiap pimpinan divisi akan mempertanggungjawabkan kegiatan operasinya ke manajer puncak, sedangkan manajer puncak akan mengalokasikan sasaran serta sumber daya yang diperlukan untuk memungkinkan tercapainya sasaran yang diharapkan dan memberi kebebasan pada pimpinan dari setiap pusat pertanggungjawaban untuk mengukur perilakunya dalam mencapai sasaran tersebut.

Struktur organisasi mengacu pada cara membagi, mengelompokkan, dan mengkoordinasikan aktivitas organisasi menjadi hubungan antara manajer dan karyawan, manajer dan manajer, serta karyawan dan karyawan. Struktur organisasi pada PT. Mitra Sarutama memakai tipe struktur organisasi berbentuk fungsional dimana menyatukan semua orang yang terlibat dalam satu aktivitas atau beberapa aktivitas berkaitan yang disebut fungsi dalam satu departemen, konsep struktur organisasi tersebut sebagai berikut :

a) Bagian Produksi : pusat pertanggungjawaban biaya

Struktur organisasi pada bagian produksi murni fungsional. Seksi-seksi dibawah koordinasi bagian ini seluruhnya memiliki fungsi atau peran yang berkaitan erat.

b) Bagian Assembling : pusat pertanggungjawaban biaya

Struktur organisasi pada bagian-bagian ini murni fungsional. Seksi-seksi dibawah koordinasi bagian ini seluruhnya memiliki fungsi atau peran yang berkaitan erat.

c) Bagian Keuangan : pusat pertanggungjawaban biaya

Struktur organisasi pada bagian-bagian ini murni fungsional. Seksi-seksi dibawah koordinasi bagian ini seluruhnya memiliki fungsi atau peran yang berkaitan erat.

d) Bagian Marketing : pusat pertanggungjawaban biaya dan laba

Bagian marketing merupakan wujud dari pusat pertanggungjawaban yaitu pusat laba dan biaya, dimana sebagai pusat laba bertanggungjawab atas pendapatan dan biaya yang terjadi yang berkaitan dengan penjualan produk

### 4.3.2 Analisis Strategi

PT. Mitra Sarutama dalam menerapkan strategi tersebut menganalisis lingkungan eksternalnya, mengidentifikasi peluang dalam lingkungan tersebut, menentukan mana diantara sumber daya internal dan kemampuan yang dimiliki merupakan kompetensi intinya dan memilih strategi untuk diterapkan. Kompetensi inti merupakan sumber daya dan kemampuan yang ditentukan sebagai sumber keunggulan bersaing bagi perusahaan dengan pesaingnya. Berdasarkan analisis lingkungan internal dan eksternal, perusahaan akan memperoleh informasi yang dibutuhkan perusahaan untuk mempertahankan dan mengembangkan strateginya yang mempengaruhi perumusan strategi dan langkah penerapannya.

Tujuan penting dalam mempelajari lingkungan eksternal adalah PT. Mitra Sarutama dapat mengidentifikasi berbagai peluang dan ancaman. Peluang (*opportunities*) adalah kondisi-kondisi dalam lingkungan eksternal yang dapat membantu perusahaan mencapai daya saing strategis, sedangkan ancaman (*threat*) adalah kondisi-kondisi dalam lingkungan eksternal yang dapat mengganggu usaha perusahaan dalam mencapai daya saing strategis.

Tujuan utama dari analisis lingkungan internal adalah untuk mengidentifikasi perubahan yang signifikan serta kecenderungan yang ada di antara elemen internal. Dengan fokus pada masa yang akan datang, analisis lingkungan internal memungkinkan perusahaan mengidentifikasi kekuatan (*strength*) dan kelemahan (*weakness*). Kekuatan adalah sumber daya,

kemampuan dan kompetensi inti yang memberikan keunggulan bersaing dan meningkatkan daya saing bagi perusahaan di pasar, sedangkan kelemahan adalah keterbatasan atau kekurangan dalam sumber daya, kemampuan dan kompetensi yang serius menghambat kinerja efektif perusahaan.

Dari analisis SWOT tersebut PT. Mitra Sarutama berusaha mengidentifikasi kekuatan atau kelemahan internal, digabung dengan peluang atau ancaman eksternal dan pernyataan misi yang jelas, memberikan dasar untuk menetapkan sasaran dan strategi. Sasaran dan strategi ditetapkan dengan maksud mengoptimalkan kekuatan internal dan meminimalisasi kelemahan. Analisis profil PT. Mitra Sarutama menunjukkan bahwa posisi PT. Mitra Sarutama berada pada sel 1 dimana PT. Mitra Sarutama menghadapi beberapa peluang lingkungan dan banyak kekuatan yang mendorong dimanfaatkannya peluang-peluang tersebut. Situasi ini menyarankan PT. Mitra Sarutama untuk menetapkan strategi yang berorientasi pada pertumbuhan (*growth-oriented strategy*), antara lain :

#### 1) Strategi Pengembangan Produk

Menciptakan suatu produk baru atau menyempurnakan produk yang lama dalam hal desain, inovasi, ukuran dan warna yang berbeda sehingga dapat memenangkan persaingan, antara lain :

- a. Peningkatan dan pengembangan dari bagian Risbang dalam menghasilkan produk karung yang *vegetable oil*, tidak berbau, dan tahan lama.
- b. Peningkatan kualitas serat dengan mutu serat lebih *passing grade (grade A)* dan produksi diharapkan dapat mencapai sasaran.

- c. Mempertahankan kualitas produk dengan melakukan pengontrolan terhadap proses produksi secara periodik.

## 2) Strategi Pertumbuhan Integratif Vertikal

- a. Dengan semakin sempitnya areal di Jawa dan faktor eksternal yang cukup berpengaruh mengakibatkan lahan Iskara semakin sempit. Strategi yang ditempuh adalah melaksanakan penanaman seras lewat lahan-lahan persewaan yang murah dan menjaga hubungan yang baik dengan petani.
- b. Mengusahakan agar harga jual petani lebih kompetitif sehingga PT. Mitra Sarutama tidak mengalami kesulitan areal, biaya penyuluhan dan operasional sinder yang dapat ditekan.

## 3) Strategi Pemasaran Aktif

Karena perusahaan selalu berusaha menghasilkan inovasi produk yang lebih baik maka perlu didukung sistem pemasaran yang aktif untuk meraih pasar atas produk baru tersebut sebelum didahului atau ditiru pesaing dengan peningkatan dan pengembangan pada bagian pemasaran untuk meningkatkan penjualan pada pihak ke III melalui pengembangan jaringan pemasarannya.

## 4) Strategi Peningkatan Efektifitas dan Efisiensi Produksi :

Meskipun proses produksi karung tidak memerlukan teknologi yang tinggi dan perusahaan tidak menetapkan standar kualitas yang terlalu tinggi, tetapi perusahaan masih harus mengontrol efektifitas dan efisiensi produksinya. Dengan

peningkatan efektifitas dan efisiensi produksinya diharapkan perusahaan akan tetap dapat menjaga standar mutu yang ditargetkan tanpa pemborosan dengan banyaknya produk cacat atau pemakaian bahan baku yang tidak efisien, dengan cara :

- a. Analisis rantai nilai memungkinkan perusahaan untuk mengidentifikasi dan mengevaluasi sumber daya dan kemampuannya yang dapat menciptakan nilai dan tidak dapat terutama pada aktivitas proses produksi yaitu dengan mengeliminasi pemborosan karena pemakaian bahan baku yang terlalu banyak dengan pemakaian bahan baku per serat lembar yang telah ditetapkan.
- b. Meminimalisasi biaya pemeliharaan mesin dan pabrik dengan peningkatan pembuatan *spare part* oleh Besali (bengkel) dengan kualitas yang hampir sama dan harga yang lebih murah sehingga biaya pemeliharaan mesin dapat diturunkan.
- c. Meningkatkan *preventive maintenance*
- d. Meminimalisasi pemakaian bahan baku dengan peningkatan kualitas dan mutu serat yang *passing grade* sehingga mengeliminasi pemborosan proses produksi untuk menghindari berhentinya proses produksi karena terputusnya serat dengan kualitas yang buruk.
- e. Penggunaan sumber daya yang terpadu dengan mengatur jam kerja agar tidak terjadi jam kerja yang terbuang.

### 4.3.3 Analisis Sistem Anggaran

Sistem anggaran PT. Mitra Sarutama selama ini telah dilaksanakan secara partisipatif sampai tingkat kepala bagian, namun belum melibatkan seksi-seksi yang ada. Dalam prosedur penyusunannya sudah mengikuti suatu hirarki perencanaan yang dimulai dari perencanaan jangka panjang, menengah, dan jangka pendek.

Prosedur penyusunan anggaran dimulai dari staf direksi memberikan pengarahan kepada Direksidan masing-masing kepala bagian mengenai penyusunan anggaran tahunan untuk periode mendatang. Setelah mendapat pengarahan, masing-masing kepala bagian menyusun konsep anggaran untuk selanjutnya diserahkan kepada seksi anggaran untuk dibuatkan anggaran konsep I. Anggaran Dasar I ini kemudian diserahkan ke direksi untuk dievaluasi dan direvisi. Dari hasil revisi tersebut kemudian dibuat Anggaran Dasar II yang merupakan hasil pembahasan staf direksi dengan staf PT. Mitra Sarutama lengkap. Tahap berikutnya yaitu pembuatan anggaran definitif yang merupakan hasil revisi Anggaran Dasar II dan diteruskan dengan penyusunan laporan proyeksi keuangan (*neraca, R/L, cash flow*). Dan akhirnya dilakukan pembahasan anggaran definitif antara dewan komisaris dan dilanjutkan dengan rapat umum pemegang saham (RUPS) untuk mendapat pengesahan.

Dalam melaksanakan anggaran yang telah ditetapkan, setiap pusat pertanggungjawaban belum membuat laporan pertanggungjawaban atas perencanaan yang telah ditetapkan. Laporan realisasi anggaran untuk semua pusat pertanggungjawaban dibuat oleh seksi anggaran berdasarkan data-data yang masuk

dan menyajikan laporan sesuai dengan perkiraan dalam anggaran. Seksi anggaran tidak mengetahui mana yang dapat dikendalikan oleh suatu pusat pertanggungjawaban dan biaya-biaya mana yang tidak dapat dikendalikan. Laporan tersebut kemudian diserahkan kepada bagian keuangan untuk selanjutnya diserahkan kepada direksi untuk penilaian keberhasilan perusahaan secara keseluruhan.

Penyajian laporan yang tidak disusun menurut pusat-pusat pertanggungjawaban seperti di atas tidak dapat digunakan untuk mengukur kinerja suatu pusat pertanggungjawaban, karena informasi yang disajikan tidak dapat digunakan untuk mengadakan analisa atau evaluasi atas penyimpangan yang terjadi berdasarkan pusat pertanggungjawaban. Hal ini disebabkan penyajian laporan tersebut tidak memisahkan antara biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan.

Berdasarkan kondisi di atas, agar perusahaan dapat mengevaluasi keberhasilan dari pusat-pusat pertanggungjawaban menurut jenjang hirarki yang ada, maka dalam penyusunan anggaran perusahaan sebaiknya menerapkan prosedur penyusunan anggaran menurut sistem akuntansi pertanggungjawaban. Dengan menggunakan sistem anggaran akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat bantu pengendalian biaya khususnya biaya produksi, maka prosedur penyusunan anggaran selama ini perlu disempurnakan.

Sistem anggaran pada akuntansi pertanggungjawaban yang disusun berdasarkan struktur organisasi dapat meningkatkan partisipasi yang ada dan lebih meningkatkan motivasi karyawan untuk melaksanakan anggaran yang telah



ditetapkan. Oleh karena itu sebaiknya prosedur penyusunan anggaran mengikutsertakan tingkatan manajemen paling bawah sehingga penerapan sistem tersebut menghasilkan anggaran yang mendekati realisasi, karena tingkatan manajemen paling bawah secara operasional lebih mengetahui kebutuhan biaya yang ada dibagiannya. Dengan penetapan biaya hanya pada pengendalian untuk tiap pusat biaya, maka manajemen akan memiliki dasar yang jelas untuk membandingkan kinerja yang aktual dengan yang diharapkan dalam proses pengambilan keputusan keefektifan dari pusat biaya pada seluruh tingkat organisasi dan untuk mengidentifikasi penyebab ketidakefisienan

**Tabel 4.3.**  
**Anggaran Biaya Produksi 2004**  
**(Anggaran volume produksi karung 3.415.500)**  
**Berdasarkan Akuntansi Pertanggungjawaban**

No.	Uraian	Anggaran (Rp.)
1.	Bahan baku	7.989.407.000
2.	Gaji karyawan staf	43.478.000
3.	Gaji bulanan/harian tetap	1.968.664.000
4.	Bahan pembantu	311.634.000
5.	Listrik dan air	366.788.000
6.	Quality Control	17.961.000
7.	Pemeliharaan Mesin	431.243.000
8.	Biaya Pemeliharaan Teknik	279.535.000
9.	Penyusutan Aktiva	193.725.000
10.	Biaya Lain-lain	163.874.000
	<b>Total Biaya Produksi</b>	<b>11.766.309.000</b>

Sumber : Data Intern Perusahaan

Dari anggaran produksi PT. Mitra Sarutama tersebut ada beberapa biaya yang merupakan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh pusat pertanggungjawaban biaya pada bagian produksi maka harus dihilangkan, yaitu :

- 1) Biaya Risbang sebesar Rp. 10.000.000,- seharusnya merupakan biaya pada bagian Risbang tersendiri atau pada bagian keuangan/umum karena biaya risbang tidak berhubungan langsung dengan biaya produksi.
- 2) Pembebanan Expl. Alat pertanian sebesar Rp. 12.685.000,- bukan merupakan biaya yang dapat dikendalikan oleh manajer produksi dan bukan merupakan wewenang dan tanggungjawab manajer produksi atas. Biaya tersebut merupakan tugas dan wewenang manajer bagian tanaman dalam memutuskan pemakaian biaya tersebut.

#### **4.3.4 Analisa Sistem Pelaporan**

Untuk mempertanggungjawabkan pelaksanaan operasi, pelaksanaan berkewajiban untuk membuat laporan pertanggungjawaban kepada pihak pimpinan. Laporan tersebut digunakan pimpinan untuk mengevaluasi keberhasilan perusahaan sebagai dasar pengambilan keputusan.

Sistem pelaporan yang dilakukan oleh PT. Mitra Sarutama selama ini merupakan sistem pelaporan terpusat yang belum mengikuti jenjang organisasi. Seluruh data dikumpulkan di bagian akuntansi dan diolah menjadi laporan pertanggungjawaban kepada pihak direksi dan pemegang saham.

Pusat-pusat biaya belum membuat laporan pertanggungjawaban atas pelaksanaan operasi yang menjadi tanggung jawabnya. Bukti-bukti dikumpulkan, dicatat, dan dilaporkan di bagian akuntansi untuk pembuatan laporan setiap periode.

Dengan prosedur penyusunan laporan tersebut pengolahan data akuntansi menjadi kurang cermat dan butuh waktu yang lama. Disamping itu tidak dapat dilakukan pengendalian biaya secara efektif, karena tidak dapat diadakan kontrol hubungan dengan pusat-pusat pertanggungjawaban yang terkait.

Dalam akuntansi pertanggungjawaban sistem laporan disesuaikan dengan hirarki organisasi karena itu biaya yang terjadi dikumpulkan, dicatat, dan dilaporkan pada masing-masing pusat pertanggungjawaban. Tiap-tiap tingkatan manajemen membuat laporan pertanggungjawaban kepada tingkat manajemen yang lebih atas. Dalam laporan pertanggungjawaban hanya biaya-biaya yang dapat dikendalikan oleh seorang yang bertanggung jawab dalam suatu pusat pertanggungjawaban saja yang disajikan. Laporan pertanggungjawaban memuat anggaran dan biaya yang dapat dikendalikan serta selisih antara anggaran dan realisasinya.

Untuk mendapatkan informasi yang cermat dan sesuai dengan kebutuhan perusahaan, maka proses penyusunan laporan pertanggungjawaban tersebut dapat dilakukan sebagai berikut :

- 1) Berdasarkan bukti-bukti dasar atau bukti pengeluaran biaya dilakukan pencatatan ada kartu biaya yang telah digolongkan menurut jenis biayanya.
- 2) Setuap akhir periode dibuat rekapitulasi biaya atas dasar total biaya periode berjalan yang tercatat pada kartu biaya. Biaya-biaya tersebut dikelompokkan menurut pusat-pusat biaya yang mengeluarkannya.
- 3) Berdasarkan rekapitulasi biaya, dibuat laporan pertanggungjawaban biaya. Dalam laporan tersebut akan disajikan secara terpisah antara biaya-biaya yang dapat dikendalikan dan biaya-biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh suatu pusat

biaya. Penyusunan laporan pertanggungjawaban disesuaikan dengan tingkat manajemen yang akan menerima. Semakin ke atas, laporan yang disajikan semakin ringkas.

Laporan pertanggungjawaban yang dihasilkan menurut sistem akuntansi pertanggungjawaban seperti di atas dapat digunakan untuk menilai prestasi pusat-pusat biaya yang bersangkutan, karena pusat-pusat pertanggungjawaban membuat laporan atas pelaksanaan kegiatan yang terjadi dibagiannya, sehingga biaya-biaya yang terjadi dapat ditelusuri ke bagian yang mengeluarkannya. Dengan demikian bagian akuntansi dapat mengadakan hubungan dengan pusat-pusat pertanggungjawaban yang ada.

Hal yang paling penting dalam pengendalian biaya adalah perbandingan biaya sesungguhnya dengan biaya dalam anggaran atau biaya standar. Perbandingan tersebut akan menghasilkan banyak varian karena sangat tidak mungkin biaya sesungguhnya akan sebanding dengan biaya standar atau anggaran untuk elemen-elemen operasional untuk dikontrol. Varian-varian mungkin merupakan hasil dari berbagai macam penyebab-beberapa alasan dapat dijelaskan dan dapat dikontrol, yang lainnya tidak dapat dijelaskan dan tidak dapat dikontrol.

Pelaporan pertanggungjawaban harus ada perbandingan yang lebih pada pengguna laporan kinerja dan investigasi dari varian dalam tahap selanjutnya. Seluruh varian, *favorable* dan *unfavorable* seharusnya diselidiki dan segera mengambil tindakan koreksi. Jika kesalahan struktural dan prosedur ada dalam sistem perusahaan harus mengoreksinya.

**Tabel 4.4.**  
**Laporan Pertanggungjawaban Biaya Produksi**  
**(Anggaran volume produksi karung 3.415.500)**  
**Tahun 2004**

No.	Uraian	Anggaran dan Realisasi		
		Anggaran	Realisasi	U/F
1.	Bahan Baku	7.989.407.000	7.450.200.201	539.206.799 F
2.	Gaji Karyawan Staf	43.478.000	49.131.062	-5.653.062 U
3.	Gaji Bulanan/harian Tetap	1.968.644.000	2.453.771.045	-485.107.045 U
4.	Bahan Pembantu	311.634.000	212.635.640	98.998.360 F
5.	Listrik, air dan gas	366.788.000	280.694.801	86.093.199 F
6.	Quality Control	17.961.000	3.736.300	14.224.700 F
7.	Pemeliharaan Mesin	431.243.000	363.821.737	67.421.263 F
8.	Biaya pemeliharaan teknik	279.535.000	263.284.860	16.250.140 F
9.	Penyusutan Aktiva	193.725.000	193.725.000	0 F
10.	Biaya Lain-lain	163.874.000	72.257.467	91.616.533 F
	<b>Total Biaya Produksi</b>	<b>11.766.309.000</b>	<b>11.343.258.113</b>	<b>423.050.887 F</b>

Sumber : Data Intern Perusahaan yang diolah

Dari data laporan pertanggungjawaban produksi di atas dapat diidentifikasi total varians yang terjadi sebesar Rp. 423.050.887,- (*favorable*). Selisih menguntungkan tersebut tidak menunjukkan kinerja bagian produksi yang sesungguhnya karena anggaran produksi yang digunakan sebagai perbandingan merupakan anggaran produksi untuk volume produksi karung sebesar 3.415.500 sedangkan realisasi sebesar 2.841.000 karung. Oleh karena itu perlu diadakan penyesuaian terhadap pos-pos anggaran biaya produksi variabel.

**Tabel 4.5.**  
**Laporan Pertanggungjawaban Biaya Produksi**  
**(Anggaran volume produksi karung 2.841.000)**  
**Tahun 2004**

No.	Uraian	Anggaran dan Realisasi			
		Anggaran	Realisasi	U/F	%
1.	Bahan baku	6.631.207.81 0	7.450.200.20 1	-818.992.391 U	12,35
2.	Gaji karyawan staf	43.478.000	49.131.062	-5.653.062 U	13,00
3.	Gaji bulanan/harian tetap	1.968.664.00 0	2.453.771.04 5	-485.107.045 U	26,64
4.	Bahan pembantu	258.656.220	212.635.640	46.020.580 F	- 17,79
5.	Listrik dan air tetap	18.266.042	18.266.042	0 F	0,00
6.	Listrik dan air variabel	286.167.998	262.428.759	23.739.239 F	-8,30
7.	Quality Control	17.961.000	3.736.300	14.224.700 F	- 79,20
8.	Pemeliharaan mesin tetap	214.759.014	214.759.014	0 F	0,00
9.	Pemeliharaan mesin variabel	143.172.676	149.062.723	-5.890.047U	4,11
10.	Biaya pemeliharaan teknik tetap	150.809.133	150.809.133	0 F	0,00
11.	Biaya pemeliharaan teknik variabel	81.204.918	112.475.727	-31.270.809 U	38,51
12.	Penyusutan aktiva	193.725.000	193.725.000	0 F	0,00
13.	Biaya lain-lain tetap	27.203.084	27.203.084	0 F	0,00
14.	Biaya lain-lain variabel	131.099.200	45.054.383	86.044.817 F	- 65,63
	<b>Total Biaya Produksi</b>	<b>10.166.374.0 95</b>	<b>11.343.258.1 13</b>	<b>-1.176.884.018 U</b>	<b>11,58</b>

Sumber : Data Intern Perusahaan

Dari tabel laporan produksi diatas dapat diketahui perbandingan antara anggaran dan realisasi sebesar Rp. 1.176.884.018,- (*unfavorable*). Analisa varian yang terjadi antara lain :

- 1) Biaya bahan baku mengalami kenaikan sebesar Rp. 818.992.391,- (*unfavorable*) akan tetapi secara riil seharusnya terjadi penurunan pemakaian bahan baku sebesar 17% karea terjadi penurunan jumlah produksi karung sebesar 17%. Kenaikan biaya bahan baku tersebut disebabkan oleh kenaikan harga bahan baku dan pemakaian serat per lembar karung yang mengalami kenaikan (pemborosan) sebesar 0,06 kg/lembar.
- 2) Gaji karyawan staf dan gaji bulanan/harian tetap (biaya tetap) terjadi kenaikan sebesar Rp. 5.653.062,- dan Rp. 485.107.045,- (*unfavorable*) dari anggaran ini dikarenakan peraturan pemerintah mengenai kenaikan gaji UMR yang menyebabkan kenaikan anggaran biaya tenaga kerja langsung.
- 3) Biaya bahan pembantu (biaya variabel) mengalami penurunan sebesar 17,79% atau Rp. 46.020.580,- (*favorable*) disebabkan karena penurunan volume produksi karung sebesar 17%.
- 4) Pada biaya listrik dan air terjadi penurunan sebesar Rp. 23.739.239,- (*favorable*) atau 8,30% disebabkan penurunan pemakaian listrik dan air gas karena penurunan jumlah produksi karung.
- 5) Quality Control terjadi penurunan sebesar 79,20% atau Rp. 14.224.700,- disebabkan karena penurunan jumlah produksi karung.
- 6) Pada biaya pemeliharaan mesin terjadi kenaikan sebesar 4,11% atau Rp. 5.890.047,- disebabkan walaupun terjadi penurunan jumlah produksi karung tetapi harga spare part mesin yang masih mahal.

- 7) Biaya pemeliharaan teknik terjadi kenaikan 38,51% atau Rp. 31.270.809,- disebabkan pembuata spare part mesin meningkat untuk menunjang pemeliharaan mesin bila tidak biaya pemeliharaan mesin akan lebih meningkat karena harga spare mart mesin kebanyakan barang import.
- 8) Pada biaya penyusutan aktiva tidak terjadi perubahan karena tidak ada pembelian aktiva baru atau aktiva yang sudah habis masa manfaatnya.
- 9) Biaya lain-lain mengalami penurunan Rp. 86.044.817,- atau 65,63% karena tidak banyak membutuhkan tenaga kerja borongan dalam produksi dan biaya pengolahan limbah yang menurun karena volume produksi yang turun.

Varian menguntungkan dan tidak menguntungkan dalam laporan pertanggungjawaban di atas merupakan salah satu cara bagaimana manajemen dapat memobilisasi kemampuannya untuk memotivasi karyawan dalam keberhasilan pengimplementasian strategi dan bagaimana manajemen juga perlu tahu mengenai sebab-sebab varian, apa yang telah dilakukan untuk memperbaikinya dan berapa lama tindakan ini perlu dilakukan. Jika hasil yang dicapai tidak memuaskan, manajemen dapat melakukan tindakan koreksi atau melakukan revisi atas rencana strategi semula.

Informasi mengenai laporan pertanggungjawaban dapat digunakan sebagai suatu umpan balik (*feedback*) dalam perencanaan strategis dan pegevaluasian keberhasilan pengimplementasian strategi (*strategy implementation*) dalam mewujudkan keselarasan tujuan (*goal congruence*).



## BAB V

### SIMPULAN DAN SARAN

#### 5.1. Simpulan

Berdasarkan atas analisis dan pembahasan yang telah dikemukakan pada bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang dilaksanakan oleh PT. Mitra Sarutama merupakan tahap implementasi strategi dalam tahap proses manajemen strategi yang dapat dijadikan sebagai alat untuk mendukung strategi *cost leadership* perusahaan. Namun dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban atau laporan pertanggungjawaban maupun dalam strategi manajemen masih terdapat beberapa kelemahan, diantaranya :

- 1) Dalam penerapan *Functional – based responsibility accounting system* PT. Mitra Sarutama terdapat beberapa kelemahan, antara lain :
  - a. Struktur organisasi PT. Mitra Sarutama memakai tipe struktur organisasi berbentuk fungsional dengan penggunaan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang sudah baik dengan berkaitan berbagai pusat pertanggungjawaban untuk memudahkan dalam melaksanakan sistem perencanaan dan pengendalian.
  - b. Perusahaan telah menerapkan sistem partisipasi dalam penyusunan anggaran, meskipun belum sampai pada manajemen tingkat bawah. Tiap-tiap pusat pertanggungjawaban belum mempertanggungjawabkan atas realisasi anggaran yang disusunnya. Demikian juga terhadap penyimpangan yang ada belum

dimintakan pertanggungjawaban pada bagian yang terkait dan penyajian anggaran tersebut tidak memisahkan antara biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan pada tiap pusat-pusat pertanggungjawaban.

- 2) Dari informasi akuntansi pertanggungjawaban yang dihasilkan PT. Mitra Sarutama dapat diketahui keefektifan dan keefisienan dari pengimplementasian strategi yang diterapkan. Perusahaan telah menerapkan strategi-strategi untuk menghadapi persaingan agar dapat memiliki keunggulan bersaing, mempertahankan kelangsungan hidupnya dan pencapaian strategi *cost leadership*. Namun strategi-strategi tersebut belum diterjemahkan menjadi sasaran-sasaran dan program-program yang lebih konkrit bagi pengembangan strategi selanjutnya yang berkesinambungan.

## 5.2. Saran

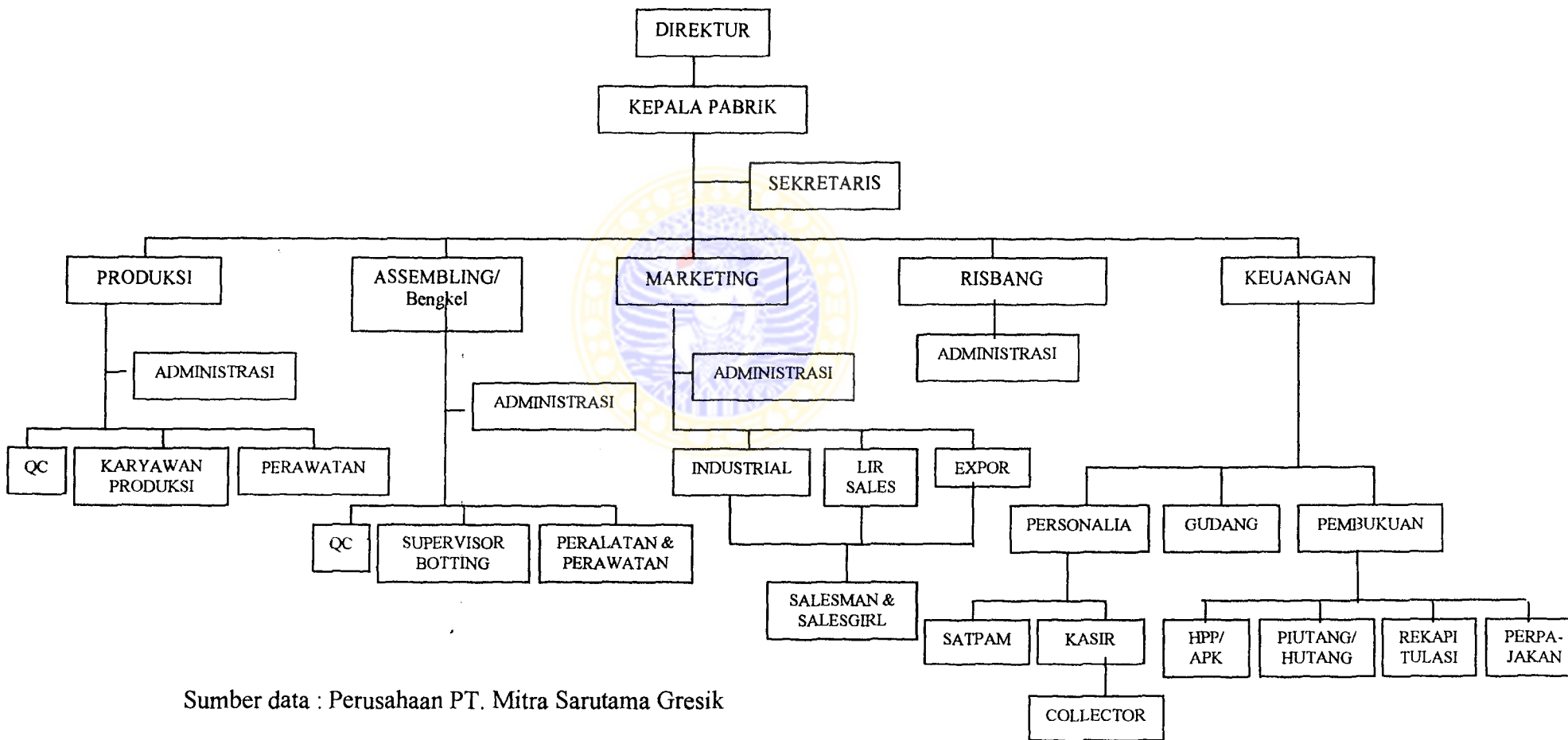
Dari Kesimpulan diatas penulis dapat memberikan saran antara lain :

1. Adanya perbaikan pada sistem pelaporan yang disusun berdasarkan pada tingkatan manajemen perusahaan untuk menghasilkan Informasi yang digunakan sebagai dasar penilaian prestasi dan pengendalian biaya, laporan yang dibuat harus disesuaikan dengan tingkatan organisasi sehingga setiap manajer mendapatkan informasi sesuai dengan skala kegiatan dan tanggungjawabnya.

2. Prosedur penyusunan anggaran selama ini perlu disempurnakan karena penyajian laporan yang tidak disusun menurut pusat-pusat pertanggungjawaban kurang dapat digunakan untuk mengukur kinerja suatu pusat pertanggungjawaban dan informasi yang disajikan tidak dapat digunakan untuk mengadakan analisa atau evaluasi atas penyimpangan yang terjadi berdasarkan pusat pertanggungjawaban. Hal ini disebabkan penyajian laporan tersebut tidak memisahkan antara biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan.



GAMBAR  
STRUKTUR ORGANISASI  
PT. MITRA SARUTAMA GRESIK



Sumber data : Perusahaan PT. Mitra Sarutama Gresik

Yin, Robert K. 1998. *Studi Kasus (Desain dan Metode)*. Terjemahan. M Djauzi Mudzakir. Edisi Satu. Cetakan satu. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada

Juru Saah. Terjemahan. Jakarta: Penerbit Erlangga

## DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Anthony, Robert N., John Dearden, N. M. Bedford. 1998. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Seventh Edition. Terjemahan Agus Maulana. Jakarta: Binarupa Aksara
- Cushing, Berry E. 1986. *Sistem Informasi Akuntansi & Organisasi perusahaan*. Edisi Ketiga. Terjemahan. Jakarta: Penerbit Erlangga
- Hansen, Don R. and Maryanne M. Mowen. 1995. *Cost Management: Accounting and Control*. Cincinnati, Ohio: South Western College Publishing
- . 2000. *Management Accounting*. 5<sup>th</sup> Edition. Cincinnati, Ohio: South Western College Publishing
- Heyel, Carl. 1973. *The Enciclopedia Of Management*. Second Edition. New York: Van Nastrand Reinhold Co.
- Hornigren, Charles T. 1998. *Introduction to Management Accounting*. 6<sup>th</sup> Edition. Terjemahan Moh. Bajuri & Kusnaedi. Jakarta: Penerbit Erlangga
- Mulyadi. 1988. *Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: BPFE UGM
- \_\_\_\_\_. 1997. *Akuntansi Manajemen: Konsep Manfaat dan Rekayasa*. Edisi Kedua. Yogyakarta: Bagian Penerbitan STIE YKPN
- Munawir, S. 1993. *Analisa Laporan Keuangan*. Cetakan Ke-4. Yogyakarta: Liberty
- Rao T.V. 1996. *Penilaian Prestasi Kerja*. Cetakan Ke-3. Terjemahan. Jakarta: PT Ikrar Mandiri Abadi
- Siegel, Gary and Helene Ramanaukas- Marconi. 1989. *Behavioral Accounting*. Cincinnati, Ohio: South Western Publishing Co.
- Supriyono, R.A. 1987. *Akuntansi Manajemen Konsep Dasar dan Proses Perencanaan*. Jilid Satu. Yogyakarta: BPFE
- Wilkinson, Joseph W. 1988. *Accounting System and Information*. Second Edition. Jilid Satu. Terjemahan. Jakarta: Penerbit Erlangga
- Yin, Robert K. 1998. *Studi Kasus (Desain dan Metode)*. Terjemahan. M Djauzi Mudzakir. Edisi Satu. Cetakan satu. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada