

## AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN MANAJEMEN TERHADAP PENILAIAN PRESTASI KERJA

**Anik Khoirun Nisa**

*niieshaa92@gmail.com*

**Anang Subardjo**

*anangsetro@gmail.com*

**Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya**

### ABSTRACT

*This research is meant to find out how far the companies have implemented responsibility accounting effectively in accordance with its function as the cost control and achievement assessment instrument. The object of the research is service companies which are engaged in the field of salting i.e. PT Garam (Persero) Surabaya. The qualitative method is applied by the researcher in this research which is written by the researcher in order to reveal a presumption, answer or temporary solution. When it is reviewed from the organizational structure which is owned by PT Garam (Persero) Surabaya, PT Garam (Persero) Surabaya has implemented responsibility accounting system; it can be seen from the organizational structure that has responsibility centers. The reporting system is used to assess the work achievement which is done by making comparison between budget and its realization. In the preparation of the budget, the company has been running quite well by involving responsibility centers. The results of the reporting which are used as the achievement assessment can be stated has not efficient yet. This can be seen from the final calculation by making the comparison between the budget and its realization. It has been found that the total realization of PT Garam in 2011 is Rp 10,074,614,983 and its budget is Rp 14,002,663,389 with a difference of Rp 3,928,048,406 (71.94%) of the specified budget.*

*Keywords: Responsibility Accounting, Controllable Cost, and Uncontrollable Cost, Work Achievement Assessment*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penerapan akuntansi pertanggungjawaban secara efektif sesuai fungsinya, sebagai alat pengendalian biaya dan penilaian prestasi. Obyek yang diteliti dalam penelitian ini adalah perusahaan jasa yang bergerak dibidang penggaraman PT Garam (Persero) Surabaya. Dalam penerapan skripsi ini, penulis melakukan penelitian dengan menggunakan metode kualitatif, yang ditulis oleh penulis hanya mengungkapkan dugaan, jawaban ataupun pemecahan sementara. Ditinjau dari struktur organisasi yang dimiliki PT Garam (Persero) Surabaya, PT Garam (Persero) Surabaya telah menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban, hal ini dapat dilihat dari adanya struktur organisasi yang mempunyai pusat-pusat pertanggungjawaban. Sistem pelaporan yang digunakan untuk menilai prestasi kerja adalah dengan membandingkan anggaran dan realisasi. Didalam penyusunan anggaran, melibatkan pusat-pusat pertanggungjawaban sudah berjalan cukup baik, hasil pelaporan yang digunakan sebagai penilaian prestasi kerja dapat dikatakan belum efisien, ini dapat dilihat dari hasil akhir perhitungan membandingkan anggaran dan realisasi, diketahui bahwa total realisasi tahun 2011 pada PT Garam sebesar Rp 10.074.614.983, dan anggarannya sebesar Rp 14.002.663.389, dengan selisih Rp 3.928.048.406, (71,94%) dari anggaran yang sudah ditentukan.

*Kata Kunci: Akuntansi Pertanggungjawaban, Biaya terkendali dan tidak terkendali, Penilaian prestasi kerja*

### PENDAHULUAN

Pada era globalisasi saat ini persaingan yang terjadi dalam dunia ekonomi semakin ketat. Persaingan meningkat bukan saja dari sisi jumlahnya tetapi juga intensitas persaingannya. Persaingan semakin dipertajam dengan berubahnya karakter lingkungan

perusahaan. Adanya perubahan atas lingkungan perusahaan tersebut memaksa perusahaan untuk mengubah pola pikir yang lama dan menyesuaikannya dengan keadaan dan kebutuhan saat ini. Perusahaan dituntut untuk mampu mengidentifikasi, mengelola, dan memperbaiki proses bisnis yang penting. Agar dapat bertahan dan bersaing dalam dunia ekonomi yang semakin kompetitif, strategi manajemen yang mutlak sangat dibutuhkan.

Manajemen berupaya untuk melakukan pengendalian terhadap biaya-biaya yang akan dikeluarkan, dan mengurangi biaya-biaya yang tidak efektif dalam kegiatannya. Dan untuk mencapai tujuan perusahaan tersebut diperlukan perencanaan dan pengendalian biaya secara efektif. Pengendalian biaya ini penting untuk menekan biaya-biaya yang seharusnya bisa dihindarkan dan tidak perlu terjadi, dengan demikian perusahaan dapat lebih bekerja secara efisien. Salah satu alat pengendalian yang dipergunakan oleh manajemen dalam mengendalikan biaya adalah sistem akuntansi pertanggungjawaban.

Secara logis dalam kondisi perusahaan berkembang, manajemen puncak biasanya menciptakan berbagai wilayah tanggung jawab yang dikenal sebagai pusat pertanggungjawaban dan menugaskan manajer dibawahnya untuk menangani wilayah tersebut. Akuntansi pertanggungjawaban mengenal pusat-pusat pengendalian biaya sesuai dengan struktur organisasi dan pengendalian biaya melalui pimpinan yang bertanggung jawab untuk pengambilan keputusan tersebut. Perusahaan harus diorganisir sedemikian rupa sehingga garis wewenang dan tanggung jawab menjadi jelas dan masing-masing pimpinan pada tingkatan manajemen mengetahui apa sebenarnya yang akan diharapkan dari tanggung jawab pekerjaan itu. Setiap pusat pertanggungjawaban menyusun anggarannya dengan memperhatikan tujuan perusahaan secara keseluruhan. Pengendalian biaya sangat penting karena menekankan hubungan antara manajer yang bertanggung jawab dengan perencanaan dan realisasi biaya. Dalam menjalankan usahanya, perusahaan tidak mungkin menghindar dari pengelolaan biaya. Untuk itu, perusahaan membutuhkan sistem pengendalian biaya agar dapat terus meningkatkan operasionalnya. Berdasarkan uraian latar belakang masalah di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: Bagaimanakah peranan akuntansi pertanggungjawaban biaya sebagai alat pengendalian manajemen terhadap penilaian prestasi kerja pada PT Garam Surabaya?. Adapun tujuan yang dilakukan peneliti ini adalah: Untuk mengetahui dan menganalisis peranan akuntansi pertanggungjawaban biaya sebagai alat pengendalian manajemen terhadap penilaian prestasi kerja pada PT Garam Surabaya.

## TINJAUAN TEORETIS

### Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut para ahli ada beberapa pengertian sistem akuntansi pertanggungjawaban: (1) Menurut Hariadi (2002), sistem akuntansi pertanggung jawaban adalah sistem yang berkaitan dengan berbagai pusat pengambilan keputusan dalam struktur orang untuk memudahkan pengendalian biaya dan penghasilan yang menjadi tanggung jawab pusat-pusat pertanggung jawaban. (2) Menurut Nafarin (2007:307) menyatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem akuntansi yang mengakui berbagai pusat pertanggungjawaban pada keseluruhan organisasi dan mencerminkan rencana dan tindakan setiap pusat dengan menetapkan penghasilan dan biaya sebagai pusat yang memiliki tanggung jawab yang bersangkutan.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban digunakan untuk menghimpun informasi kinerja berdasarkan segmen dan melaporkan hasil-hasil dari manajer-manajer yang bertanggung jawab. Oleh sebab itu, sistem akuntansi pertanggungjawaban mestilah disesuaikan dengan kebutuhan-kebutuhan spesifik dan kondisi operasi perusahaan sehingga pelaporan kinerja semua pos finansial yang dipertimbangkan bisa dicapai oleh pusat-pusat pertanggungjawaban (segmen bisnis) di dalam organisasi. Sistem akuntansi

pertanggungjawaban tidak hanya sekedar mengkehendaki bahwa organisasi dapat mencapai tujuannya dengan biaya yang efisien, mengarahkan pengeluaran biaya sesuai dengan rencana, dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja setiap pusat pertanggungjawaban.

### **Anggaran**

Anggaran menurut Nafarin (2007:11), anggaran merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang jangka waktu tertentu. Hariadi (2002), anggaran adalah pernyataan kuantitatif suatu rencana kegiatan yang dibuat manajemen untuk suatu periode tertentu dan alat yang membantu mengkoordinasikan hal-hal yang perlu dilakukan guna mengimplementasikan rencana tersebut. Penganggaran adalah perumusan rencana dalam angka-angka untuk periode tertentu di masa depan. Dengan demikian, anggaran merupakan laporan tentang hasil yang diantisipasi dalam angka keuangan (seperti anggaran penghasilan dan pengeluaran) maupun angka yang bersifat non keuangan (seperti anggaran jam kerja, bahan baku, atau unit yang diproduksi).

### **Penyusunan Anggaran**

Penyusunan anggaran dalam akuntansi pertanggungjawaban adalah berdasarkan pusat-pusat pertanggungjawaban dari laporan pertanggungjawaban dapat diketahui perbandingan antara realisasi dengan anggaran, sehingga penyimpangan yang terjadi dapat dianalisis dan dicari. Menurut Mulyadi (2001:488), penyusunan anggaran merupakan proses pembuatan rencana kerja untuk jangka waktu satu tahun, yang dinyatakan dalam satuan moneter dan satuan kuantitatif yang lain. Menurut Hansen dan Mowen (2009:424) menyatakan ada empat keuntungan sistem anggaran bagi organisasi, yaitu: (1) Memaksa manajer untuk membuat rencana. (2) Memberikan informasi sumber daya yang dapat meningkatkan kualitas pengambilan keputusan. (3) Sebagai sumber standar bagi evaluasi kerja. (4) Meningkatkan komunikasi dan koordinasi.

Untuk hal penyusunan anggaran diperlukan pertimbangan yang sangat begitu relevan dalam ketepatan dan manfaat anggaran tersebut sehingga terdapat faktor-faktor sebagai berikut: (1) Pengetahuan tentang tujuan dan kebijakan umum perusahaan. (2) Data masa lalu. (3) Kemungkinan perkembangan kondisi perusahaan. (4) Pengetahuan tentang taktik, strategi pesaing, dan gerak-gerik pesaing. (5) Kemungkinan adanya perubahan kebijakan pemerintah. (6) Penelitian dan pengembangan perusahaan. Dalam penyusunan anggaran, program-program diterjemahkan sesuai dengan tanggung jawab setiap manajer dalam melaksanakan program atau bagian dari program. Penyusunan anggaran memerlukan kerja sama para manajer dari berbagai jenjang organisasi.

### **Anggaran Untuk Akuntansi Pertanggungjawaban**

Anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban merupakan elemen yang sangat penting dan saling berhubungan. Anggaran tidak hanya berfungsi sebagai alat perencanaan saja, tetapi juga berfungsi dalam mengkoordinasikan dan mengendalikan aktifitas, mengimplementasikan rencana, mengkomunikasikan dan memberikan motivasi serta mengesahkan tindakan. Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban, setiap manajer pusat bertanggungjawab pada masing-masing divisi pertanggungjawaban untuk menyusun anggaran sebagai dasar penilaian atas biaya-biaya yang dapat dikendalikan. Anggaran ini akan diselaraskan untuk saling menunjang dan melengkapi dalam penyusunan anggaran organisasi secara keseluruhan. Laporan pertanggungjawaban berisikan suatu perbandingan antara anggaran dan realisasi terhadap pelaksanaan yang merupakan suatu pernyataan prestasi dari pelaksanaan dan sekaligus sebagai alat pengawasan terhadap kegiatan-kegiatan yang berada dibawah tanggung jawab pimpinan.

## Laporan Pertanggungjawaban

Laporan kegiatan atau laporan pertanggungjawaban adalah suatu ikhtisar tentang hal ikhwal pelaksana suatu kegiatan yang harus disampaikan oleh pembina kepada pihak yang memberi tugas sebagai pertanggungjawaban kegiatan yang berlangsung. Selain itu, laporan pertanggungjawaban juga memiliki definisi sebagai suatu dokumen tertulis yang disusun dengan tujuan memberikan laporan tentang pelaksanaan kegiatan dari suatu unit organisasi kepada unit organisasi yang lebih tinggi derajatnya.

## Prestasi Kerja

Prestasi kerja menunjukkan kinerja individual tenaga kerja tersebut. Jika prestasi kerja karyawan dalam suatu perusahaan meningkat, maka meningkat pula prestasi perusahaan tersebut. Menurut Hasibuan (2007:94) prestasi kerja adalah suatu hasil kerja yang dicapai karyawan dalam melakukan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan pada kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan serta ketetapan waktu. Prestasi kerja dipengaruhi oleh tiga faktor yakni kemampuan dan minat seseorang karyawan, kemampuan dan penerimaan atas penjelasan delegasi tugas dan peran, serta tingkat motivasi seorang karyawan. Menurut Yuli (2005:89) prestasi kerja merupakan hasil secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang karyawan dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya. Sedangkan Samsudin (2006:156) mengungkapkan prestasi kerja sebagai berikut, *"A general term applied to part or all of the conduct or activities of an organization over period of time, often with reference to some standard such as past projected cost, an efficiency base, management responsibility or accountability, or the like"*. (Artinya, prestasi kerja adalah tingkat pelaksanaan tugas yang dapat dicapai oleh seseorang, unit, atau divisi dengan menggunakan kemampuan yang ada dan batasan-batasan yang telah ditetapkan untuk mencapai tujuan organisasi/perusahaan). Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa prestasi kerja merupakan hasil atau pencapaian kinerja yang dilakukan oleh karyawan selama melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya. Prestasi kerja merupakan hal yang harus diperhatikan perusahaan karena umpan balik (*feed back*) kepada karyawan atas pelaksanaan kerja mereka memungkinkan karyawan tersebut lebih termotivasi untuk menjalankan tugas-tugasnya yang pada akhirnya akan membawa keuntungan bagi perusahaan (Lubis, 2008).

## Penilaian Prestasi Kerja

Penilaian prestasi kerja pada dasarnya merupakan salah satu faktor kunci guna mengembangkan suatu perusahaan secara efektif dan efisien, maka pelaksanaan penilaian prestasi di dalam perusahaan sangat penting. dengan penilaian prestasi pihak manajemen dapat mengetahui hal-hal apa saja yang dapat dilakukan perusahaan untuk meningkatkan keterampilan karyawannya. Menurut Sirait (2006:91) penilaian prestasi kerja adalah proses penilaian yang dilakukan oleh organisasi terhadap karyawannya secara sistematis dan formal berdasarkan pekerjaan yang ditugaskan kepadanya. Penilaian pelaksanaan pekerjaan perlu dilakukan secara formal berdasarkan serangkaian kriteria yang ditetapkan secara rasional serta diterapkan secara objektif serta didokumentasikan secara sistematis.

Yuli (2005:89) menyatakan bahwa penilaian prestasi kerja adalah proses mengevaluasi seberapa baik karyawan melakukan pekerjaan mereka jika dibandingkan dengan seperangkat standar, dan kemudian mengkomunikasikan informasi tersebut kepada karyawan. Berdasarkan definisi dari beberapa ahli dapat disimpulkan bahwa penilaian prestasi kerja merupakan suatu proses mengevaluasi kemampuan kerja dari para karyawan dengan cara yang seobjektif mungkin, serta menggunakan standar kerja yang telah ditetapkan sebelumnya. Penilaian prestasi kerja mutlak harus diperhatikan oleh seorang manajer perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan yang dipimpinnya, karena penilaian prestasi menyangkut hasil yang diberikan oleh karyawan kepada perusahaan

yang pada akhirnya merupakan hasil dari perusahaan itu secara keseluruhan disamping itu juga memberikan manfaat yang besar bagi penyempurnaan manajemen perusahaan (Musyayadah, 2006).

### **Faktor yang Mempengaruhi Prestasi Kerja**

Penilaian prestasi kerja harus memiliki indikator tertentu mengenai sifat dan karakteristik kerja karyawan yang dapat diukur (*measureable*). Mangkunegara (2007:67) menyatakan bahwa faktor yang mempengaruhi prestasi kerja, yaitu: (1) Kualitas kerja yaitu jumlah kerja yang dilakukan dalam suatu periode waktu yang ditentukan oleh perusahaan. (2) Kuantitas kerja yaitu kualitas kerja yang dicapai berdasarkan syarat-syarat kesesuaian dan kesiapannya. (3) Konsistensi karyawan yaitu kemampuan untuk meningkatkan keterampilan dan pengetahuan. (4) Kerja sama yaitu kemampuan dan kesediaan untuk bekerja sama dengan karyawan lain secara vertikal atau horizontal di dalam maupun di luar pekerjaan sehingga hasil pekerjaan akan semakin baik. (5) Sikap karyawan yaitu kemampuan dalam menaati peraturan dan loyalitas karyawan dalam melaksanakan pekerjaan. Penilaian prestasi kerja diatas adalah hal yang dapat menjadi ukuran tinggi rendahnya prestasi seorang karyawan. Seorang karyawan dikatakan berprestasi jika ia mau mencapai segala hal yang terdapat di dalam faktor-faktor prestasi kerja yang ada.

### **Laporan Pertanggungjawaban dalam Penilaian Prestasi Kerja**

Penilaian prestasi kerja, diperlukan sistem pelaporan yang dapat memantau kinerja masing-masing pusat pertanggungjawaban. Untuk itu sangat penting untuk menetapkan sejak awal tentang informasi apa yang perlu dilaporkan, mekanisme pelaporan dan bagaimana sistem pelaporan perusahaan disusun untuk kepentingan pihak luar maupun untuk kepentingan pihak dalam. Pada sejumlah perusahaan di Indonesia, sistem pelaporan ini banyak menimbulkan persoalan. Kurangnya komitmen atasan terhadap pentingnya laporan tertulis merupakan salah satu kendala yang sering kali menghambat berjalannya sistem pelaporan tanggung jawab (Viyanti dan Tin, 2010)

### **Hubungan Pengendalian Manajemen dengan Penilaian Prestasi Kerja**

Agar dapat mencapai tujuan perusahaan serta demi kemajuan dalam persaingan bisnis yang saat ini semakin kompleks, setiap perusahaan mau tidak mau harus meningkatkan daya saing, menciptakan inovasi-inovasi baru dan mempersiapkan diri menjadi perusahaan yang kompetitif. Oleh sebab itu perusahaan harus memiliki strategi dalam menghadapinya yaitu dengan menerapkan sistem pengendalian manajemen. Menurut Viyanti dan Tin (2010), Pengendalian merupakan suatu ukuran pelaksanaan dengan membandingkan hasil sesungguhnya yang dicapai dengan tolak ukur atau standar yang telah ditetapkan. Jadi pengendalian merupakan konsep yang luas dan berlaku untuk manusia, benda, situasi, dan organisasi. Salah satu bentuk sistem pengendalian manajemen yang dilakukan perusahaan adalah pengendalian terhadap penilaian prestasi kerja. Pengendalian manajemen merupakan salah satu cara bagi perusahaan untuk menerapkan strategi yang diinginkan.

Perkembangan ekonomi banyak permasalahan yang dihadapi oleh organisasi atau perusahaan, yaitu bagaimana cara mengendalikan para tenaga kerja agar benar-benar memiliki kinerja yang baik dan mampu bekerja secara produktivitas untuk mencapai tujuan suatu organisasi atau perusahaan sesuai dengan yang telah direncanakan. Pada organisasi atau perusahaan mana pun selalu dibutuhkan adanya karyawan yang terampil, mampu dan cakap sesuai dengan pekerjaannya sehingga dapat memberikan kontribusi terhadap keberhasilan dan juga dapat meningkatkan prestasi kerja yang baik untuk perusahaan, masyarakat, maupun karyawan itu sendiri. Penilaian prestasi kerja, Penilaian ini dimaksud untuk melihat sejauh mana perkembangan kualitas karyawan, hasil penilaian prestasi kerja karyawan dapat diketahui kelebihan dan kekurangan dari pekerjaan yang dinilai serta

dapat memberikan umpan balik kepada karyawan yang bersangkutan. Metode penilaian merupakan bagian terpenting dalam sistem pengendalian. Jika sistem pengendalian manajemen didalam perusahaan tersebut tidak berjalan dengan baik, maka penilaian prestasi kerja pun tidak dapat berjalan dengan baik sehingga menyebabkan ketidakefektifitas dalam mengevaluasi kinerja karyawannya

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian**

Jenis penelitian ini adalah penelitian pendekatan kualitatif. Penelitian kualitatif merupakan suatu prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa data tertulis dan lisan dari orang-orang dan perilaku yang dapat diamati dengan tujuan untuk memahami objek yang diobservasi dan realitas terkait lainnya yang telah ditangkap sebagai data. Penelitian ini dilakukan melalui pendekatan studi kasus (*case study*) yang merupakan penelitian dengan karakteristik masalah yang berkaitan dengan latar belakang dan kondisi saat ini dari objek tertentu yang diteliti. Studi kasus merupakan suatu metode penelitian ilmu-ilmu sosial yang menggunakan strategi pokok "how" atau "why", dimana peneliti tidak mempunyai kemampuan untuk mempengaruhi objek penelitian. Ini sesuai dengan rumusan masalah dalam penelitian ini yang pokok pertanyaannya dimulai dengan kata "bagaimana". Diharapkan penelitian ini dapat mencairkan penjelasan dan jawaban terhadap permasalahan serta memberikan alternative kemungkinan yang dapat digunakan untuk memecahkan masalah. Populasi merupakan obyek atau sumber dengan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya dengan benar. Yang menjadi objek dalam penelitian ini adalah PT Garam (Persero) Surabaya.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Teknik pengumpulan data yang digunakan penulis adalah: (1) Penelitian lapangan : teknik pengumpulan data dengan mengamati secara langsung sumber data yang akan dianalisis. (2) Kuisioner : metode pengumpulan data dimana penulis membuat serangkaian pertanyaan untuk dijawab responden. Adapun responden yang berkaitan yaitu manajer produksi, manajer pemasaran, manajer umum administrasi dan personalia, serta manajer akuntansi keuangan.

### **Satuan Kajian**

Satuan kajian berkaitan dengan batasan akan dilakukan dalam penelitian yang didasarkan pada pertanyaan penelitian. satuan kajian merupakan satuan terkecil objek penelitian yang diinginkan peneliti sebagai klasifikasi pengumpulan data. Dalam penelitian ini, yang menjadi unit analisis adalah: (1) Aspek-aspek yang diukur dalam akuntansi pertanggungjawaban, yaitu: (a) Struktur Organisasi. (b) System Akuntansi Pertanggungjawaban. (c) Anggaran Biaya. (d) Klasifikasi Biaya. (e) Laporan Pertanggungjawaban.

## **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

### **Analisis Dan Pembahasan**

Penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan bertujuan sebagai sarana pengendalian manajemen terhadap penilaian prestasi kerja perusahaan, khususnya para manajer. Manajer akan dinilai prestasinya dengan membandingkan anggaran yang disusun oleh manajer dengan realisasinya. Masing-masing manajer pusat pertanggungjawaban dimintai pertanggungjawabannya atas hal-hal yang dapat dikendalikan olehnya.

**Analisis struktur organisasi**

Didalam sistem akuntansi pertanggungjawaban diharapkan adanya struktur organisasi yang terdesentral dimana tiap divisi merupakan pusat pertanggungjawaban. Pimpinan tiap divisi akan mempertanggungjawabkan kegiatan oprasinya pada manajer puncak, sedangkan manajer puncak akan mengalokasikan target target sasaran serta sumber daya yang diperlukan. Struktur organisasi yang terdapat pada PT Garam Surabaya telah melakukan pembagian tugas dan wewenang sesuai dengan fungsi fungsi yang ada dalam perusahaan. Dapat mempermudah proses pembuatan laporan pertanggungjawaban

**Analisis klasifikasi Biaya dan Kode Rekening**

**Klasifikasi Biaya Terkendali dan Biaya Tidak Terkendali**

Pada dasar nya pengklasifikasian biaya PT Garam (Persero) Surabaya dibuat berdasarkan pelaksanaan biaya yang disajikan saja. Sedangkan konsep akuntansi pertanggungjawaban yang baik dan sempurna perlu adanya klasifikasi atas biaya terkendali dan tak terkendali.

**Analisis Kode Rekening**

Selain klasifikasi biaya akuntansi juga adanya pemberian kode rekening biaya yang mampu menunjukkan jenis biaya dan tempat terjadinya biaya serta tingkat manajemen yang bertanggungjawab atas biaya yang terjadi.

	x	x	x	x	x
Kelompok Biaya	_____				
Lokasi Biaya	_____				
Pusat Pertanggungjawaban	_____				
Jenis Biaya	_____				
Klasifikasi Biaya Terkendali / tidak	_____				

Dibawah ini adalah contoh kode rekening biaya untuk biaya bahan baku karung plastik.

	5	221	200	202	1
Kelompok Biaya	_____				
Unit produksi (PG I sumenep)	_____				
Bagian Direktur produksi dan teknik	_____				
Upah pekerja musiman	_____				
Biaya Terkendali / tidak	_____				

**Analisis Sistem Anggaran**

Anggaran pada dasarnya merupakan penetapan peran dalam usaha pencapaian tujuan perusahaan penyusunan anggaran merupakan proses penetapan peran untuk tiap manajer dalam melaksanakan programnya. Anggaran juga dapat digunakanebagai alat penilaian prestasi dan mengevaluasi laporan atas pelaksanaan tugas dengan anggaran sebagai perbandingan. Penyusunan anggaran pada PT Garam (persero) Surabaya disusun secara sistematis oleh Kepala Bagian Keuangan kemudian bagian keuangan membentuk tim untuk anggaran yaitu kasi anggaran,dan kaur anggaran & verifikasi. Dimana tim akan menyusun biaya secara bersama sama dengan dasar penyusunan realisasi periode sebelumnya. Usulan tersebut kemudian dianalisis. Usulan anggaran yang telah dianalisis diajukan pada kepala biro keuangan dan akuntansi, kemudian atas persetujuan dari kepala bagiannya.dilakukan nya pengalokasian dana. Hasil dari usulan biaya tersebut disebut laporan pertanggungjawaban biaya.

### Analisis Laporan Pertanggungjawaban

Untuk mengetahui pelaksanaan anggaran tiap-tiap pusat biaya, masing-masing pusat pertanggungjawaban melaksanakan tanggungjawabnya untuk membuat laporan pertanggungjawaban mengenai perbandingan antara anggaran dan realisasinya. Serta alasan atas terjadinya selisih biaya kepada atasan. Kemudian hasil dari laporan pertanggungjawaban yang dibuat masing-masing pusat pertanggungjawaban tersebut. Menejemen atasan akan mempertanggungjawabkan atas pelaksanaan manajemennya kepada manjer yang lebih tinggi. Pada PT Garam (Persero) Surabaya, laporan pertanggungjawaban pusat biaya disiapkan oleh fungsi keuangan termasuk laporan realisasi biaya produksi.

**Tabel 1**  
**Usulan Daftar Biaya Pada Pusat Biaya Tahun 2011**

Kode Rekening	Keterangan	Anggaran (RP)	Realisasi (RP)	Selisih (RP)
	<b>Biaya Terkendali</b>			
5.221.200-1	Biaya Produksi dan Teknik	2.180.323.595	2.722.350.350	(542.026.755)
5.221.210-1	Biaya Produksi dan Bahan Baku	34.230.058	4.410.000	29.820.058
5.221.270-1	Biaya Produksi dan Olahan	2.228.033.548	2.769.264.795	(541.231.247)
5.221.300-1	Biaya Litbang dan MR	74.469.601	41.111.600	33.358.001
	<b>Total</b>	<b>4.517.056.802</b>	<b>5.537.136.745</b>	<b>(1.020.079.943)</b>
	<b>Biaya Tidak Terkendali</b>			
5.221.200-2	Biaya Produksi dan Teknik	8.250.867.894	3.922.866.653	4.328.001.241
	Biaya Produksi dan Olahan	353.722.506	89.264.524	264.457.982
5.221.300-2	Biaya Litbang dan MR	881.016.187	525.347.061	355.669.126
	<b>Total</b>	<b>9.485.606.587</b>	<b>4.537.478.238</b>	<b>4.948.128.349</b>
<b>Total Biaya Terkendali dan Tidak Terkendali</b>		<b>14.002.663.389</b>	<b>10.074.614.983</b>	<b>3.928.048.406</b>

Sumber: PT Garam (Persero) Surabaya

Berdasarkan Tabel 1 usulan daftar klasifikasi biaya terkendali dan tidak terkendali yang dibuat oleh peneliti bertujuan agar mempermudah bagian keuangan sebagai pusat pertanggungjawaban dalam pengendalian biaya. Dengan adanya usulan klasifikasi biaya diharapkan bagian keuangan tidak harus menanggung semua biaya. Karena manager akan memberikan bantuan didalam pemberian wewenang secara langsung didalam pengendalian biaya.

PT Garam Surabaya tidak menerapkan kode rekening. Seharusnya Setiap tingkatan manajemen memiliki kode rekening sendiri agar Direktur Utama selaku pimpinan PT Garam (Persero) Surabaya dengan mudah dalam pengawasan dan pengendalian biaya. Kode rekening diatas adalah usulan untuk kode rekening biaya, dapat diketahui tempat terjadinya biaya dan klasifikasi biaya dalam penggolongan biaya, sehingga manajemen akan dengan mudah mengetahui tempat terjadinya biaya dan manajer yang bertanggungjawab. Biaya harus terkode dengan jelas dan dapat menunjukkan wewenang serta tanggung jawab seseorang atas biaya tersebut.

Pada tabel 1 pusat biaya, sistem penilaian prestasi kerja manajer yang terjadi pada biaya terkendalnya kurang efisien. Dapat dilihat realisasi pada biaya terkendalnya sebesar Rp 5.537.136.745 lebih besar dari pada yang sudah dianggarkan yaitu sebesar Rp 4.517.056.802, selisihnya sebesar Rp 1.020.079.943. terutama pada bagian produksi dan teknik serta bagian produksi dan olahan yang perlu dikendalikan atas aktivitas biaya yang dikeluarkan.

**Tabel 2**  
**Usulan Daftar Biaya Pada Pusat Biaya**  
**Bagian Direktur Produksi dan Teknik Tahun 2011**

Kode Rekening	Keterangan	Anggaran (RP)	Realisasi (RP)	Selisih (RP)
<b>Biaya Terkendali</b>				
5.221.2.202-1	Upah Pekerja Musiman	2.162.323.595	2.722.350.350	(560.026.755)
5.221.4.414-1	Pakaian dan Sepatu	18.000.000	-	18.000.000
<b>Jumlah</b>		<b>2.180.323.595</b>	<b>2.722.350.350</b>	<b>(542.026.755)</b>
<b>Biaya Tidak Terkendali</b>				
5.221.2.204-2	Tenaga Borongan	661.850.235	658.344.882	3.505.353
5.221.2.206-2	Upah mengolah Tanah untuk Air Tua	40.496.033	55.785.040	(15.289.007)
5.221.2.208-2	Upah Mengais Angkut ke Penjemuran	4.308.810.257	1.464.403.200	2.844.407.057
5.221.2.212-2	Upah Angkut Penjemuran ke Gudang	1.051.155.693	118.655.413	932.500.280
5.221.2.214-2	Upah Perangsang	196.321.195	171.620.167	24.701.028
5.221.2.216-2	Upah Proses Pencucian/Kemasan/Halus	452.088.882	7.265.328	444.823.554
5.221.2.230-2	Upah BBM di Gudang	9.930.516	-	9.930.516
5.221.3.301-2	Tunjangan Pendidikan	130.968.959	123.310.813	7.658.146
5.221.3.302-2	Gaji dan tunjangan Karyawan	934.359.861	1.018.548.280	(84.188.419)
5.221.3.304-2	Biaya Tenaga Honorarium	100.463.193	29.961.750	70.501.443
5.221.3.305-2	Tunjangan Hari Raya	221.515.933	76.543.354	144.972.579
5.221.3.307-2	Bonus	110.414.293	-	110.414.293
5.221.4.402-2	Biaya Pengobatan/ Perawatan	28.547.690	86.698.510	(58.150.820)
5.221.4.410-2	Biaya Lepas Pesangon Karyawan	-	108.116.046	(108.116.046)
5.221.6.638-2	Penelitian dan Pengembangan	3.945.154	3.613.870	331.284
<b>Jumlah</b>		<b>8.250.867.894</b>	<b>3.922.866.653</b>	<b>4.328.001.241</b>
<b>Total Biaya Terkendali dan Tidak Terkendali</b>		<b>10.431.191.489</b>	<b>6.645.217.003</b>	<b>3.785.974.486</b>

Sumber: PT Garam (Persero) Surabaya

Pada bagian ini yang termasuk pada biaya terkendali yaitu Upah Pekerja Musiman. Dimana upah pekerja musiman dianggarkan sebesar Rp 2.162.323.595, namun realisasinya yang terjadi sebesar Rp 2.722.350.350, selisih Rp 560.026.755, (125,89%), ini terjadi Mungkin karna pada saat itu dibutuhkan banyak pekerja musiman lebih dari yang diperkirakan, sehingga realisasi pengeluaran upah yang yang dianggarkan tidak mencukupi dengan tingkat pekerja yang dibutuhkan pada saat itu. Pada biaya tidak terkendalinya yaitu Upah Mengolah Tanah untuk Air Tua, Gaji yang dianggarkan sebesar Rp 40.496.033, namun realisasinya Rp 55.785.040 selisih Rp 15.289.007, (137,75%). Gaji dan Tunjangan Rp 934.359.861, realisasinya sebesar Rp 1.018.548.280, selisih Rp 84.188.419 (109,01%), dapat diperkirakan mungkin pada saat itu ada penerimaan karyawan baru yang belum terhitung pada anggarannya sebelumnya. Biaya Pengobatan / Perawatan anggarannya sebesar Rp 28.547.690 realisasinya sebesar Rp 86.698.510, selisih Rp 58.150.820 (303,69%) berdasarkan analisis penulis biaya pengobatan yang lebih besar dari realisasi mungkin dikarenakan banyak pegawai yang sakit yang membutuhkan biaya pengobatan.

**Tabel 3**  
**Usulan Daftar Biaya Terkendali dan Tidak Terkendali Pusat Biaya**  
**Bagian Divisi Produksi Bahan Baku Tahun 2011**

Kode Rekening	KETERANGAN	Anggaran (RP)	Realisasi (RP)	Selisih (RP)
<b>Biaya Terkendali</b>				
5.411.1.104-1	Pemakaian Bahan KJO3	34.230.058	-	34.230.058
5.411.1.106-1	Pemakaian Bahan Lainnya	-	4.410.000	(4.410.000)
<b>Jumlah</b>		<b>34.230.058</b>	<b>4.410.000</b>	<b>29.820.058</b>

Sumber: PT Garam (Persero) Surabaya

Berdasarkan Tabel 3 pada pusat biaya bagian produksi dan bahan baku cukup efisien dalam penilaian prestasi kerja manajer, dapat dilihat dari biaya terkendalinya. Realisasi

yang terjadi sebesar Rp 4.410.000, dan anggarannya sebesar Rp 34.230.058, selisihnya Rp 29.820.058, biaya yang menjadi focus manajer adalah biaya pemakaian bahan lain lain. Dimana belum ada nya dana yang dianggarkan , namun manager memberikan keputusan tentang pengeluaran biaya tersebut.

**Tabel 4**  
**Usulan Daftar Biaya Terkendali dan Tidak Terkendali Pusat Biaya**  
**Bagian Divisi Produksi Olahan Tahun 2011**

Kode Rekening	KETERANGAN	Anggaran (RP)	Realisasi (RP)	Selisih (RP)
<b>Biaya Terkendali</b>				
5.411.1.126-1	Bensin	22.110.000	52.400.000	(30.290.000)
5.411.1.127-1	Solar/ HSD	2.021.485.326	2.581.615.608	(560.130.282)
5.411.1.128-1	Olie	145.432.801	106.351.215	39.081.586
5.411.1.129-1	Bbm Pelumas Lainnya	1.741.821	1.626.563	115.258
5.411.6.602-1	Bbm	37.263.600	27.271.409	9.992.191
	<b>Jumlah</b>	<b>2.228.033.548</b>	<b>2.769.264.795</b>	<b>(541.231.247)</b>
<b>Biaya Tidak Terkendali</b>				
5.411.1.124-2	Material Lainnya/ Listrik	173.874.470	47.621.650	126.252.820
5.411.2.210-2	Biaya Jasa Pencucian	89.478.048	-	89.478.048
5.411.6.610-2	PDAM	20.846.100	18.278.400	2.567.700
5.411.6.622-2	Listrik	3.556.415	6.104.817	(2.548.402)
5.411.6.624-2	Penyeberangan Kendaraan	2.809.400	1.630.000	1.179.400
5.411.6.626-2	Keamanan	62.762.073	15.250.907	47.511.166
5.411.6.628-2	Ipeda	396.000	378.750	17.250
	<b>Jumlah</b>	<b>353.722.506</b>	<b>89.264.524</b>	<b>264.457.982</b>
<b>Total Biaya Terkendali dan Tidak Terkendali</b>		<b>2.581.756.054</b>	<b>2.858.529.319</b>	<b>(276.773.265)</b>

Sumber: PT Garam (Persero) Surabaya

Pada biaya terkendali yaitu biaya bensin dan solar. Biaya yang dianggarkan untuk bensin sebesar Rp 22.110.000, realisasinya Rp 52.400.000, selisih Rp 30.290.000, (236,99%) sedangkan untuk biaya solar, biaya yang dianggarkan sebesar Rp 2.021.485.326, realisasinya sebesar Rp 2.581.615.608, selisih Rp 560.130.282, (127,70%). Biaya tidak terkendali yaitu listrik Rp 3.556.415, sedangkan realisasinya Rp 6.104.817, selisih Rp 2.548.402, (171,65%).

**Tabel 5**  
**Usulan Daftar Biaya Terkendali dan Tidak Terkendali Pusat Biaya**  
**Bagian Biro Litbang dan MRTahun 2011**

Kode Rekening	KETERANGAN	Anggaran (RP)	Realisasi (RP)	Selisih (RP)
<b>Biaya Terkendali</b>				
5.221.5.512-2	Pemel. Rutin Alat Angkut Barang	65.913.743	15.984.500	49.929.243
5.221.5.514-2	Pemel. Rutin Alat Angkut Penumpang	244.145	365.050	(120.905)
5.221.5.516-2	Pemel. Mebel dan Peralatan	7.794.713	-	7.794.713
5.221.5.518-2	Pemel. Kantor	517.000	15.962.050	(15.445.050)
5.221.5.522-2	Pemel. Inventaris Gudang	-	8.800.000	(8.800.000)
	<b>Jumlah</b>	<b>74.469.601</b>	<b>41.111.600</b>	<b>33.358.001</b>
<b>Biaya Tidak Terkendali</b>				
5.221.5.502-2	Pemel. Ladang Garam	152.644.583	172.039.768	(19.395.185)
5.221.5.504-2	Pemel. Emplasemen	39.311.800	-	39.311.800
5.221.5.506-2	Pemel. Bangunan Perusahaan	184.995.650	98.205.006	86.790.644
5.221.5.510-2	Pemel. Rutin Mesin	504.064.154	255.102.287	248.961.867
	<b>Jumlah</b>	<b>881.016.187</b>	<b>525.347.061</b>	<b>355.669.126</b>
<b>Total Biaya Terkendali dan Tidak Terkendali</b>		<b>955.485.788</b>	<b>566.458.661</b>	<b>389.027.127</b>

Sumber: PT Garam (Persero) Surabaya

Biaya terkendalinya meliputi Pemeliharaan Alat Angkut Penumpang sebesar Rp 244.145 realisasinya Rp 365.050 selisih Rp 120.905, (149,52%). Pemeliharaan kantor biaya

yang dianggarkan sebesar Rp 517.000 realisasinya sebesar Rp 15.962.050, seisih 15.445.050 (3087,4%). Sedangkan pada biaya tidak terkendali yaitu pada biaya pemeliharaan Ladang garam sebesar Rp 152.644.583, realisasi sebesar Rp 172.039.768, selisih Rp 19.395.185, (112,7%). Dari keseluruhan bagian, biaya anggaran terkendali yang direncanakan oleh PT Garam (Persero) Surabaya yaitu sebesar Rp 4.517.056.802, realisasi sebesar Rp 5.537.136.745, dengan selisih Rp 1.020.079.943, untuk biaya tidak terkendali total keseluruannya adalah Rp 9.485.606.587, realisasi sebesar Rp 4.537.478.238, selisih Rp 4.948.128.349. Ditinjau dari hasil dapat terlihat banyak biaya yang realisasinya lebih besar dibanding dengan yang sudah dianggarkan. ini menunjukkan bahwa di tiap divisi kurang dalam pengelolaan anggaran secara efektif dan efisien.

### **Analisis Prestasi Kerja**

Penilaian kinerja atau prestasi kerja perlu dilakukan perusahaan untuk mengukur operasinal perusahaan, sesuai dengan struktur organisasi perusahaan serta tanggungjawab masing masing kepala bagian dalam sub bagian. Penilaian ini juga sangat penting dilakukan sebagai alat untuk memotivasi karyawan secara maksimal. Oleh sebab itu bagian keuangan dapat melakukan evaluasi dengan membandingkan biaya yang dianggarkan dengan biaya aktual yang didapat. Penilaian prestasi kerja atau kinerja pada PT Garam Surabaya, dilakukan dengan dasar laporan pertanggungjawaban, dimana semakin kecil biaya aktual dalam merencanakan anggaran sangat baik. Namun pada PT Garam Surabaya ada beberapa biaya aktual yang belum dianggarkan, seperti biaya pemakaian bahan lain-lain, dan Biaya lepas pesangon karyawan. Ini mengakibatkan pengeluaran lebih besar dari yang sudah dianggarkan.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan analisis dari data yang telah terkumpul dan pembahasan sebelumnya, maka dapat ditarik beberapa simpulan sesuai dengan permasalahan yang ada yaitu akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian terhadap prestasi kerja pada PT Garam (Persero) Surabaya adalah: (1) Struktur organisasi, struktur organisasi yang terdapat pada PT Garam Surabaya merupakan struktur organisasi yang terdesentralisasi dimana Direktur utama sebagai unit tertinggi didalam pelimpahan tugas, wewenang dan tanggungjawab. Pada struktur organisasi PT Garam Surabaya termasuk dalam struktur fungsional dan divisional. Tugas dan tanggungjawabnya sudah jelas dibagikan pada setiap pusat pertanggungjawaban. (2) Sistem Anggaran, penyusunan anggaran biaya yang diterapkan oleh pt Garam (Persero) Surabaya sudah disusun secara sistematis oleh tiap-tiap bagian atas persetujuan kepala bagian serta persetujuan direktur utama yang sesuai dengan kebutuhan dengan menjadikan pedoman pada pendapatan dan biaya tahun sebelumnya. Karena anggaran juga diperlukan sebagai salah satu alat dalam penilaian kinerja atau prestasi kerja serta dapat digunakan sebagai evaluasi kinerja para manajer. (3) Pengklasifikasian biaya dan Kode Rekening, klasifikasi biaya terkendali dan biaya tidak terkendali baik dalam penyusunan dan penyajian anggaran biaya dan laporan pertanggungjawaban. Pada PT Garam (Persero) Surabaya sudah diterapkan namun belum adanya penerapan secara formal pada laporan pertanggungjawaban. Sedangkan pengkodean yang telah diterapkan PT Garam Surabaya berfungsi sebagai alat pengontrol semua aktivitas pada kelompok-kelompok biaya, belum ada pengklasifikasian biaya terkendali dan tidak terkendali. Dengan tidak adanya klasifikasi biaya ini menyebabkan pengendalian biaya kurang efektif karena biaya tidak dapat ditelusuri secara langsung dan cepat, dan tidak diketahui bagian manakah yang mempengaruhi timbulnya biaya tersebut sehingga tidak dapat dimintakan pertanggungjawabannya. (4) Laporan Pertanggung

jawaban, laporan Pertanggungjawaban biaya yang disajikan oleh PT Garam Surabaya, Tidak ada penggabungan laporan anggaran dan realisasi pada laporan pertanggungjawaban. Tidak ada pemisahan antara biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh pusat pertanggungjawaban, ini mempersulit didalam mengendalikan biaya serta mempersulit manajer didalam menilai kinerja atau prestasi kerja pada pusat pertanggungjawaban. (5) Penilaian Prestasi Kerja, penilaian prestasi kerja pada PT Garam Surabaya belum diterapkan secara maksimal terutama pada biaya terkendali dan biaya tidak terkendali, sehingga ini mempersulit manajer didalam pengambilan keputusan dimasa datang, dikarenakan pengendalian yang kurang maksimal.

### Saran

Dari hasil kesimpulan tersebut penulis mencoba memberikan saran yang mungkin berguna bagi penerapan akuntansi pertanggungjawaban di dalam menilai kinerja manajer PT Garam Surabaya di masa mendatang. Saran penulis diantaranya: (1) Klasifikasi biaya menurut keterkendiannya perlu dilakukan agar informasi yang relevan dengan penggunaan wewenang pada masing-masing pusat pertanggungjawaban didapat dengan cepat. (2) Kode rekening harus disempurnakan dengan menambah sistem pengkodean yang menunjukkan biaya menurut keterkendiannya dan bisa menunjukkan tempat terjadinya biaya.

### DAFTAR PUSTAKA

- Hariadi, B. 2002. *Akuntansi Manajemen Suatu Sudut Sudut Pandang*. Edisi BPFE. Yogyakarta.
- Hansen, D. R. dan M. M. Mowen. 2009. *Accounting Manajerial*. Edition 8. New Jersey. Prantice Hall. Terjemahan D. A. Kwary. 2009. *Akuntansi Manajerial*. Buku Satu. Salemba Empat. Jakarta.
- Hasibuan, M. S. P. 2007. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Edisi Revisi. Bumi Aksara. Jakarta.
- Lubis, W. N. A. 2008. *Peranan Pengembangan Karyawan terhadap Prestasi kerja Karyawan Pada Hotel Antares Medan*. *Skripsi*. Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Mangkunegara, A. P. 2007. *Manajemen Sumber Daya Manusia Perusahaan*. Remaja Rosdakarya. Bandung.
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen: konsep, Manfaat dan Rekayasa*. Edisi Ketiga. Cetakan Ketiga. Salemba Empat. Jakarta.
- Musyayadah. 2006. *Pengaruh Penilaian Prestasi Kerja Terhadap Kebijakan Promosi Pada Kantor Bupati Deli Serdang*. *Skripsi*. Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Nafarin, M. 2007. *Penganggaran Perusahaan*. Salemba Empat. Jakarta.
- Samsudin, S. 2006. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. CV Pustaka Setia. Bandung.
- Sirait, J. T. 2006. *Memahami Aspek-Aspek Pengolaan Sumber Daya Manusia Dalam Organisasi*. Grasindo. Jakarta.
- Viyanti dan S. Tin. 2010. *Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendalian Manajemen Terhadap Prestasi Kerja*. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*. Vol. 1 (3).
- Yuli, S. B. C. 2005. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. *Skripsi*. Universitas Muhammadiyah Malang. Malang.