

**ANALISIS INFORMASI AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN
SEBAGAI ALAT UNTUK MENGUKUR KINERJA PUSAT BIAYA
PENELITIAN DAN PENGEMBANGAN**

**STUDI KASUS PADA
PT. SARI HUSADA YOGYAKARTA
1997**

SKRIPSI



Oleh :

NOVIANTY

NIM : 932114120

NIRM : 930051121303120149

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS SANATA DHARMA
YOGYAKARTA
1997**

**ANALISIS INFORMASI AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN
SEBAGAI ALAT UNTUK MENGUKUR KINERJA PUSAT BIAYA
PENELITIAN DAN PENGEMBANGAN
STUDI KASUS PADA
PT. SARI HUSADA YOGYAKARTA
1997**

SKRIPSI

*Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat
Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Program Studi Akuntansi*

Oleh :

NOVIANTY

NIM : 932114120

NIRM : 930051121303120149

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS SANATA DHARMA
YOGYAKARTA
1997**

SKRIPSI
ANALISIS INFORMASI AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN
SEBAGAI ALAT UNTUK MENGUKUR KINERJA PUSAT BIAYA
PENELITIAN DAN PENGEMBANGAN
STUDI KASUS PADA
PT. SARI HUSADA YOGYAKARTA
1997

Oleh :

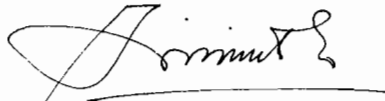
NOVIANTY

NIM : 932114120

NIRM : 930051121303120149

Telah disetujui oleh :

Dosen Pembimbing I



Dra. Fr. Ninik Yudianti, M.Acc

Tanggal, 18 Agustus 1997

Dosen Pembimbing II



Drs. H. Herry Maridjo, M.Si

Tanggal, 23 Agustus 1997

SKRIPSI
ANALISIS INFORMASI AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN
SEBAGAI ALAT UNTUK MENGUKUR KINERJA PUSAT BIAYA
PENELITIAN DAN PENGEMBANGAN
STUDI KASUS PADA PT. SARI HUSADA YOGYAKARTA 1997

Dipersiapkan dan ditulis oleh :

NOVIANTY

NIM : 932114120

NIRM : 930051121303120149

Telah dipertahankan di depan Panitia Penguji

Pada tanggal : 27 September 1997

Dan dinyatakan memenuhi syarat

SUSUNAN PANITIA PENGUJI

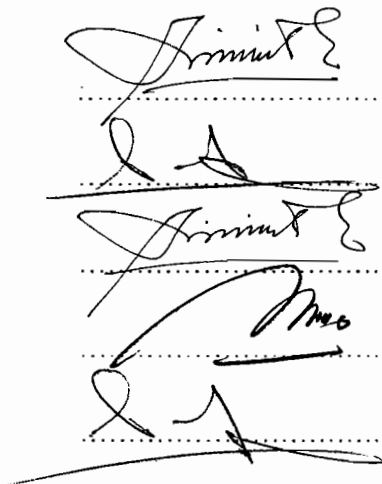
Ketua : Dra. Fr. Ninik Yudianti, M.Acc

Sekretaris : Drs. E. Sumardjono, MBA

Anggota : Dra. Fr. Ninik Yudianti, M.Acc

Anggota : Drs. H. Herry Maridjo, M.Si

Anggota : Drs. E. Sumardjono, MBA



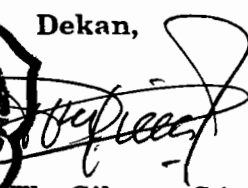
Yogyakarta, 27 September 1997

Fakultas Ekonomi

Universitas Sanata Dharma



Dekan,


Th. Gilarso. S.j.

MOTTO

To dream anything that you want to dream
That is beauty of the human mind

To do anything that you want to do

That is Strength of human will

To trust yourself to test your limit

That is the courage to succeed

Skripsi ini kupersembahkan kepada:

Orang yang amat aku sayangi dan kukasihi:

kakek (alm), nenek, papa, mama, kakak

dan adik-adikku, serta Kien

PERNYATAAN KEASLIAN KARYA

Saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa skripsi yang saya tulis ini tidak memuat karya atau bagian karya orang lain, kecuali yang telah disebutkan dalam kutipan dan daftar pustaka, sebagaimana layaknya karya ilmiah

Yogyakarta, 3 Oktober 1997

Penulis

Novianty

KATA PENGANTAR

Puji syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa yang telah melimpahkan rahmatnya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini dengan baik.

Skripsi ini ditulis untuk memenuhi salah satu syarat menempuh ujian sarjana program studi Akuntansi, jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Sanata Dharma Yogyakarta.

Dalam menyelesaikan skripsi ini penulis banyak mendapat bantuan dari berbagai pihak, oleh karena itu sudah sepantasnya kalau pada kesempatan ini diucapkan terima kasih kepada:

1. Dra. Fr Ninik Yudianti, M.Acc., selaku dosen pembimbing I yang telah memberikan bimbingan dan pengarahan dalam menyelesaikan skripsi ini.
2. Drs. H. Herry Maridjo, M.Si., selaku dosen pembimbing II yang juga telah memberikan bimbingan dan pengarahan dalam menyelesaikan skripsi ini.
3. Dr. J.J. Spillane, S.j., yang telah banyak membantu dalam penyusunan skripsi ini.
4. Drs. E. Sumardjono, MBA., yang telah banyak membantu dalam penyusunan skripsi ini.
5. Ir. Hansiadi Yuli Hartanto, SE, Akt., yang telah banyak membantu dalam penyusunan skripsi ini.
6. Dra. Ita Mariza, MM., yang telah banyak membantu dalam penyusunan skripsi ini.
7. Bapak pimpinan PT. Sari Husada Yogyakarta dan stafnya antara lain;

- a. Bagian Humas (Bapak Bagus).
 - b. Bagian Penelitian dan Pengembangan (Bapak Suroto).
 - c. Bagian Akuntansi (Ibu Haryati).
 - d. Bagian Sumber Daya Manusia (Bapak Dullah)
8. Keluarga di rumah dan Kien yang telah memberikan dorongan dan bantuan untuk menyelesaikan skripsi ini.
 9. Rekan-rekan tercinta, khususnya mahasiswa fakultas Ekonomi, jurusan Akuntansi 1993 yang telah memberikan bantuan dan dorongan dalam penyusunan skripsi ini.

Dengan segala kerendahan hati, penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari sempurna, oleh karena itu dengan hati terbuka penulis akan menerima segala kritik, saran serta usulan demi perbaikan skripsi ini.

Akhir kata penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak yang membacanya.

Penulis

DAFTAR ISI



HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN PEMBIMBINGAN	iii
HALAMAN LEMBAR PENGESAHAN	iv
HALAMAN PERSEMBAHAN	v
PERNYATAAN KEASLIAN KARYA	vi
KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR GAMBAR	xiii
DAFTAR TABEL	xiv
DAFTAR LAMPIRAN	xv
ABSTRAK	xvi
ABSTRACT	xvii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Batasan Masalah	3
1.3 Rumusan Masalah	3
1.4 Tujuan Penelitian	3
1.5 Manfaat Penelitian	4
1.6 Sistematika Penulisan	4
BAB II LANDASAN TEORI	6
2.1 Akuntansi Pertanggungjawaban	6

2.1.1 Definisi Akuntansi Pertanggungjawaban dan Informasi	
Akuntansi Pertanggungjawaban	6
2.1.2 Manfaat Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban	7
2.2 Penilaian Kinerja	7
2.2.1 Definisi Penilaian Kinerja	7
2.2.2 Tahap Penilaian Kinerja	8
2.2.2.1 Penentuan Daerah Pertanggungjawaban dan	
Manajer yang Bertanggungjawab	8
2.2.2.2 Penentuan Kriteria Kinerja bagi Setiap Pusat	
Pertanggungjawaban	13
2.2.2.3 Pengukuran Kinerja Sesungguhnya	13
2.2.2.4 Pembandingan Kinerja Sesungguhnya dengan	
Sasaran yang Telah Ditetapkan	13
2.2.2.5 Penentuan Penyebab Timbulnya Penyimpangan.	14
2.2.2.6 Penegakan Perilaku yang Diinginkan dan Tindakan	
yang Digunakan Untuk Mencegah Perilaku yang	
Tidak Diinginkan	14
2.3 Peran Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban dalam	
Penilaian Kinerja Pusat Pertanggungjawaban	15
2.3.1 Penilaian Kinerja Pusat Biaya	15
2.4 Pusat Biaya Penelitian dan Pengembangan	18
2.5 Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat	
untuk Mengukur Kinerja Pusat Biaya Penelitian dan	

Pengembangan	20
BAB III METODE PENELITIAN	23
3.1 Jenis Penelitian	23
3.2 Tempat Penelitian dan Waktu Penelitian	23
3.3 Subyek dan Obyek Penelitian	23
3.4 Teknik Pengumpulan Data	24
3.5 Teknik Analisis Data	24
BAB IV GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN	26
4.1 Gambaran Umum dan Sejarah Perusahaan	26
4.2 Tujuan Didirikan Perusahaan	29
4.3 Lokasi Perusahaan	30
4.4 Struktur Organisasi Perusahaan	30
4.5 Pusat Penelitian Pengembangan	36
4.6 Unsur-Unsur Akuntansi Pertanggungjawaban.....	41
4.6.1 Penentuan pusat pertanggungjawaban	41
4.6.2 Pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali ..	41
4.6.3 Penyusunan anggaran	41
4.6.4 Penyusunan laporan prestasi	42
4.6.5 Analisis selisih	42
BAB V ANALISIS PERUSAHAAN	43
5.1 Penentuan Daerah Pertanggungjawaban dan Manajer yang Bertanggungjawab	43
5.2 Mendeskripsikan Kriteria yang Dipakai untuk Mengukur	

Kinerja	45
5.3 Mendeskripsikan Kinerja Sesungguhnya	46
5.4 Membandingkan Kinerja Sesungguhnya dengan Sasaran yang Telah Ditetapkan Sebelumnya	51
5.5 Menentukan Penyebab Timbulnya Penyimpangan Kinerja dari yang Telah Ditetapkan dalam Standar	55
5.6 Penegakan Perilaku yang Diinginkan dan Tindakan yang Digunakan untuk Mencegah Perilaku yang tidak Diinginkan..	58
BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN	61
6.1 Kesimpulan	61
6.2 Keterbatasan penelitian	63
6.3 Saran	64
DAFTAR PUSTAKA	66
LAMPIRAN	67
DAFTAR RIWAYAT HIDUP	68

DAFTAR GAMBAR

1. Model Aspek Motivasi dalam Perilaku Individu Menurut Porter- Lawler dan Peran Informasi Akuntansi Sebagai Pemotivasi	21
2. Struktur organisasi PT. Sari Husada	31

DAFTAR TABEL

1. Tabel 5.1 *Realisasi Biaya Pusat Biaya Penelitian dan Pengembangan PT. Sari Husada* 50
2. Tabel 5.2 *Laporan Pertanggungjawaban Pusat Biaya Penelitian dan Pengembangan PT. Sari Husada* 52
3. Tabel 5.3 *Persen Realisasi Terhadap Laporan Pertanggungjawaban Pusat Biaya Penelitian dan Pengembangan PT. Sari Husada* 53

DAFTAR LAMPIRAN

1. Panduan Wawancara	67
2. Daftar Riwayat Hidup	68

ABSTRAK

Novianty;

Yogyakarta, 1997.

ANALISIS INFORMASI AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN SEBAGAI ALAT UNTUK MENGUKUR KINERJA PUSAT BIAYA PENELITIAN DAN PENGEMBANGAN STUDI KASUS PADA PT. SARI HUSADA YOGYAKARTA 1997

Pusat biaya penelitian dan pengembangan merupakan pusat biaya deskretionari. Kegiatan-kegiatan dalam pusat biaya penelitian dan pengembangan umumnya menghasilkan keluaran dalam bentuk produk baru, hak paten, proses baru. Oleh karena itu hubungan antara keluaran dengan masukan sangat sulit diukur. Kesulitan dalam mengukur keluaran pusat biaya penelitian dan pengembangan mengakibatkan kesulitan untuk mengukur kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana informasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat untuk mengukur kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada. Penelitian dilakukan di PT. Sari Husada, Yogyakarta pada 17 Maret 1997 – 20 Juli 1997. Pengumpulan data dilaksanakan dengan teknik wawancara, dokumentasi dan observasi.

Untuk mencapai tujuan tersebut ditempuh dengan mendeskripsikan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab; mendeskripsikan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja; mendeskripsikan kinerja sesungguhnya; membandingkan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya; menentukan penyebab timbulnya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang ditetapkan dalam standar; penegakan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang digunakan untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan.

Dari hasil analisis dapat disimpulkan bahwa pusat biaya penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada belum sepenuhnya menerapkan informasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat untuk mengukur kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan, karena salah satu syarat untuk penerapan akuntansi pertanggungjawaban belum dipenuhi, yaitu: biaya digolongkan menjadi biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

ABSTRACT

Novianty;

Yogyakarta, 1997.

RESPONSIBILITY ACCOUNTING INFORMATION ANALYSIS AS A MEANS TO MEASURE THE PERFORMANCE OF RESEARCH AND DEVELOPMENT EXPENSE CENTER, CASE STUDY AT PT. SARI HUSADA YOGYAKARTA 1997.

The expense center of research and development is a discretionary expense center. The activities of research and development expense center generally has output such as new production, patents, new process. Thus, the relationship between outputs and inputs is difficult to measure. For this reason, the performance of research and development expense center is also difficult to measure.

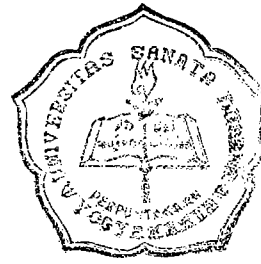
The research aims to know how responsibility for accounting information is used as a means to measure the performance of research and development expense center at PT. Sari Husada. The research was carried out at PT. Sari Husada Yogyakarta in March 17, 1997 –July 20, 1997. To gather the data, the research techniques of interviewing, documentation collection and observation were used.

To achieve the aims of this research, analysis was done by describing the responsibility areas and the manager who responsible for each area; describing the criteria which were used to measure the performance; describing the actual performance; comparing the actual performance with the target; deciding the actual cause of deviation performance from standard; setting up appropriate behavior and action that were used to prevent undesirable behavior.

From the analysis, it can be concluded that the expense center of research and development at PT. Sari Husada does not fully apply responsibility for accounting information as a means to measure the performance of its research and development expense center because one of the terms to apply responsibility accounting was not carried out, that is, expense were not classified between controlled expenses and uncontrolled expenses.

BAB I

PENDAHULUAN



1.1 Latar Belakang Masalah

Dewasa ini, keadaan telah banyak berubah. Banyak hal yang dilakukan untuk mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan, karena para manajer mengakui bahwa mereka harus beradaptasi dengan lingkungan perusahaan yang baru jika mereka hendak mempertahankan *Competitive Edge* mereka.

Metode pengendalian biaya dalam perusahaan manufaktur telah mengalami perkembangan sejalan dengan perkembangan teknologi manufaktur dalam pengolahan produk. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu yang dikembangkan. Fokus pengendalian dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban ini adalah sumber daya yang dikonsumsi oleh manajer yang memiliki wewenang untuk mengkonsumsi sumber daya tersebut. Karena sumber daya yang dinyatakan dalam satuan uang merupakan biaya, maka sistem akuntansi pertanggungjawaban ini merupakan metode pengendalian biaya yang memungkinkan manajemen untuk melakukan pengelolaan biaya.

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi aktiva, pendapatan dan biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap pusat pertanggungjawaban tertentu. Informasi ini dapat berupa informasi historis dan informasi masa yang akan datang. Informasi akuntansi pertanggungjawaban berupa informasi masa yang akan datang bermanfaat untuk penyusunan anggaran. Sedangkan informasi akuntansi pertanggungjawaban

berupa informasi masa lalu yang salah satu manfaatnya adalah sebagai penilai kinerja pusat pertanggungjawaban.

Berdasarkan informasi akuntansi pertanggungjawaban setiap pusat pertanggungjawaban dibuat analisis untuk menilai kinerja setiap pusat pertanggungjawaban. Penilaian tersebut mempunyai karakteristik sesuai dengan jenis pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Penilaian kinerja setiap pusat pertanggungjawaban pada dasarnya dimaksudkan untuk mengukur efektifitas dan efisiensi dari pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Kinerja pusat biaya kebijakan merupakan salah satu pusat biaya yang dinilai. Pusat biaya kebijakan tidak dapat dinilai efisiensinya karena keluaran yang dihasilkan sulit diukur dan tidak dapat dibandingkan dengan masukannya. Sedangkan efektifitas pusat biaya diskresionari dinilai berdasarkan kaitan antara keluaran yang dihasilkan dengan target yang telah ditetapkan.

Biaya pusat penelitian dan pengembangan termasuk salah satu pusat biaya diskresionari. Kegiatan dalam bidang penelitian dan pengembangan jarang sekali dapat dikendalikan secara efektif atas dasar perhitungan tahun anggaran. Suatu proyek penelitian memerlukan waktu bertahun-tahun untuk mendapatkan hasilnya. Perusahaan terpaksa harus tumbuh secara lambat sejalan dengan penelitian. Selain itu, keluaran sulit diukur secara kuantitatif. Kegiatan-kegiatan yang ada dalam bagian penelitian dan pengembangan ini umumnya menghasilkan keluaran yang berada di antara sifat produk dan jasa, yaitu dalam bentuk diketemukannya produk-produk baru, hak paten, ataupun diketemukannya proses-proses baru. Oleh karena itu hubungan antara keluaran dengan masukan-

masukannya sangat sulit untuk diukur atau diperkirakan. Kesulitan dalam mengukur keluaran pusat penelitian dan pengembangan mengakibatkan kesulitan untuk mengukur kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan.

Berdasarkan latar belakang masalah penulis tertarik untuk menulis tentang **“Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat untuk Mengukur Kinerja Pusat Biaya Penelitian dan Pengembangan”**.

1.2 Batasan Masalah

Dalam Skripsi ini penulis tidak memisahkan biaya penelitian dan pengembangan.

1.3 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah dan judul, penulis merumuskan masalah yang akan dibahas adalah: Bagaimana informasi akuntansi pertanggungjawaban dipakai sebagai alat untuk mengukur kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan pada **PT. SARI HUSADA**.

1.4 Tujuan Penelitian

Untuk mengetahui Bagaimana informasi akuntansi pertanggungjawaban dipakai sebagai alat untuk mengukur kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan pada **PT. SARI HUSADA**.

1.5 Manfaat Penelitian

1. Bagi Perusahaan

Perusahaan akan memperoleh sumbangan pemikiran dalam hal mengukur kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan dengan menggunakan informasi akuntansi pertanggungjawaban.

2. Bagi Universitas Sanata Dharma

Hasil penelitian ini diharapkan mampu memberi masukan bagi pihak-pihak yang berminat untuk mengetahui lebih jauh tentang pengukuran kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan.

3. Bagi Penulis

Sebagai tambahan pengetahuan teoritis dan pengalaman praktis dalam menganalisa pengukuran kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan.

1.6 Sistematika Penulisan

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini berisi latar belakang masalah, batasan masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II : LANDASAN TEORI

Bab ini berisi landasan teori yaitu teori-teori yang melandasi penelitian yang dilakukan dan mendukung pemecahan masalah dalam menganalisanya.

BAB III : METODE PENELITIAN

Bab ini berisi jenis penelitian, tempat penelitian dan waktu penelitian, subyek dan obyek penelitian, teknik pengumpulan data dan teknik analisis data.

BAB IV : GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

Bab ini berisi sejarah berdirinya perusahaan, lokasi perusahaan, struktur organisasi perusahaan, dan pusat penelitian dan pengembangan.

BAB V : ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Bab ini berisi tentang analisis data dan pembahasan

BAB VI : KESIMPULAN DAN SARAN

Dengan melihat hasil penelitian, pada bab ini diuraikan mengenai kesimpulan yang dapat diambil dan saran untuk memperbaiki kekurangan yang ada.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Akuntansi Pertanggungjawaban

2.1.1 Definisi Akuntansi Pertanggungjawaban dan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban

Definisi akuntansi pertanggungjawaban menurut Helene Ramanauskas-Marconi (1989: 96) yaitu:

“The term used to describe an accounting system that plans, measures, and evaluates organizational performance along lines of responsibilities.”

Atau dapat juga didefinisikan sebagai berikut:

“Management accounting’s answer to the common sense knowledge that business affairs can be most effectively controlled by controlling the people responsible for carrying out the operations.”

Sedangkan menurut Mulyadi (1993: 162) yang menggunakan istilah informasi akuntansi pertanggungjawaban mempunyai definisi sebagai berikut:

“Informasi aktiva, pendapatan, dan biaya, yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu.”

Sistem akuntansi pertanggungjawaban menghubungkan informasi akuntansi manajemen dengan wewenang yang dimiliki oleh manajer, wewenang didelegasikan dari manajer atas ke manajer dibawahnya, dan pendelegasian wewenang ini menuntut manajer bawah untuk mempertanggungjawabkan pelaksanaan wewenang kepada manajer atasnya. Dengan demikian tanggung jawab timbul karena adanya pendelegasian wewenang. Agar dapat dimintai

pertanggungjawaban, manajer tingkat bawah harus mengetahui dengan jelas wewenang yang didelegasikan oleh atasan kepadanya.

2.1.2 Manfaat Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban

Seperti yang telah disebutkan di atas, informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi aktiva, pendapatan, dan biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawaban terhadap pusat pertanggungjawaban tertentu. Informasi ini dapat berupa informasi masa yang akan datang bermanfaat untuk penyusunan anggaran. Sedangkan informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa lalu bermanfaat sebagai:

1. Penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban.
2. Pemotivasi manajer.

2.2 Penilaian Kinerja

2.2.1 Definisi Penilaian Kinerja

Definisi Penilaian kinerja menurut Helene Ramanauskas-Marconi (1989:199)

“Penilaian secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya”.

Karena organisasi pada dasarnya dijalankan oleh manusia, maka penilaian kinerja sesungguhnya merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka mainkan dalam organisasi.

Tujuan utama penilaian kinerja adalah untuk memotivasi karyawan dalam mencapai sasaran organisasi dan dalam mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya, agar membuahkan tindakan dan hasil yang diinginkan.

2.2.2 Tahap Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja dilaksanakan dalam 2 tahap utama: tahap persiapan dan tahap penilaian. Tahap persiapan terdiri dari tiga tahap rinci:

- a. Penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab.
- b. Penentuan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja.
- c. Pengukuran Kinerja sesungguhnya.

Sedangkan Tahap penilaian juga terdiri dari tiga tahap rinci:

- a. Perbandingan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.
- b. Penentuan penyebab timbulnya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang ditetapkan dalam standar.
- c. Penegakan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang digunakan untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan.

2.2.2.1 Penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab.

Penilaian kinerja harus diawali dengan penetapan garis batas tanggung jawab yang jelas bagi manajer yang akan dinilai kinerjanya. Batas tanggung jawab

yang jelas ini dipakai sebagai dasar untuk menetapkan sasaran atau standar yang harus dicapai oleh manajer yang akan diukur kinerjanya.

Ada 3 hal yang berkaitan dengan penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab:

1. Kriteria penetapan tanggung jawab

Tanggung jawab yang dibebankan kepada manajer harus memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. Tanggung jawab harus konsisten dengan wewenang yang dimiliki oleh manajer atas biaya. Manajer pusat laba yang memiliki wewenang mengendalikan pendapatan dan biaya pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya dapat dimintai pertanggungjawaban atas laba pusat pertanggungjawaban. Di lain pihak, manajer pusat biaya hanya dapat dimintai pertanggungjawaban atas biaya-biaya yang tidak dapat dimintai pertanggungjawaban atas laba karena ia hanya memiliki wewenang untuk mengendalikan biaya, dan tidak memiliki wewenang atas pendapatan yang digunakan untuk menentukan laba. Manajer pusat biaya hanya dapat dimintai pertanggungjawaban atas biaya-biaya yang dapat dikendalikannya, karena wewenang yang dimilikinya hanya dapat digunakan untuk mempengaruhi secara signifikan biaya-biaya terkendalikan tersebut.
- b. Batas tanggung jawab harus teliti dan adil.
- c. Daerah pertanggungjawaban yang dibebankan kepada seorang manajer harus dapat diukur efisiensi dan efektivitasnya dalam pemenuhan tugas khusus tertentu.

d. Kriteria evaluasi kinerja yang dipilih harus sesuai dengan ruang lingkup tanggung jawab yang dibebankan kepada manajer. Manajer pusat laba dinilai kinerjanya berdasarkan pencapaian *return on investment*, *residual income*, atau produktivitas yang telah ditetapkan; manajer pusat biaya teknik dinilai kinerjanya berdasarkan pencapaian target produksi dengan biaya dibawah yang dianggarkan, atau produktivitasnya; manajer pusat biaya kebijakan dinilai kinerjanya berdasarkan keberhasilannya untuk melaksanakan semua tugasnya dalam batas biaya yang ditetapkan dalam anggaran.

2. Tipe pusat pertanggungjawaban

Suatu pusat pertanggungjawaban dapat dipandang sebagai suatu sistem yang mengolah masukan menjadi keluaran. Masukan suatu pusat pertanggungjawaban yang diukur dalam satuan uang disebut dengan biaya, sedangkan keluaran suatu pusat pertanggungjawaban yang dinyatakan dalam satuan uang disebut dengan pendapatan. Ada pusat pertanggungjawaban yang masukannya mempunyai hubungan yang nyata dengan produk yang dihasilkan dan kuantitas bahan baku yang dipakai mempunyai hubungan yang erat dengan kuantitas produk yang dihasilkan. Dan ada pusat pertanggungjawaban yang antara masukan dan keluarannya tidak mempunyai hubungan yang nyata.

Berdasarkan karakteristik masukan dan keluaran dan hubungan di antara keduanya, pusat pertanggungjawaban dapat dibagi menjadi 4 macam:

- a. Pusat pendapatan.
- b. Pusat biaya.

c. Pusat Laba.

d. Pusat investasi.

3. Karakteristik pusat pertanggungjawaban

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diukur prestasinya atas dasar biayanya. Setiap pusat pertanggungjawaban mengkonsumsi masukan dan menghasilkan keluaran. Dalam pusat biaya, keluaran tidak dapat atau tidak perlu diukur dalam wujud pendapatan. Hal ini disebabkan karena kemungkinan keluaran pusat biaya tersebut tidak dapat diukur secara kuantitatif.

Berdasarkan karakteristik hubungan antara masukan dengan keluarannya, pusat biaya dibagi lebih lanjut menjadi pusat biaya teknik (*engineered expense center*) dan pusat biaya kebijakan (*discretionary expense center*). Pusat biaya teknik adalah pusat pertanggungjawaban yang sebagian besar masukannya mempunyai hubungan yang nyata dan erat dengan keluarannya. Karena hubungan yang erat dan nyata ini, maka dapat dihitung ratio antara masukan dan keluaran, yang merupakan ukuran efisiensi pusat biaya teknik. Pusat biaya kebijakan adalah pusat pertanggungjawaban yang sebagian besar masukannya tidak mempunyai hubungan dengan keluarannya. Contoh pusat biaya kebijakan adalah bagian penelitian dan pengembangan. Pusat biaya kebijakan tidak dapat diukur prestasinya berdasarkan efisiensinya karena tidak adanya hubungan yang nyata antara masukan dan keluaran atau karena seringkali keluaran pusat biaya kebijakan tidak dapat diukur secara kuantitatif. Proses pengendalian dalam pusat biaya kebijakan dimulai dengan pembuatan anggaran biaya yang

disetujui oleh manajemen puncak. Anggaran biaya ini merupakan batas atas pengeluaran biaya yang dapat dilakukan oleh manajer pusat biaya yang bersangkutan. Anggaran biaya ini bukan merupakan tolak ukur efisiensi, namun untuk memberikan pedoman agar biaya sesungguhnya tidak melebihi jumlah yang telah disetujui dalam anggaran.

Pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diberi wewenang untuk mengendalikan pendapatan pusat pertanggungjawaban tersebut. Manajer pusat pendapatan diukur kinerjanya dari pendapatan yang diperoleh pusat pertanggungjawabannya dan tidak dimintai pertanggungjawaban mengenai masukannya, karena dia tidak dapat mempengaruhi pemakaian masukan tersebut.

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diberi wewenang untuk mengendalikan pendapatan dan biaya pusat pertanggungjawaban tersebut. Manajer pusat laba diukur kinerjanya dari selisih antara pendapatan dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut.

Pusat investasi adalah pusat laba yang manajernya diukur prestasinya dengan menghubungkan laba yang diperoleh pusat pertanggungjawaban tersebut dengan investasi yang bersangkutan. Ukuran prestasi manajer pusat investasi dapat berupa rasio antara laba dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut. Manajer pusat investasi dapat pula diukur prestasinya dengan menggunakan *Residual Income*.

2.2.2.2 Penentuan kriteria kinerja bagi setiap pusat peranggungjawaban

Untuk memperoleh jaminan apakah setiap manajer bertindak sesuai dengan sasaran perusahaan, maka penilaian kinerja memaksa setiap manajer bertindak sesuai dengan ukuran yang telah ditetapkan dalam kriteria kinerja.

Dalam menetapkan kriteria kinerja manajer, berbagai faktor berikut ini perlu dipertimbangkan:

- a. Dapat diukur atau tidaknya kriteria.
- b. Rentang waktu sumber daya dan biaya.
- c. Bobot yang diperhitungkan atas kinerja.
- d. Tipe kriteria yang digunakan dan aspek perilaku yang ditimbulkan.

2.2.2.3 Pengukuran kinerja sesungguhnya

Setelah seorang manajer ditetapkan bagian atau aktivitas yang menjadi daerah wewenangnya dan telah ditetapkan kriteria kinerja, maka tahap berikutnya adalah melakukan pengukuran kinerja sesungguhnya.

2.2.2.4 Pembandingan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan

Dalam evaluasi kinerja, hasil pengukuran kinerja secara periodik kemudian dibandingkan dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Informasi kinerja sesungguhnya dari sasaran yang telah ditetapkan diumpan balikkan dalam laporan kinerja kepada manajer yang bertanggung jawab untuk menunjukkan efisiensi dan efektivitas kerjanya.

2.2.2.5 Penentuan penyebab timbulnya penyimpangan

Penyimpangan kinerja sesungguhnya dari sasaran yang ditetapkan perlu dianalisis untuk menentukan penyebab terjadinya penyimpangan tersebut, dan dapat direncanakan tindakan untuk mengatasinya. Baik penyimpangan yang merugikan maupun yang menguntungkan memerlukan perhatian, analisis, dan penafsiran dari manajemen. Penyimpangan yang merugikan memberikan tanda bahaya dan memerlukan penyelidikan lebih lanjut untuk menemukan penyebab yang tepat.

Penyimpangan yang menguntungkan juga memerlukan perhatian yang sama dari manajemen karena mengandung informasi yang banyak manfaatnya. Penyimpangan tersebut dapat digunakan untuk mengidentifikasi dan memberikan penghargaan terhadap kinerja yang luar biasa dan untuk memunjukkan realistik atau tidaknya sasaran yang ditetapkan.

2.2.2.6 Penegakan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang digunakan untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan.

Tahap akhir penilaian kinerja adalah tindakan koreksi untuk menegakkan perilaku yang diinginkan dan mencegah terulangnya perilaku yang tidak diinginkan. Penilaian kinerja ditujukan untuk menegakkan perilaku tertentu di dalam pencapaian sasaran yang telah ditetapkan. Sasaran yang dicapai dengan menggunakan perilaku tidak seperti yang diinginkan bukan merupakan tujuan penilaian kinerja. Perilaku merupakan tindakan orang untuk memproduksi hasil.

Hasil merupakan petunjuk efektivitas kerja. Organisasi harus melakukan evaluasi atas keduanya, perilaku dan hasil yang dicapai dari perilaku tersebut.

2.3 Peran Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Dalam Penilaian Kinerja Pusat Pertanggungjawaban

2.3.1 Penilaian Kinerja Pusat Biaya

Informasi akuntansi yang dipakai sebagai ukuran kinerja manajer pusat biaya adalah biaya. Banyak masalah yang timbul dalam pengukuran biaya sebagai ukuran kinerja, karena tidak ada biaya yang seratus persen dapat dikendalikan oleh manajer yang memiliki wewenang untuk mengendalikan pusat biaya. Masalah yang timbul dalam penggunaan biaya sebagai kinerja manajer pusat biaya adalah:

a. Masalah perilaku biaya

Seringkali terdapat kerancuan antara variabilitas dengan terkendalikan atau tidaknya suatu biaya. Variabilitas biaya merupakan perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, sedangkan terkendalikan atau tidaknya biaya bersangkutan dengan hubungan biaya dengan wewenang yang dimiliki oleh manajer tertentu. Jika manajer pusat biaya memiliki wewenang yang memadai untuk dapat secara signifikan mempengaruhi biaya tertentu, maka biaya tersebut merupakan biaya terkendalikan bagi manajer pusat biaya, dan dapat diperhitungkan dalam penentuan biaya yang menjadi ukuran kinerjanya.

Pada umumnya biaya variabel teknik (*engineered variable cost*) sangat ditentukan oleh teknologi yang digunakan untuk mengolah produk, sehingga

dalam jangka pendek hanya sedikit wewenang yang dimiliki oleh manajer pusat biaya untuk mempengaruhinya secara signifikan. Biaya variabel kebijakan (*discretionary variable costs*) umumnya merupakan biaya terkendalikan bagi manajer pusat biaya, karena terhadap jenis biaya ini, manajer pusat biaya memiliki kebijakan berdasar wewenang yang dimilikinya untuk mempengaruhi secara signifikan biaya tersebut.

Biaya tetap juga tidak selalu merupakan biaya tidak terkendalikan bagi manajer pusat biaya tertentu. *Committed Fixed Cost* merupakan biaya yang tidak bisa tidak harus dikeluarkan oleh pusat biaya untuk mempertahankan fungsi biaya yang seharusnya. Tetapi, jika besarnya *committed fixed costs* dalam suatu pusat biaya ditentukan oleh manajer yang lebih tinggi, maka biaya tetap tersebut merupakan biaya tidak terkendalikan bagi manajer pusat biaya tersebut. Biaya tetap kebijakan (*discretionary fixed costs*) umumnya merupakan biaya terkendali bagi manajer pusat biaya, karena terhadap jenis biaya ini, manajer pusat biaya memiliki kebijakan berdasarkan wewenang yang dimilikinya untuk mempengaruhi secara signifikan biaya tersebut.

Dalam pengukuran kinerja pusat biaya, biaya variabel maupun biaya tetap yang diperhitungkan sebagai ukuran kinerja harus berupa biaya terkendalikan oleh manajer pusat biaya tersebut. Biaya terkendalikan adalah biaya variabel dan biaya tetap yang dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer dengan wewenang yang dimilikinya.

b. Masalah hubungan biaya dengan pusat biaya

Dalam hubungannya dengan biaya, biaya dapat dibagi menjadi 2, yaitu biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung merupakan biaya yang manfaatnya hanya dapat dinikmati oleh pusat biaya tertentu. Biaya tidak langsung merupakan biaya yang manfaatnya dinikmati oleh lebih dari satu pusat biaya. Seringkali dianggap bahwa biaya langsung merupakan biaya terkendali dan biaya tidak langsung merupakan biaya tidak terkendali oleh manajer pusat biaya. Anggapan ini tidak selalu benar biaya langsung merupakan biaya terkendali, jika manajer pusat biaya memiliki wewenang untuk mempengaruhi secara signifikan biaya tersebut. Biaya tidak langsung merupakan biaya tidak terkendali bagi manajer pusat biaya, jika pembelanjaannya ke pusat biaya tersebut tidak dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat biaya tersebut.

Dalam pengukuran kinerja pusat biaya, biaya langsung maupun biaya tidak langsung yang diperhitungkan sebagai ukuran kinerja harus berupa biaya terkendali oleh manajer pusat biaya tersebut.

c. Masalah jangka waktu

Dalam jangka panjang, semua biaya pada dasarnya dapat dikendalikan oleh manajer tertentu dalam organisasi perusahaan. Biaya kebijakan (baik variabel maupun tetap) merupakan biaya terkendali dalam jangka pendek. *Engineered variable costs* dan *Committed fixed costs* merupakan biaya terkendali dalam jangka panjang dan tidak terkendali dalam jangka pendek.

d. Masalah tanggung jawab ganda

Jika suatu biaya di bawah wewenang lebih dari satu manajer pusat biaya, timbul masalah siapa yang mempertanggungjawabkan biaya tersebut, untuk itu manajer pusat biaya penghasil jasa bertanggungjawab atas dihasilkannya jasa dengan biaya yang minimum, sedangkan manajer pusat biaya pemakai bertanggungjawab dalam meminimumkan penggunaan jasa pusat biaya penghasil jasa.

2.4 Pusat Biaya Penelitian dan Pengembangan

Berikut ini merupakan pengertian riset (penelitian) dan pengembangan menurut PSAK:

Riset adalah penelitian yang original dan terencana yang dilaksanakan dengan harapan memperoleh pengetahuan dan pemahaman teknis atau ilmiah yang baru.

Pengembangan adalah penerapan hasil riset atau pengetahuan lain ke dalam suatu rencana atau dsain untuk menghasilkan bahan, alat, produk, proses, sistem atau jasa, sebelum dimulainya produksi komersial atau pemakaian. (PSAK No 20, 1995: 20.2)

Pusat penelitian dan pengembangan di satu pihak merupakan *basic research* dan di lain pihak merupakan *product testing*. *Basic research* memiliki dua karakteristik, yaitu:

- a. Tidak terencana.
- b. Sering adanya rentang waktu yang panjang sebelum *basic research* menghasilkan suatu produk baru.

Untuk proyek *product testing*, syarat-syarat waktu dan uang dapat diestimasi, tidak seakurat aktivitas produk, tetapi cukup akurat untuk membandingkan kinerja sesungguhnya dengan anggaran.

Menurut Marcieriello Calvin J. Kirby (1994: 121)

“Setiap bulan, setiap triwulan atau setiap tahun biaya sesungguhnya dibandingkan dengan biaya yang dianggarkan. Ringkasannya secara progresif diberikan pada tingkat manajer yang lebih tinggi. Tujuan dari pelaporan ini adalah untuk membantu manajer pusat pertanggungjawaban merencanakan biaya dan memberi jaminan pada atasannya bahwa biaya-biaya itu untuk rencana yang telah disetujui.”

Banyak perusahaan membuat atau menyediakan 2 tipe laporan keuangan bagi manajernya. Tipe pertama membandingkan ramalan terakhir total biaya dengan jumlah yang disetujui untuk setiap proyek. Laporan ini dibuat secara periodik dan diberikan pada kelompok eksekutif yang mengendalikan pengeluaran penelitian. Tujuan utamanya adalah membantu menentukan perubahan-perubahan yang harus dilakukan pada proyek yang telah disetujui. Tipe kedua adalah laporan biaya sesungguhnya pada pusat pertanggungjawaban dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan. Tujuan utamanya adalah membantu eksekutif penelitian dalam perencanaan biaya dan mengetahui siapa yang bertanggungjawab atas pusat biaya tersebut. Selain itu laporan informasi keuangan juga memberikan informasi kepada manajer mengenai efektivitas pusat penelitian dan pengembangan.

Biaya penelitian dan pengembangan meliputi:

- a. Upah, gaji, dan biaya pegawai lainnya yang terlibat dalam kegiatan penelitian dan pengembangan.
- b. Biaya bahan dan jasa yang dikonsumsi dalam penelitian dan pengembangan.
- c. Penyusutan properti, pabrik dan peralatan yang digunakan untuk kegiatan penelitian dan pengembangan.
- d. Biaya overhead, di luar biaya administrasi umum yang berhubungan dengan kegiatan penelitian dan pengembangan.

- e. Biaya-biaya lain, seperti amortisasi paten dan lesensi, bila aktiva-aktiva tersebut digunakan dalam kegiatan penelitian dan pengembangan.

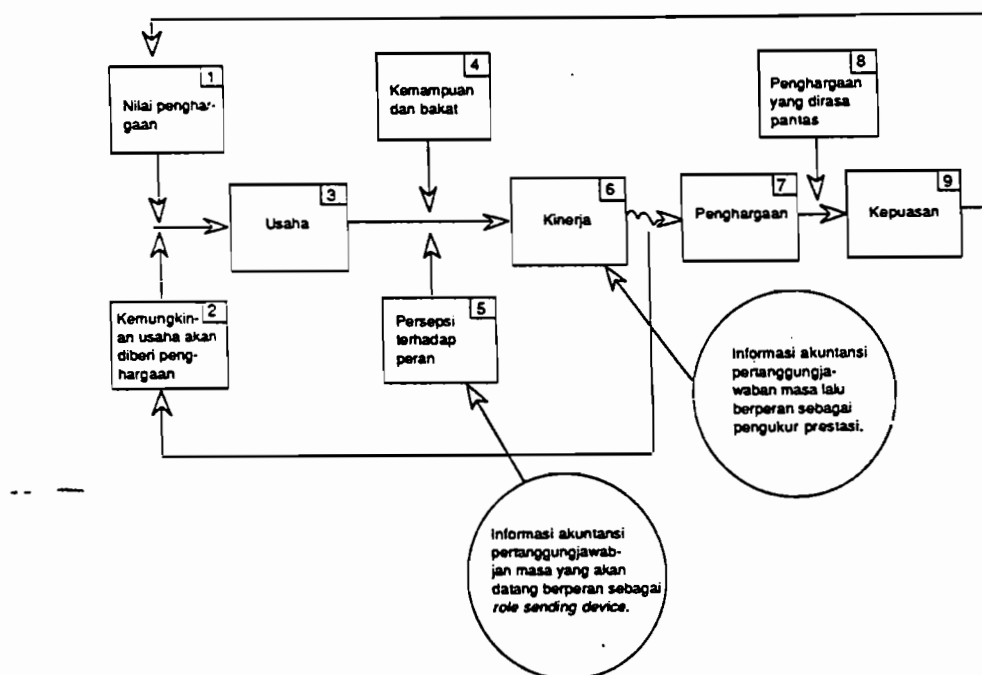
Walaupun hakekat kegiatan yang tercantum dalam penelitian dan pengembangan secara umum dapat dipahami, tetapi pada prakteknya sulit untuk mengidentifikasikannya secara khusus. Walaupun definisi tersebut di atas dapat membantu perusahaan, sering kali identifikasi kegiatan penelitian dan pengembangan tergantung pada jenis bisnis, bagaimana bisnis diorganisasi dan jenis proyek yang dilakukan.

2.5 Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat untuk Mengukur Kinerja Pusat Biaya Penelitian dan Pengembangan

Salah satu manfaat informasi akuntansi pertanggungjawaban masa lalu adalah sebagai penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban. Informasi akuntansi yang dipakai sebagai ukuran kinerja manajer pusat biaya penelitian dan pengembangan adalah biaya yang dikeluarkan untuk pusat penelitian dan pengembangan tersebut. Banyak masalah yang timbul dalam pengukuran biaya sebagai ukuran kinerja, karena tidak ada biaya yang 100% dapat dikendalikan oleh manajer yang memiliki wewenang untuk mengendalikan pusat biaya tersebut. Masalah yang timbul dalam penggunaan biaya sebagai ukuran kinerja manajer pusat biaya adalah:

1. Masalah perilaku biaya.
2. Masalah hubungan biaya dengan pusat biaya.
3. Masalah jangka waktu.
4. Masalah tanggung jawab ganda. (Mulyadi, 1993: 437)

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi, karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer pusat biaya penelitian dan pengembangan terhadap perencanaan dan realisasinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi manajer pusat penelitian dan pengembangan untuk merencanakan biaya menurut manajer yang bertanggung jawab. Dengan demikian informasi akuntansi pertanggungjawaban mencerminkan nilai yang dibuat oleh manajer dalam menggunakan berbagai sumber daya untuk melaksanakan peran manajer tersebut dalam mencapai sasaran perusahaan.



Gambar 4.3 Model Aspek Motivasi dalam Perilaku Individu menurut Porter-Lawler dan Peran Informasi Akuntansi sebagai Pemotivasi

Dalam model Poter-Lawler, manajer yang telah memiliki presepsi yang jelas mengenai peran yang tercantum dalam anggarannya, akan diukur kinerjanya berdasarkan informasi akuntansi. (Mulyadi, 1993: 173). Mengapa demikian?. Karena dalam proses penyusunan anggaran, setiap manajer diberi peran untuk mencapai sebagian sasaran perusahaan. Untuk memungkinkan pelaksanaan peran ke tangan setiap manajer yang diberi peran dialokasikan berbagai sumber daya yang dinyatakan dalam satuan uang. Dengan demikian pelaksanaan peran berarti konsumsi berbagai sumber daya yang harus diukur dengan satuan uang pula.

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan keluaran sistem akuntansi pertanggungjawaban yang merupakan sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasi, dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggung jawab atas penyimpangan biaya dan pendapatan yang dianggarkan.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang dilakukan berupa studi kasus pada perusahaan. Studi Kasus yang dimaksud di sini adalah penelitian terhadap data perusahaan. Hasil analisis dan kesimpulan yang diperoleh hanya berlaku bagi data dan perusahaan yang diteliti.

3.2 Tempat Penelitian dan Waktu Penelitian

Tempat Penelitian: PT. SARI HUSADA.

Waktu Penelitian: 17 Maret 1997 – 22 April 1997.

3.3 Subjek dan Objek Penelitian

1. Subjek penelitian:

- a. Kepala bagian Penelitian dan Pengembangan.
- b. Kepala Bagian Akuntansi.

2. Objek Penelitian

- a. Elemen-elemen biaya penelitian dan pengembangan.
- b. Kegiatan-kegiatan dalam bidang Penelitian dan Pengembangan.

3.4 Teknik Pengumpulan Data

1. Dokumentasi

Dokumen-dokumen merupakan sumber pengumpulan data dengan cara mengumpulkan dan mempelajari tentang data yang berkaitan dengan masalah yang diteliti, antara lain: data struktur organisasi, data biaya penelitian dan pengembangan, data manfaat yang diperoleh, dan data lainnya yang dapat mendukung analisis data.

2. Wawancara

Teknik pengumpulan data dengan cara mengajukan pertanyaan secara langsung mengenai gambaran umum perusahaan, aktivitas-aktivitas yang berkaitan dengan kegiatan penelitian dan pengembangan, elemen-elemen penelitian dan pengembangan.

3. Observasi

Observasi bertujuan untuk mendapatkan gambaran yang lengkap dan tepat mengenai obyek yang diteliti melalui pengamatan langsung terhadap obyek, subyek, dan kegiatan yang dilakukan perusahaan pada bagian penelitian dan pengembangan. Teknik ini digunakan untuk melengkapi data yang telah dikumpulkan dengan teknik wawancara dan dokumentasi.

3.5 Teknik Analisis Data

Untuk menjawab bagaimana informasi akuntansi pertanggungjawaban dipakai sebagai alat untuk mengukur kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan, maka dilakukan analisis dengan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Mendeskripsikan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab.
2. Mendeskripsikan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja.
3. Mendeskripsikan kinerja sesungguhnya.
4. Membandingkan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.
5. Menentukan penyebab timbulnya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang ditetapkan dalam standar.
6. Penegakan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang digunakan untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan.



BAB IV

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

4.1 Gambaran Umum dan Sejarah Perusahaan

Dalam rangka swasembada protein, maka pada tahun 1954 Pemerintah Indonesia bekerja sama dengan Perserikatan Bangsa Bangsa (PBB) mendirikan pabrik susu nabati yang diberi nama “NV. Saridele”. Pengelolaan perusahaan tersebut dipercayakan pada Bank Industri Negara, sekarang Bank Pembangunan Indonesia (BAPINDO). PBB melalui salah satu badannya, *United International Children Emergency Funds* (UNICEF), memberikan pinjaman berupa mesin-mesin pengolahan susu yang harus dibayar kembali oleh perusahaan dalam bentuk pengolahan susu saridele, yang diserahkan kepada Departemen Kesehatan Republik Indonesia.

Para tenaga ahli Indonesia yang diandalkan untuk merealisasikan program ini telah dididik oleh *Food and Agriculture Organization* (FAO), suatu badan yang bernaung di bawah PBB. Keluarnya Republik Indonesia dari keanggotaan PBB pada tahun 1962 menyebabkan hubungan Pemerintah Republik Indonesia dengan UNICEF dan FAO terputus pula.

Beberapa tahun kemudian terjadi perubahan kebijakan, yaitu dengan diserahkannya NV saridele dari BAPINDO kepada Badan Pimpinan Umum (BPU) Farmasi Negara, sehingga nama perusahaan dirubah menjadi Perusahaan Negara (PN) Sari Husada.

Pada tahun 1965 Menteri Kesehatan Prof. Dr. Satrio atas saran para Dokter Ahli Anak senior di Fakultas Kedokteran Universitas Indonesia di Jakarta, telah menugaskan PN. Sari Husada untuk membuat sejenis susu bayi yang kemudian diberi nama SGM.

Produk SGM dalam waktu yang relatif singkat telah diterima dengan baik oleh masyarakat Indonesia. PN. Sari Husada menambah produknya dengan makanan jenis bubur bayi SNM yang ternyata mendapat sambutan baik pula di masyarakat.

Seiring dengan pulihnya hubungan antara Indonesia dan PBB pada tahun 1967, UNICEF menyerahkan pemilikan seluruh harta milik perusahaan ini kepada Departemen Kesehatan. Dengan adanya perubahan kebijakan, yaitu dihapusnya semua PBU (termasuk BPU Farmasi Negara) maka berubah pula status PN. Sari Husada. Pada tanggal 18 Agustus 1968 dengan dibentuknya PT. Kimia Farma, pemilikan dan pengelolaan PN. Sari Husada diserahkan kepada PT. Kimia Farma. Sebagai salah satu dari unit-unit PT. Kimia Farma, namanya diganti menjadi PT. Kimia Farma IV. Dua tahun kemudian PT. Kimia Farma IV diganti lagi namanya menjadi PT. Kimia Farma Unit Produksi Yogyakarta.

Dengan masuknya modal asing dalam bidang usaha susu menyebabkan meningkatnya persaingan antara perusahaan-perusahaan sejenis. Untuk menghadapi tantangan tersebut maka timbul gagasan-gagasan bagi pihak manajemen PT. Kimia Farma IV, yaitu:

1. Memperbaharui mesin-mesin produksi yang telah tua.
2. Meningkatkan kondisi bangunan dan sistem kelistrikan.

3. Mendidik tenaga-tenaga ahli dan terampil di bidang masing-masing.
4. Menyempurnakan alat-alat laboratorium dan pengendalian mutu.
5. Mengadakan sistem manajemen dengan pengetahuan teknis.

Kelanjutan dari gagasan-gagasan tersebut pada tanggal 8 Mei 1972 PT. Kimia Farma menandatangani suatu perjanjian kerjasama (patungan) dengan PT. Tigaraksa untuk mendirikan PT. Sari Husada dengan bidang usaha produksi dan memasarkan hasil industri makanan dan minuman untuk keperluan kesehatan terutama industri susu untuk makanan dan minuman bayi. Pendiri PT. Sari Husada tersebut dengan akte notaris Soeleman Ardjasmita SH, Nomor 10, tertanggal 8 Mei 1972, dan telah terdaftar pada kantor panitera Pengadilan Negeri Yogyakarta dengan Nomor 73/72/PT, tertanggal 3 Oktober 1972, serta telah diumumkan dalam berita Negara Republik Indonesia Nomor 103 tambahan Nomor 542, tertanggal 26 Desember 1972. PT. Sari Husada menjalankan uisahnya secara operasional dimulai pada tanggal 1 Oktober 1972, dengan memanfaatkan fasilitas Penanaman Modal Dalam Negeri yang diatur dalam UU No.6 tahun 1968.

Berdasarkan surat dari Badan Pelaksana Pasar Modal (BAPEDAM) No. SI.108/PM/E/1983, tertanggal 4 Juni 1983, PT. Sari Husada telah mendapat ijin untuk menjual sebagian saham yang dimiliki kepada masyarakat melalui pasar modal dan dicatat serta diperdagangkan melalui bursa efek. Sehubungan dengan hal tersebut akte pendirian perusahaan dirubah dengan akte Kartini Muljadi SH notaris di Jakarta, Nomor 230, tertanggal 30 Mei 1983. Akte perubahan tersebut telah mendapat pengesahan dari Menteri Kehakiman Republik Indonesia dengan

Surat Keputusan Nomor C.2-4192-HT.01.04, tertanggal 31 Mei 1983, dan telah terdaftar pada kantor Panitera Pengadilan Negeri Yogyakarta dengan Nomor 90/83/PT/TH.83, tertanggal 2 Juni 1983, serta telah diumumkan dalam Berita Negara Republik Indonesia No. 44 tambahan No. 584 tertanggal 3 Juni 1983. Maka sejak saat itu PT. Sari Husada telah menjadi milik masyarakat Indonesia.

Dalam kegiatan usahanya, sejak Agustus 1993 pemasaran hasil produksi PT. Sari Husada dilakukan oleh PT. Tiga Husada Ekatama (sebagai distributor tunggal perseroan) yang merupakan perusahaan anak PT. Sari Husada dengan kepemilikan saham 73% dari seluruh modal saham PT. Tiga Husada Ekatama.

4.2 Tujuan Didirikan Perusahaan

PT. Sari Husada Yogyakarta bergerak di bidang industri makanan dan minuman untuk keperluan kesehatan, antara lain pembuatan berbagai macam susu untuk bayi. Dalam menjalankan dan mengembangkan usahanya ini PT. Sari Husada selalu berusaha untuk mencapai tujuannya antara lain meningkatkan taraf hidup dan kesejahteraan karyawan. Di samping itu ada tujuan lainnya seperti:

1. Untuk membantu pemerintah dalam menyiapkan kader bangsa yang sehat dan cerdas melalui penyediaan makanan yang bermutu bagi bayi.
2. Untuk mempersembahkan produk pengganti air susu ibu yang berkualitas tinggi dengan harga yang terjangkau oleh masyarakat Indonesia.

4.3 Lokasi Perusahaan

Lokasi perusahaan PT. Sari Husada terletak di jalan Kusumanegara Tromol Pos 37 Yogyakarta.

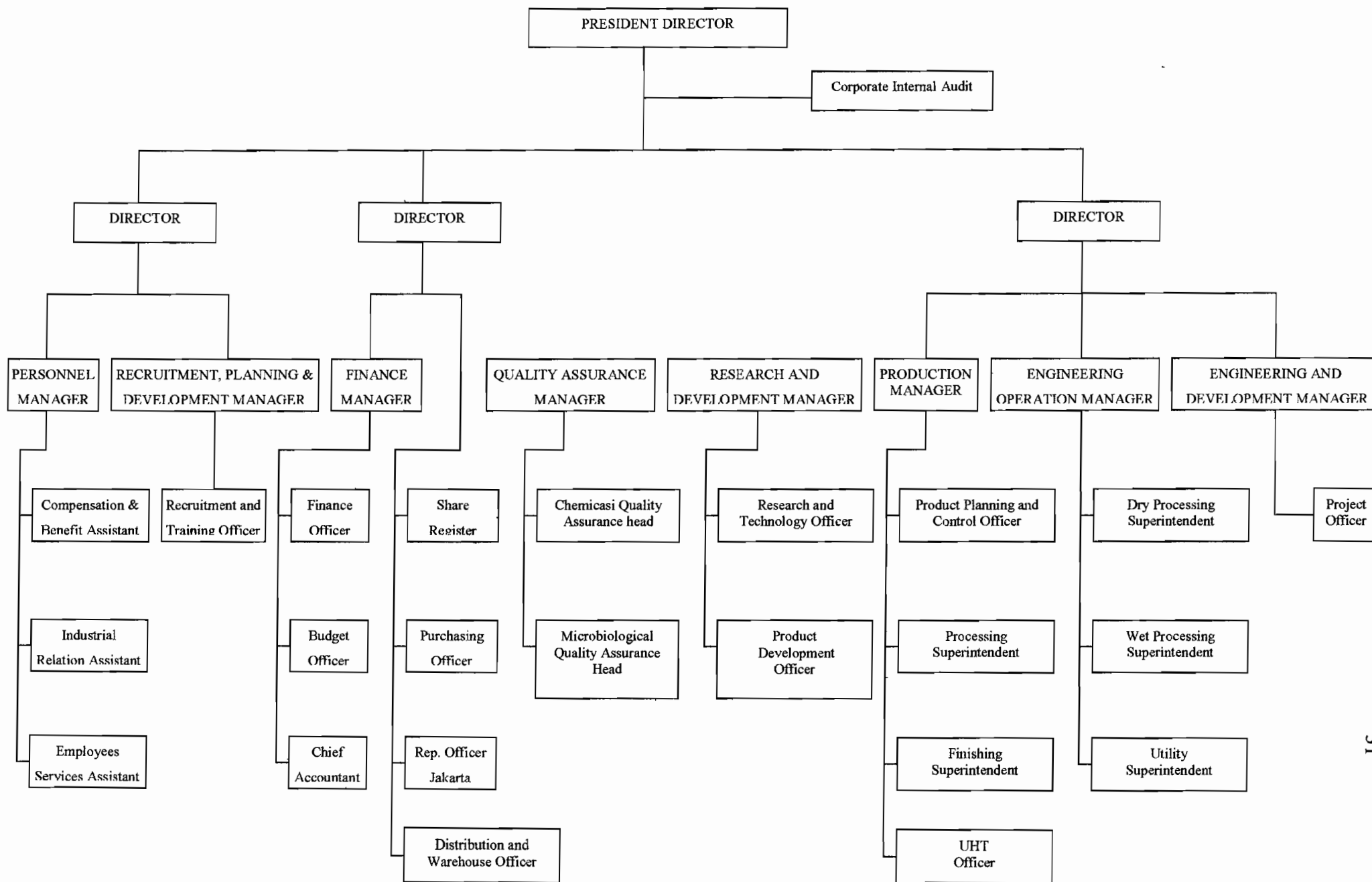
Alasan pemilihan lokasi perusahaan didasarkan pada letak yang cukup strategis serta didukung oleh faktor-faktor sebagai berikut:

1. Lokasi perusahaan mudah dijangkau oleh sarana transportasi, sehingga pengiriman hasil produksi kepada para pelanggan dan pengiriman bahan mentah dari para pemasok dapat terlaksana dengan lancar.
2. Tenaga kerja yang dibutuhkan untuk kelancaran usaha tersedia di sekitar lokasi perusahaan, sehingga perusahaan tidak mengalami kesulitan dalam pengadaan tenaga kerja.
3. Luas tanah yang memungkinkan didirikan bangunan pabrik untuk melaksanakan aktivitas perusahaan.

4.4 Struktur Organisasi Perusahaan

Struktur organisasi merupakan kerangka yang menunjukkan kedudukan, tugas dan wewenang serta tanggungjawab tingkatan-tingkatan manajemen dalam suatu organisasi. Struktur organisasi yang berlaku di PT. Sari Husada adalah sesuai dengan keputusan Direksi No. 01/SKP. REO/HRM/08/93, tanggal 1 Agustus 1993.

Adapun struktur organisasi PT. Sari Husada tampak dalam gambar berikut:



Untuk mempertegas adanya pemisahan wewenang dan tanggungjawab pada PT. Sari Husada, berikut ini disajikan deskripsi jabatan tiap tingkatan manajemennya.

1. Dewan Komisaris

Tugas dan tanggung jawabnya adalah:

- a. Mengangkat dan atau memberhentikan direktur.
- b. Menetapkan anggaran tahunan perusahaan.
- c. Mewakili para pemegang saham dalam RUPS.

2. Direktur, yang terdiri dari:

A. Direktur Utama

Tugas dan tanggung jawabnya adalah:

- a. Memimpin rapat direksi.
- b. Memimpin rapat anggaran.
- c. Memimpin kesuksesan perusahaan.

B. Direktur Umum

Tugas dan tanggung jawabnya adalah:

- a. Memimpin rapat tender perusahaan.
- b. Mengendalikan personalia perusahaan.
- c. Membawahi 3 bagian, yaitu: bagian personalia, bagian umum, dan bagian gudang.

C. Direktur Keuangan

Tugas dan tanggung jawabnya adalah:

- a. Mempertanggungjawabkan keuangan kepada direktur utama.
- b. Bertanggungjawab atas segala penggunaan kekayaan perusahaan.

D. Direktur Produksi

Tugas dan tanggungjawabnya adalah:

- a. Menerima laporan-laporan tentang kegiatan produksi dari manajer produksi.
- b. Menerima laporan-laporan dari manajer Quality Assurance tentang kualitas produk jadi dan hasil percobaan pembuatan produk baru.
- c. Mengadakan pemeriksaan terhadap keadaan mesin-mesin perusahaan dengan memeriksa laporan dari manajer teknik.

3. Manajer, terdiri atas:

A. Manajer Produksi

Tugas dan tanggungjawabnya adalah:

- a. Mengawasi jalannya proses produksi perusahaan.
- b. Membawahi bagian prosesing.
- c. Membawahi bagian finishing.
- d. Membawahi bagian Ultra High Temperature (UHT).

B. Manajer Teknik

Tugas dan tanggungjawabnya adalah mengawasi dan mengontrol keadaan mesin-mesin perusahaan, listrik dan disel yang digunakan oleh perusahaan.

C. Manajer Quality Assurance

Tugas dan tanggungjawabnya adalah:

- a. Mengawasi kualitas produk dari mulai pembelian bahan baku sampai produk jadi.
- b. Meneliti kemungkinan adanya pemalsuan.
- c. Mengadakan perubahan produk baru.
- d. Membawahi bagian Quality assurance.

D. Manajer Penelitian dan Pengembangan

Tugas dan tanggungjawabnya adalah:

Mengadakan penelitian dan pengembangan produk, yaitu menyempurnakan kualitas produk lama dan mengembangkan produk baru.

E. Manajer Perencanaan dan Pengembangan Sumber Daya Manusia

Tugas dan tanggungjawabnya adalah:

- a. Meningkatkan produktivitas melalui pendidikan dan latihan secara kontinyu dan insentif untuk mencapai peningkatan mutu profesionalisme.
- b. Merekrut kader-kader baru yang potensial agar mendukung kesinambungan dan perkembangan perusahaan di masa mendatang.

F. Manajer Keuangan

Tugas dan tanggungjawabnya adalah:

- a. Menerima laporan dari bagian akuntansi dan bagian keuangan.
- b. Mengadakan pemeriksaan terhadap catatan keuangan di bagian akuntansi dan bagian keuangan.
- c. Membawahi bagian akuntansi.
- d. Membawahi bagian keuangan.

- e. Mempertanggungjawabkan segala tugas dan tanggungjawabnya kepada direktur keuangan.

G. Manajer Personalia

Tugas dan tanggungjawabnya adalah:

- a. Membantu direktur utama dalam mengurus keseluruhan tenaga kerja perusahaan, baik karyawan tetap maupun buruh harian.
- b. Membuat laporan secara periodik mengenai keadaan personal perusahaan.
- c. Mengadakan seleksi tenaga kerja.
- d. Membuat administrasi, absensi dan mengatasi segala permasalahan ketenagakerjaan.

4. Staf Direksi

Tugas dan tanggungjawabnya adalah:

- a. Mempersiapkan anggaran bulanan/tahunan, anggaran rutin, investasi dan rehabilitas.
- b. Menghubungkan instansi luar perusahaan, lembaga pemerintah dan swasta.
- c. Menyusun kalkulasi perusahaan.

5. Sekretariat

Tugas dan tanggungjawabnya adalah:

- a. Mengarsipkan surat-surat yang berasal dari dalam dan luar perusahaan.
- b. Membantu perusahaan dalam hal menjawab surat dari dalam dan luar perusahaan.
- c. Mempersiapkan pertemuan-pertemuan dengan tamu perusahaan

6. Bagian Perencanaan Produk dan Pengawasan

Tugas dan tanggungjawabnya adalah:

- a. Merencanakan produk yang akan diproduksi perusahaan.
- b. Merencanakan pengawasan terhadap produk yang diproduksi.
- c. Mengendalikan dan menentukan jumlah bahan baku yang akan dibeli serta kapan pembelian dilaksanakan.

7. Satuan Pengawas Instren

Satuan pengawas instren ini bekerja berdasarkan sistem base auditing, yaitu pengawasan dengan siklus (dari awal sampai akhir).

Tugas dan tanggungjawabnya adalah:

- a. Mengawasi perusahaan secara fisik dan non fisik seluruh kegiatan perusahaan.
- b. Mengawasi terhadap prosedur-prosedur setiap transaksi dan fungsi-fungsi tiap bagian yang ada.

4.5 Pusat Penelitian Pengembangan

Pusat penelitian dan pengembangan merupakan manajemen tersendiri, setaraf manajer. Pusat penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada dibagi menjadi 5 divisi, yaitu:

1. Divisi produk baru.

Divisi ini merupakan divisi yang bertugas melakukan penelitian untuk menghasilkan suatu produk yang benar-benar baru di pasaran. Penelitian terhadap produk baru ini dilakukan berdasarkan:

- a. Permintaan pasar berdasarkan hasil penelitian pasar bagian pemasaran.
 - b. Inisiatif pusat penelitian dan pengembangan itu sendiri.
 - c. Usulan para pakar gizi, baik yang berasal dari dalam perusahaan, maupun dari luar perusahaan.
2. Devisi pengembangan produk lama.
- Devisi ini merupakan devisi yang bertugas untuk mengembangkan produk yang telah ada sebelumnya agar dapat bertahan dan bersaing dengan produk lain di pasar, baik dalam hal komposisi bahan produk itu sendiri maupun dalam hal pengemasan dan sebagainya.
3. Devisi *packaging*.
- Devisi ini merupakan devisi yang bertugas dalam hal merancang, membuat suatu produk dikemas dengan menarik tetapi dengan biaya yang murah dan kuat supaya produk tidak cepat rusak. Dalam merancang bagian pemasaran dapat mengajukan desain yang diinginkan kepada devisi *packaging*. Penentuan desain mana yang nantinya akan dipakai, dilakukan dengan persetujuan dari kedua belah pihak.
4. Devisi analisa.
- Devisi ini merupakan devisi yang bertugas untuk memperbaiki metode yang telah usang dan mengembangkan metode baru yang cepat dan akurat sesuai dengan kebutuhan zaman. Serta menginformasikan hasil-hasil analisa kepada pihak yang terkait.

5. Divisi produk riset.

Divisi ini merupakan divisi yang bertugas untuk mencari informasi-informasi yang baru mengenai bahan baku yang akan digunakan dalam produksi, serta membantu dalam pengembangan produk baru maupun produk lama.

Berbagai jenis produk yang telah dikembangkan oleh PT. Sari Husada adalah sebagai berikut:

1. SGM.

SGM merupakan makanan yang tepat sebagai pengganti ASI apabila sewaktu-waktu karena suatu hal sang ibu tidak dapat memberikan ASI kepada bayinya. SGM. SGM dibuat dari bahan-bahan bermutu tinggi yang mengandung protein susu, lemak tumbuhan, karbohidrat, vitamin dan mineral dengan jenis dan jumlah yang seimbang sehingga menunjang pertumbuhan bayi secara normal.

2. SGM-2.

SGM-2 bukan merupakan pengganti ASI, melainkan merupakan susu formula lanjutan yang diberikan kepada bayi-bayi mulai umur 6 bulan ke atas dan anak-anak. Keistimewaan dari SGM-2 adalah sebagai berikut:

- a. Mengandung kadar protein yang tinggi yang sangat diperlukan untuk metabolisme bagi bayi dan anak-anak yang sedang tumbuh dan berkembang.

- b. Mengandung ramuan lemak hewani dan nabati yang komposisinya disusun sedemikian rupa, sehingga didapatkan komposisi asam lemak tidak jenuh, serta memberikan sumbangan 35% dari kebutuhan kalori.
- c. Mengandung karbohidrat sebagai sumber utama kalori.
- d. Dengan susunan vitamin dan mineral yang sesuai dengan anjuran FAO /WHO dan Dirjen Dep. Kesehatan RI.

3. SNM Instant.

SNM Instant adalah makanan tambahan untuk bayi berumur tiga bulan ke atas. SNM Instant tersedia dalam tiga macam rasa, yaitu: SNM Instant beras merah, SNM Instant beras putih dan SNM Instant kacang hijau.

4. SNM Soy Instant.

SNM Soy Instant merupakan produk diversifikasi dari SNM. SNM Soy Instant tersedia dalam dua rasa, yaitu: SNM Soy Instant kacang hijau dan SNM Soy Instant havermount.

5. LLM.

LLM adalah susu bubuk untuk bayi yang kadar laktosanya rendah, diformulasikan khusus untuk menghindari diare pada bayi yang menderita “Lactose-Intolerance”.

6. VITALAC

VITALAC merupakan susu formula untuk bayi yang komposisinya disesuaikan dengan anjuran dari FAO/WHO sehingga komposisi nutrisi yang mendekati ASI.

7. VITALAC-2.

VITALAC-2 adalah susu formula lanjutan yang mengandung cukup protein, diperuntukkan bagi bayi berusia 6 bulan hingga 3 tahun. VITALAC-2 diformulasikan untuk memenuhi kebutuhan nutrisi esensial seperti protein, lemak dan mineral yang sangat diperlukan untuk pertumbuhan.

8. FULL CREAM MILK POWDER.

FULL CREAM MILK POWDER dibuat dari susu sapi murni diolah sedemikian rupa untuk memenuhi kebutuhan para pengusaha *bakery* yang membutuhkan susu bubuk berkualitas tinggi.

9. LACTAMIL.

LACTAMIL merupakan susu formula untuk memenuhi kebutuhan tambahan gizi bagi ibu hamil.

10. VITA-NOVA

VITA-NOVA merupakan produk lisensi dari Melkunie Holland. Mulai September 1990 merk dagang produk ini diserahkan kepada PT. Sari Husada.

11. SGM JUNIOR.

SGM JUNIOR adalah merupakan minuman bergizi dengan rasa coklat untuk anak-anak yang sedang tumbuh dan berkembang pada usia tiga sampai sepuluh tahun.

4.6 Unsur-Unsur Akuntansi Pertanggungjawaban

4.6.1 Penentuan pusat pertanggungjawaban

Penentuan pusat-pusat pertanggungjawaban sangat dipengaruhi oleh struktur organisasi. Menurut karakteristik struktur organisasinya, PT. Sari Husada merupakan organisasi fungsional sehingga pembagian organisasi dilakukan atas dasar fungsi. Sesuai dengan karakteristik struktur organisasi, maka pusat-pusat pertanggungjawaban dalam PT. Sari Husada terdiri atas pusat biaya dan pusat pendapatan. Selain telah memiliki pusat-pusat pertanggungjawaban, PT. Sari Husada juga telah memiliki desentralisasi wewenang yang secara tegas memisahkan wewenang tiap tingkatan manajemen.

4.6.2 Pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali

Pemisahan biaya pada PT. Sari Husada belum didasarkan atas biaya terkendali dan tidak terkendali, melainkan biaya dipisah atas dasar fungsi pokok kegiatan atau aktivitas.

4.6.3 Penyusunan anggaran

Pada PT. Sari Husada tiap-tiap unit telah memiliki wewenang untuk membuat dan mengajukan rancangan anggarannya masing-masing. Rancangan anggaran ini akan dipertimbangkan oleh dewan direksi pada rapat anggaran. Apabila rancangan anggaran telah disetujui dan disahkan, rancangan anggaran dari berbagai unit ini akan dihimpun oleh bagian anggaran untuk diolah menjadi

anggaran pada tahun yang akan berjalan. Anggaran untuk tahun berjalan ini dibuat pada akhir tahun sebelumnya.

4.6.4 Penyusunan laporan Prestasi

Untuk mengetahui seberapa optimalnya pengendalian atas biaya, maka harus ada laporan pertanggungjawaban biaya oleh manajer. Laporan ini memuat anggaran biaya, realisasi biaya serta selisih antara anggaran dan realisasi.

4.6.5 Analisis Selisih

Analisis selisih amat penting karena berdasarkan hasil analisis tersebut manajemen dapat meminta pertanggungjawaban dari para manajer unit. Dari hasil analisa ini juga memberikan masukan kepada manajemen untuk menempuh tindakan tertentu dalam mengatasi permasalahan yang dihadapi.

BAB V

PEMBAHASAN

5.1 Penentuan Daerah Pertanggungjawaban dan Manajer yang Bertanggungjawab

Jika seseorang akan dimintai untuk bertanggungjawab atas sesuatu, langkah pertama yang harus dilakukannya adalah menetapkan dengan jelas daerah pertanggungjawaban yang menjadi wewenangnya untuk mempengaruhi secara signifikan berbagai variabel yang menentukan pencapaian sasaran yang telah ditetapkan. Jika seseorang diminta untuk mempertanggungjawabkan suatu kegiatan yang ia tidak memiliki wewenang untuk mengendalikan kegiatan tersebut, ia akan mengalami kecemasan dan keputusasaan. Motivasi orang untuk melaksanakan kegiatan akan hilang.

Penilaian kinerja harus diawali dengan penetapan garis batas tanggung jawab yang jelas bagi manajer yang akan dinilai kinerjanya. Batas tanggung jawab yang jelas ini dipakai sebagai dasar untuk menetapkan sasaran yang harus dicapai oleh manajer yang akan diukur kinerjanya. Dengan batas tanggung jawab dan sasaran yang jelas, seseorang akan dengan mudah dinilai kinerjanya.

Dalam organisasi perusahaan, penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab dilaksanakan dengan menetapkan pusat-pusat pertanggungjawaban dan tolak ukur kinerjanya. Penentuan pusat-pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi dipengaruhi oleh struktur

organisasinya. Struktur organisasi dibentuk untuk menentukan posisi, wewenang, tanggung jawab serta hubungan antar manajer dalam perusahaan.

PT. Sari Husada membagi struktur organisasinya ke dalam unit-unit organisasi. Struktur organisasi perusahaan menunjukkan bahwa di dalam perusahaan sudah ada pemisahan antara fungsi pembelian, fungsi penyimpanan dan fungsi pencatatan. Masing-masing unit-unit organisasi dalam perusahaan dipimpin oleh seorang pimpinan unit organisasi (manajer).

Menurut karakteristik struktur organisasinya, PT. Sari Husada merupakan organisasi fungsional sehingga pembagian organisasi atas dasar fungsi.

PT. Sari Husada telah menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban dan pusat-pusat pertanggungjawaban dalam PT. Sari Husada terdiri dari pusat biaya dan pusat pendapatan. Manajer pusat pendapatan bertanggungjawab atas pendapatan yang diperoleh oleh pusat pertanggungjawabannya dan manajer pusat biaya bertanggungjawab atas biaya terkendali yang terjadi pada pusat biaya yang dipimpinnya. Walaupun kenyataannya biaya-biaya pada PT. Sari Husada belum dipisahkan atas biaya terkendali dan biaya tidak terkendali, tetapi jika dilihat dari komponen biayanya, khususnya biaya penelitian dan pengembangan merupakan biaya terkendali bagi manajer pusat biaya penelitian dan pengembangan. Yang bertanggungjawab atas pusat biaya penelitian dan pengembangan adalah manajer pusat biaya penelitian dan pengembangan. Dan manajer pusat biaya penelitian dan pengembangan bertanggungjawab atas biaya yang terjadi pada pusat biaya penelitian dan pengembangan yang dipimpinnya.

Dengan adanya penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab secara jelas terhadap biaya penelitian dan pengembangan, menunjukkan bahwa pusat biaya penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada telah memenuhi salah satu syarat dari tahap persiapan penilaian kinerja.

5.2 Mendeskripsikan Kriteria yang Dipakai untuk Mengukur Kinerja

Manajemen puncak harus memperoleh jaminan bahwa setiap manajer bertindak sesuai dengan sasaran perusahaan. Untuk mewujudkan hal ini, harus terdapat kesesuaian antara sasaran organisasi dengan sasaran manajer secara individual. Kesesuaian sasaran dipengaruhi oleh prosedur yang digunakan untuk menilai kinerja manajer, karena penilaian kinerja memaksa setiap manajer bertindak sesuai dengan ukuran yang ditetapkan dalam kriteria kinerja.

Untuk menentukan dan melihat apakah kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada baik atau tidak selain menggunakan anggaran juga ditentukan oleh manajer puncak. Berdasarkan hasil evaluasi dan penelitian penulis, penulis menarik kesimpulan bahwa kriteria yang digunakan untuk mengukur kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada adalah sebagai berikut:

1. Semua rencana kegiatan yang disusun pada awal tahun berhasil dilaksanakan.
2. Jika terdapat program tambahan, program tambahan tersebut berhasil dilaksanakan sesuai targetnya.
3. Pada akhir periode akuntansi program-program yang direncanakan tidak ada lagi yang mentah, kecuali jika pada pertengahan tahun, manajer puncak

meminta pusat biaya penelitian dan pengembangan untuk menghentikan suatu program sementara dan memprioritaskan pada program lainnya yang menurut manajer puncak lebih penting.

Kriteria yang dipakai oleh manajemen puncak untuk mengukur kinerja belum dirumuskan (dinyatakan secara tertulis) sehingga pusat biaya yang bersangkutan tidak mengetahui dengan jelas apa yang menjadi ukuran bagi kinerjanya. Hal ini tidak sesuai dengan tahap persiapan dalam penilaian kinerja. Di mana pada tahap tersebut dikatakan bahwa penilaian kinerja memaksa setiap manajer bertindak sesuai dengan ukuran yang telah ditetapkan dalam kriteria kinerja. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kriteria yang menjadi ukuran kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan harus jelas agar manajer pusat biaya penelitian dan pengembangan dapat bertindak sesuai dengan ukuran tersebut.

5.3 Mendeskripsikan Kinerja Sesungguhnya

Setelah seorang manajer ditetapkan bagian atau aktivitas yang menjadi bagian daerah wewenangnya (tahap pertama) dan telah ditetapkan pula kriteria kinerja dalam menjalankan bagiannya (tahap kedua), langkah berikutnya dalam penilaian kinerja adalah melakukan pengukuran hasil sesungguhnya bagian yang menjadi daerah wewenang manajer tersebut.

Seperi halnya dengan PT. Sari Husada, setelah ditetapkan manajer dan daerah yang menjadi wewenang pusat biaya penelitian dan pengembangan maka langkah selanjutnya adalah pengukuran kinerja sesungguhnya atau realisasi dari

pelaksanaan peran oleh manajer pusat biaya penelitian dan pengembangan yang untuk pelaksanaan peran tersebut dialokasikan berbagai sumber daya yang dialokasikan dalam satuan uang. Karena bagian penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada merupakan pusat biaya maka manajer yang bertanggungjawab diukur prestasinya atas dasar biaya yang dapat dikendalikannya.

Biaya penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada terdiri atas:

1. Biaya tenaga borong Ex. Koperkasa

Biaya ini merupakan biaya yang dikeluarkan untuk melakukan pembayaran atas tenaga kerja borongan. Biaya ini dikeluarkan jika karyawan pusat biaya penelitian dan pengembangan tidak mampu menyelesaikan tugasnya. Dengan kata lain, biaya ini dikeluarkan jika kekurangan tenaga kerja.

2. Alat kerja dan sanitasi

Biaya alat kerja merupakan biaya yang digunakan untuk sarana kerja. Misalnya: Sepatu, pakaian kerja, masker, sarung tangan, sepatu, dan lain-lain. Sedangkan biaya sanitasi adalah biaya yang digunakan untuk keperluan sanitasi, baik untuk mesin maupun alat-alat gelas laboratorium. Misalnya: sabun cuci, cream, alkohol, dan lain sebagainya.

3. Alat tulis.

Biaya ini merupakan biaya yang digunakan untuk kebutuhan tulis-menulis dan sarana pengarsipan. Misalnya: buku, spidol, kertas, penghapus, pensil, dan sebagainya.

4. Alat gelas

Biaya ini merupakan biaya yang digunakan untuk pembelian alat gelas. Biaya ini meliputi biaya yang dikeluarkan untuk pembelian pipet, torong, tabung gelas, dan lain-lain.

5. Bahan kimia

Biaya ini merupakan biaya yang digunakan untuk pembelian bahan-bahan kimia atau bahan lainnya untuk kepentingan penelitian. Biaya ini meliputi pembelian asam sulfat, alkohol, asam klorida, dan lain-lain.

6. Team dokter

Biaya ini merupakan biaya yang digunakan untuk keperluan team dokter. Misalnya: Biaya seminar, biaya akomodasi, dan lain sebagainya.

7. Penelitian dan pengembangan

Biaya ini merupakan biaya yang digunakan untuk penelitian produk baru dan biaya-biaya yang digunakan untuk pengembangan produk lama.

Misalnya: Bahan-bahan penelitian, uji klinis, dan lain-lain.

8. Biaya perpustakaan

Biaya ini merupakan biaya yang digunakan untuk pembelian buku-buku, majalah-majalah, atau peraturan-peraturan pemerintah yang ada kaitannya dengan kepentingan perusahaan.

9. Alokasi biaya pegawai (*Runumeration*)

Biaya ini merupakan biaya yang dikeluarkan untuk pembayaran gaji karyawan, upah lembur, tunjangan hari tua, ASTEK.

10. Alokasi biaya pegawai (*Employee Service*)

Biaya ini merupakan biaya yang dikeluarkan untuk makan karyawan, jatah susu, pelayanan kesehatan, penyediaan uang untuk bahan pakaian kerja, dan lain sebagainya.

11. Alokasi biaya penyusutan

Biaya ini merupakan jumlah dana yang dialokasikan atas aktiva pusat biaya penelitian dan pengembangan, yang nantinya dana tersebut akan digunakan untuk pembelian kembali aktiva tersebut jika umur ekonomisnya telah habis atau rusak.

12. Reparasi dan pemeliharaan

Biaya ini merupakan biaya yang digunakan untuk reparasi dan pemeliharaan alat-alat yang ada di pusat biaya penelitian dan pengembangan. Alat-alat tersebut berupa mesin-mesin, komputer, alat untuk pemeriksaan/analisis, dan lain sebagainya.

Biaya yang terjadi pada pusat biaya penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada belum dipisahkan ke dalam biaya terkendali dan biaya tidak terkendali. Tidak adanya pemisahan ini berarti salah satu unsur penting dalam penggunaan informasi akuntansi pertanggungjawaban tidak terpenuhi. Pemisahan ini penting dilakukan agar manajer yang bersangkutan dapat dinilai atas biaya yang dapat dipengaruhi secara signifikan dengan wewenang yang dimilikinya.

Di bawah ini merupakan realisasi biaya pusat biaya penelitian dan pengembangan PT. Sari Husada selama satu periode akuntansi.

Realisasi Biaya Pusat Biaya Penelitian dan Pengembangan

PT. Sari Husada

Sampai dengan Desember 1996



No	Nama Rekening	Per Bulan	Sampai Bulan ini
1	Biaya tenaga borong.	1.735.280,00	9.521.061,00
2	Alat kerja dan sanitasi.	109.816,26	551.789,91
3	Alat tulis.	175.711,15	1.324.640,20
4	Alat gelas.	333.112,50	1.659.893,42
5	Bahan kimia.	0,00	1.650.334,25
6	Team dokter.	0,00	10.439.226,00
7	Penelitian dan pengembangan.	6.862.581,57	181.073.608,49
8	Biaya perpustakaan.	75.260,00	529.690,00
9	Alokasi biaya pegawai (<i>Runumeration</i>).	14.296.940,10	199.725.230,42
10	Alokasi biaya pegawai (<i>Employee Service</i>).	1.066.120,50	14.951.571,25
11	Alokasi biaya penyusutan.	23.970.920,83	43.470.920,83
12	Reparasi dan pemeliharaan.	50.700,00	1.111.183,33
	Jumlah	48.676.442,91	466.009.149,10

Tabel 5.1

Realisasi biaya ini menunjukkan kinerja sesungguhnya yang dicapai oleh pusat biaya penelitian dan pengembangan yang telah dialokasikan berbagai sumber daya untuk melaksanakan atau mengerjakan program-program yang telah ditetapkan.

5.4 Membandingkan Kinerja Sesungguhnya dengan Sasaran yang telah Ditetapkan Sebelumnya.

Setelah menentukan daerah pertanggungjawaban, manajer yang bertanggungjawab, kriteria yang digunakan untuk mengukur kinerja dan mendeskripsikan kinerja sesungguhnya maka langkah selanjutnya adalah membandingkan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan.

Dalam evaluasi kinerja, kinerja sesungguhnya secara periodik dibandingkan dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Informasi kinerja sesungguhnya dari sasaran yang telah ditetapkan diumpan balikkan dalam laporan kinerja kepada manajer yang bertanggungjawab untuk menunjukkan apakah kinerjanya baik/tidak.

Yang menjadi sasaran pusat biaya penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada adalah sebagai berikut:

1. Menambah atau meningkatkan diversifikasi produk.
2. Meningkatkan laba perusahaan.

Sasaran yang telah ditetapkan tersebut digunakan sebagai alat perbandingan bagi hasil kinerja yang sesungguhnya. Dalam hal ini biaya yang sesungguhnya terjadi pada pusat biaya penelitian dan pengembangan dibandingkan dengan biaya yang dianggarkan untuk pusat biaya penelitian dan pengembangan tersebut. Tujuan utama dari dibandingkannya antara biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan adalah sebagai berikut:

1. Membantu manajer pusat biaya penelitian dan pengembangan dalam perencanaan biaya.

2. Untuk mengetahui siapa yang bertanggungjawab atas pusat biaya tersebut.
3. Memberikan informasi kepada manajer mengenai kinerja pusat penelitian dan pengembangan.

Di bawah ini disajikan data mengenai biaya yang dianggarkan untuk pusat biaya penelitian dan pengembangan dan biaya yang sesungguhnya terjadi pada pusat biaya penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada.

Laporan Pertanggungjawaban Pusat Biaya Penelitian dan Pengembangan
PT. Sari Husada
Sampai Desember 1996

No	Nama Rekening	Anggaran	Realisasi
1	Biaya tenaga borong.	0,00	9.521.061,00
2	Alat kerja dan sanitasi	963.699,00	551.789,91
3	Alat tulis.	1.033.478,00	1.324.640,20
4	Alat gelas.	1.331.110,00	1.659.893,42
5	Bahan kimia.	1.291.170,00	1.650.334,25
6	Team dokter.	35.000.000,00	10.439.226,00
7	R & D.	150.000.000,00	181.073.608,49
8	Biaya perpustakaan.	1.000.000,00	529.690,00
9	<i>Runumeration.</i>	63.395.857,00	199.725.230,42
10	<i>Employee Service</i>	10.646.934,00	14.951.571,25
11	Alokasi bi. Penyusutan.	164.892.734,00	43.470.920,83
12	Reparasi dan pemeliharaan.	10.000.000,00	1.111.183,33
	Jumlah	439.554.982,00	466.009.149,10

Tabel 5.2

Pada tabel di atas dapat dilihat apakah biaya yang sesungguhnya terjadi pada pusat biaya penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada sama dengan biaya yang dianggarkan. Dari tabel di atas terlihat bahwa semua biaya yang sesungguhnya terjadi tidak sama dengan biaya yang dianggarkan sehingga terdapat selisih antara realisasi biaya dengan yang dianggarkan.

Di bawah ini disajikan data selisih antara anggaran dengan realisasi:

**Laporan Pertanggungjawaban Pusat Biaya Penelitian dan Pengembangan
PT. Sari Husada
Sampai Desember 1996**

No	Nama Rekening	Anggaran	Rcalisasi	Selisih	Persen Rcalisasi Terhadap Anggaran
1	Biaya tenaga borong.	0,00	9.521.061,00	-9.521.061,00	~%
2	Alat kerja dan sanitasi	963.699,00	551.789,91	411.909,09	57,26%
3	Alat tulis.	1.033.478,00	1.324.640,20	291.162,20	128,17%
4	Alat gelas.	1.331.110,00	1.659.893,42	-328.783,42	124,70%
5	Bahan kimia.	1.291.170,00	1.650.334,25	-359.164,25	127,82%
6	Tcam dokter.	35.000.000,00	10.439.226,00	24.560.774,00	29,83%
7	R & D.	150.000.000,00	181.073.608,49	-31.073.608,40	120,72%
8	Biaya perpustakaan.	1.000.000,00	529.690,00	470.310,00	52,97%
9	Runumeration.	63.395.857,00	199.725.230,42	-136.329.373,42	315,04%
10	Employee Service	10.646.934,00	14.951.571,25	-4.304.637,25	140,43%
11	Alokasi bi. Penyusutan.	164.892.734,00	43.470.920,83	121.421.813,20	26,36%
12	Reparasi dan pemeliharaan.	10.000.000,00	1.111.183,33	8.888.816,67	11,11%
	Jumlah	439.554.982,00	466.009.149,10	26.454.167,10	106,02%

Tabel 5.3

Analisis selisih biaya penelitian dan pengembangan yang merupakan biaya kebijakan dapat dilakukan dengan cara membandingkan biaya sesungguhnya terjadi dengan biaya yang dianggarkan untuk pusat biaya penelitian dan pengembangan.

Pada tabel 5.3 dapat dilihat bahwa dari biaya-biaya di atas 7 diantaranya terdapat selisih yang signifikan antara anggaran dengan yang sesungguhnya terjadi. Yang dimaksud dengan selisih signifikan di sini adalah adanya selisih yang besar antara anggaran dengan yang sesungguhnya terjadi, baik jika dilihat dalam persentase realisasi terhadap anggaran maupun dalam jumlah absolut realisasinya. Biaya-biaya tersebut adalah sebagai berikut:

1. Biaya tenaga borong Ex. Koperkasa. (-)
2. Biaya team dokter (+)
3. Alokasi biaya pegawai (*Runumeration*). (-)
4. Alokasi biaya pegawai (*Employee Service*) (-)
5. Biaya penelitian dan pengembangan. (-)
6. Alokasi biaya penyusutan. (+)
7. Reparasi dan pemeliharaan. (+)

Selisih (penyimpangan) yang signifikan ini memerlukan analisis lebih lanjut untuk mengetahui penyebab terjadinya penyimpangan tersebut. Sedangkan untuk biaya alat kerja dan sanitasi, biaya alat tulis, biaya alat gelas, biaya bahan kimia, dan biaya perpustakaan tidak akan dijelaskan secara terperinci karena selisihnya tidak begitu besar, baik itu dilihat dari persentase realisasi terhadap anggaran maupun jumlah absolut realisasi dari biaya-biaya tersebut.

Selisih yang terjadi antara anggaran dengan realisasi baik yang sifatnya signifikan maupun tidak disebabkan oleh aktivitas /kegiatan tertentu.

5.5 Menentukan Penyebab Timbulnya Penyimpangan Kinerja dari yang ditetapkan dalam Standar

Penyimpangan kinerja sesungguhnya dari anggaran yang ditetapkan perlu dianalisis untuk menentukan penyebab terjadinya penyimpangan tersebut, dan dapat direncanakan tindakan untuk mengatasinya.

Walaupun penyimpangan yang terjadi pada biaya alat kerja, team dokter, biaya perpustakaan, alokasi biaya penyusutan dan biaya reparasi dan pemeliharaan bersifat positif, namun juga memerlukan perhatian, analisa dan penafsiran dari manajemen. Begitu juga halnya dengan penyimpangan yang merugikan (negatif) seperti pada biaya tenaga borong Ex. Koperkasa, biaya alat gelas, biaya alat tulis, biaya bahan kimia, biaya penelitian dan pengembangan, alokasi biaya pegawai (*Runumeration*), alokasi biaya pegawai (*Employee Service*) harus mendapat perhatian, analisis dan penafsiran dari manajemen karena penyimpangan ini memberikan tanda bahaya dan memerlukan penyelidikan lebih lanjut untuk menemukan penyebabnya yang tepat.

Dalam menganalisis penyebab timbulnya penyimpangan, penulis mendasarkan pada prinsip pengecualian, dalam arti bahwa penulis memusatkan perhatiannya pada penyimpangan yang besar antara kinerja sesungguhnya dengan standar (dalam kasus ini berupa anggaran). Berdasarkan prinsip pengecualian di atas penulis memusatkan perhatian pada hal-hal sebagai berikut: penyimpangan

yang besar dan merugikan yang terdapat pada biaya tenaga borong Ex. Koperkasa, biaya penelitian dan pengembangan, alokasi biaya pegawai (*Runumeration*), alokasi biaya pegawai (*Employee service*). Biaya-biaya yang disebutkan di atas yang terdapat penyimpangan yang besar, antara biaya yang satu sama lainnya saling berkaitan.

Penyebab timbulnya penyimpangan itu disebabkan oleh beberapa kemungkinan, yaitu:

1. Adanya program tambahan yang diperintahkan/diberikan oleh manajemen puncak.
2. Adanya keputusan dari manajemen puncak kepada pusat biaya penelitian dan pengembangan untuk memprioritas pada program tertentu yang harus segera diselesaikan.

Karena adanya program tambahan dan adanya keputusan dari manajemen puncak kepada pusat biaya penelitian dan pengembangan untuk memprioritaskan pada program tertentu yang harus segera diselesaikan, menyebabkan kebutuhan akan alat gelas, bahan kimia yang dipergunakan dalam penelitian dan pengembangan suatu produk meningkat, dan karena adanya keputusan dari manajemen puncak untuk segera menyelesaikan penelitian/pengembangan suatu produk secepat mungkin menyebabkan pusat biaya penelitian dan pengembangan memerlukan tambahan tenaga kerja yang diperoleh dengan cara menggunakan tenaga jasa pekerja borongan. Selain itu, pegawai pada pusat biaya ini juga harus bekerja melebihi jam kerjanya untuk mengejar target. Dengan adanya tambahan jam kerja berarti biaya pegawai juga bertambah. Begitu halnya juga dengan

penggunaan tenaga kerja borongan yang berarti adanya tambahan biaya tenaga kerja yang sebelumnya tidak dianggarkan, sedangkan untuk penyimpangan yang besar dan menguntungkan pada biaya team dokter, alokasi biaya penyusutan, biaya reparasi dan pemeliharaan. Kemungkinan penyebab timbulnya penyimpanan itu disebabkan oleh:

1. Biaya yang dianggarkan untuk biaya team dokter, alokasi biaya penyusutan, biaya reparasi dan pemeliharaan tidak teliti.
2. Karena biaya yang dianggarkan untuk biaya team dokter, alokasi biaya penyusutan, biaya reparasi dan pemeliharaan berdasarkan anggaran biaya tahun sebelumnya.
3. Karena biaya yang dianggarkan untuk biaya team dokter, alokasi biaya penyusutan, biaya reparasi dan pemeliharaan berdasarkan realisasi tahun sebelumnya. Hal ini disebabkan oleh adanya perbedaan situasi dan kondisi dengan tahun sebelumnya. Selain itu juga karena aktivitas kegiatan yang berbeda.
4. Adanya kesulitan dalam menaksir besarnya biaya yang akan dikeluarkan untuk biaya team dokter, alokasi biaya penyusutan dan biaya reparasi dan pemeliharaan. Untuk biaya-biaya yang disebutkan di atas tingkat kejadiannya tidak dapat ditentukan dengan tepat karena pusat biaya tersebut tidak tahu apakah dalam 1 periode akuntansi tersebut berapa kali harus mengeluarkan biaya reparasi dan biaya team dokter. Sedangkan untuk biaya pemeliharaan mungkin dapat diramalkan dengan lebih tepat berapa yang dibutuhkan berdasarkan pengalaman tahun sebelumnya karena biaya pemeliharaan ini

memang harus dikeluarkan apakah fasilitas yang tersedia untuk pusat biaya tersebut rusak/tidak. Hal ini dilakukan agar fasilitas yang tersedia tahan lama. Sedangkan untuk biaya alat kerja dan sanitasi, biaya alat tulis, biaya perpustakaan kemungkinan terjadinya penyimpangan karena adanya kesulitan untuk memperkirakan seberapa banyak dana yang dibutuhkan untuk biaya-biaya tersebut.

Dari hasil evaluasi/analisis atas penyimpangan di atas, dapat digunakan oleh manajemen puncak untuk menilai kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada selain kriteria yang disebutkan sebelumnya.

5.6 Penegakan Perilaku yang diinginkan dan Tindakan yang digunakan untuk Mencegah Perilaku yang tidak diinginkan

Tahap akhir dari penilaian kinerja adalah tindakan koreksi untuk menegakkan perilaku yang diinginkan dan mencegah terulangnya perilaku yang tidak diinginkan. Hasil di masa yang akan datang dapat dipengaruhi oleh penegakan perilaku yang diinginkan dan dengan mengubah atau mencegah perilaku yang tidak diinginkan melalui sistem penghargaan atas kinerja.

Agar secara efektif memotivasi orang, penghargaan harus dirasakan memiliki hubungan yang erat dengan pencapaian sasaran organisasi dan perilaku yang berorientasi pada tugas. Ada 2 macam motivasi yang dapat dilakukan:

1. Motivasi yang bersifat “ex-ante”

Yang didasarkan atas harapan untuk menerima penghargaan.

2. Motivasi yang bersifat “ex-post”

Yang didasarkan atas penghargaan yang diberikan untuk menanamkan atau memperbaiki kinerja yang lalu.

Pusat biaya penelitian dan pengembangan PT. Sari Husada belum merumuskan kriteria yang jelas untuk mengukur prestasi pusat biaya penelitian dan pengembangan dan pengukuran prestasi hanya dilakukan setahun sekali. Selain itu, pusat biaya tersebut juga tidak mempunyai standar tertentu dalam penyusunan anggaran sehingga anggaran disusun berdasarkan anggaran atau realisasi tahun sebelumnya.

Melihat kondisi di atas PT. Sari Husada sebaiknya merumuskan suatu kriteria yang jelas untuk mengukur prestasi dari pusat biaya penelitian dan pengembangan selain anggaran dengan mempertimbangkan faktor-faktor sebagai berikut:

- a. Rentang waktu sumber daya atas kriteria.
- b. Bobot yang diperhitungkan atas kriteria.
- c. Tipe kriteria yang digunakan dan aspek perilaku yang diinginkan.

Hal ini diperlukan karena penilaian prestasinya lebih bersifat kualitatif daripada kuantitatif. Dan anggaran merupakan alat penilai prestasi yang bersifat kuantitatif. Jika anggaran sama dengan realisasi belum tentu kinerjanya baik dan jika anggaran tidak sama dengan realisasi belum tentu kinerjanya buruk. Selain itu PT. Sari Husada perlu membuat suatu standar tertentu sebagai dasar pembuatan anggaran. Dengan adanya standar ini, manajer pusat biaya dapat menyusun anggaran yang lebih realistik.

Penilaian kinerja sebaiknya dilakukan setiap bulan atau triwulan agar dapat diketahui dengan segera jika ada sesuatu hal yang tidak diharapkan terjadi atau akan terjadi.

Jika hal yang tidak diinginkan itu diketahui lebih awal, tindakan koreksi dapat dilakukan untuk mengantisipasi agar hal tersebut tidak terjadi dan apabila terjadi, perusahaan sudah mempunyai langkah-langkah tertentu untuk mengatasinya. Jika hal-hal yang tidak diinginkan belum terjadi, manajemen dapat menerapkan motivasi “ex-ante” kepada pegawai pada pusat biaya tersebut, dan jika telah terjadi, dengan menerapkan motivasi “ex-post” agar perilaku yang tidak diinginkan tidak terjadi lagi.

BAB VI

KESIMPULAN DAN SARAN

6.3 Kesimpulan

Berdasarkan penelitian dan analisis data yang telah dilakukan, dapat disimpulkan bahwa pusat biaya penelitian dan pengembangan PT. Sari Husada belum sepenuhnya menerapkan informasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat untuk mengukur kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan, karena salah satu syarat untuk penerapan akuntansi pertanggungjawaban belum dipenuhi, yaitu: biaya digolongkan menjadi biaya terkendali dan biaya tidak terkendali. Walaupun belum digolongkan dalam biaya terkendali dan biaya tidak terkendali, sebenarnya biaya-biaya pada pusat biaya penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada sudah merupakan biaya terkendali bagi manajer pusat biaya tersebut.

Di bawah ini dijabarkan kesimpulan mengenai tahap-tahap yang sudah dilakukan dalam pengukuran kinerja dengan menggunakan informasi akuntansi pertanggungjawaban pada pusat biaya penelitian dan pengembangan PT. Sari Husada:

1. Pusat biaya penelitian dan pengembangan pada PT. Sari Husada telah menetapkan garis wewenang dan tanggung jawab secara jelas dan tegas. Yang bertanggungjawab atas pusat biaya penelitian dan pengembangan adalah manajer pusat biaya penelitian dan pengembangan. Dan manajer pusat biaya penelitian dan pengembangan bertanggungjawab atas biaya yang terjadi pada pusat biaya tersebut.

2. Untuk menentukan atau melihat apakah kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan baik atau tidak, digunakan anggaran sebagai alat pengukur kinerja. Selain itu juga ditentukan oleh manajer puncak (direksi).
3. Biaya-biaya yang ada pada pusat penelitian dan pengembangan PT. Sari Husada belum dipisahkan ke dalam biaya terkendali dan biaya tidak terkendali bagi manajer pusat biaya tersebut.
4. Setiap akhir periode akuntansi, dilakukan penilaian kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan dengan cara membandingkan anggaran yang telah ditetapkan dengan biaya yang sesungguhnya terjadi pada pusat biaya penelitian dan pengembangan.
5. Semua biaya yang terjadi pada pusat biaya penelitian dan pengembangan tidak ada yang sesuai atau sama dengan yang dianggarkan. Pada setiap biaya terjadi penyimpangan antara anggaran dengan realisasi. Penyimpangan yang terjadi ada yang sifatnya merugikan dan ada yang sifatnya menguntungkan.
6. Ada 7 jenis biaya yang penyimpangannya signifikan, yaitu:
 - a. Biaya tenaga borong Ex. Koperkasa. (-)
 - b. Biaya team dokter. (+)
 - c. Alokasi biaya pegawai (*Runumeration*). (-)
 - d. Alokasi biaya pegawai (*Employee Service*) (-)
 - e. Biaya penelitian dan pengembangan. (-)
 - f. Alokasi biaya penyusutan. (+)
 - g. Reparasi dan pemeliharaan. (+)

7. Penyimpangan yang merugikan dan signifikan terjadi kemungkinan karena beberapa hal:
 - a. Adanya program tambahan.
 - b. Adanya keputusan dari manajemen puncak untuk memprioritaskan pada program tertentu.
8. Penyimpangan yang menguntungkan dan signifikan terjadi kemungkinan karena:
 - a. Penyusunan anggaran tidak dilakukan dengan teliti.
 - b. Penyusunan anggaran berdasarkan anggaran tahun sebelumnya.
 - c. Penyusunan anggaran berdasarkan realisasi tahun sebelumnya.
 - d. Adanya ketidakpastian di dalam penentuan besarnya biaya tersebut.
9. Penyimpangan yang terjadi antara anggaran dengan realisasi digunakan lebih lanjut untuk menganalisis, mengevaluasi untuk mencari penyebab-penyebab timbulnya penyimpangan tersebut, khususnya untuk penyimpangan yang signifikan dan merugikan. Dari hasil evaluasi /analisis penyimpangan ini dapat digunakan untuk menilai kinerja pusat biaya penelitian dan pengembangan.
10. Setelah diketahui penyebab-penyebab timbulnya penyimpangan tersebut dilakukan penegakan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang diambil untuk mencegah terulangnya perilaku yang tidak diinginkan.

6.2 Keterbatasan penelitian

Dalam penulisan Skripsi tidak bisa terlepas dari keterbatasan data. Keterbatasan data yang dihadapi sebagai berikut:

1. Terbatasnya data yang dapat digunakan untuk melihat apakah selisih anggaran dengan yang sesungguhnya terjadi karena kenaikan harga atau kuantitas.
2. Terbatasnya data yang dapat digunakan untuk memastikan penyebab dari selisih (penyimpangan) yang besar baik yang merugikan maupun menguntungkan.
3. Tidak tersedianya data biaya yang lebih mendetail untuk melihat komponen biaya yang terjadi pada PT. Sari Husada.

6.3 Saran-saran

Berdasarkan kesimpulan dari hasil penelitian yang dilakukan saran-saran yang dapat diberikan penulis adalah sebagai berikut:

1. Pusat biaya penelitian dan pengembangan sebaiknya menggunakan *continous budget* atau *rolling budget*. Setiap bulan atau kuartal, pusat biaya penelitian dan pengembangan menambahkan anggaran baru untuk bulan atau kuartal berikutnya, dan anggaran tahunan akan direvisi berdasarkan perubahan anggaran bulan atau kuartal yang ditambahkan tersebut. Prosedur penyusunan anggaran ini memaksa manajemen untuk senantiasa secara terus-menerus berpikir mengenai rencana jangka pendek.
2. Pusat biaya penelitian dan pengembangan PT. Sari Husada perlu menggolongkan biaya yang terjadi pada divisinya ke dalam biaya terkendali dan biaya tidak terkendali, sehingga dapat segera ditunjuk orang atau sekelompok orang yang bertanggungjawab atas penyimpangan suatu biaya.

Sehingga bila terjadi penyimpangan dapat segera dilakukan tindakan perbaikan. Melalui pemisahan biaya ini dapat pula dilihat prestasi manajer yang bersangkutan.

3. Sebagai pedoman dalam penyusunan anggaran, perlu digunakan standar tertentu misalnya biaya standar sehingga anggaran yang disusun tidak direka-reka hanya untuk kepentingan divisinya. Dan manajer pusat biaya penelitian dan pengembangan dapat menyusun anggaran yang lebih realistik.
4. Penilaian kinerja sebaiknya dilakukan setiap bulan atau triwulan agar dapat diketahui dengan segera jika ada sesuatu hal yang tidak diharapkan akan terjadi atau terjadi. Sehingga dapat dilakukan tindakan koreksi.
5. PT. Sari Husada sebaiknya merumuskan suatu kriteria pengukuran yang jelas dan tertulis untuk mengukur prestasi dari pusat biaya penelitian dan pengembangan. Dengan adanya kriteria yang jelas, pusat biaya tersebut mengetahui dan mengerti kriteria apa saja yang harus dipenuhi agar kinerjanya dikatakan baik. Hal ini diusulkan karena anggaran saja tidak cukup untuk menilai kinerja pusat biaya tersebut. Selain itu penilaian dari manajemen puncak atas kinerja pusat biaya tersebut dapat bersifat subjektif.

DAFTAR PUSTAKA

Anthony, Robert N., and Vijay Govindarajan. *Management Control System*, Richard D. Irwin, Inc, Boston. 1995.

Ikatan Akuntansi Indonesia, *Standar Akuntansi Keuangan*, Penerbit Salemba Empat. Jakarta. 1994, 1995.

Marcieriello, Calvin J. Kirby. *Management Control Systems: Using Adaptive Systems to Attain Control*. Prentice-Hall, Inc, New Jersey. 1994.

Mulyadi. *Akuntansi Manajemen, Konsep, Manfaat, dan Rekayasa*. Bagian Penerbitan STIE YKPN. Yogyakarta. 1993.

Ramanauskas-Marconi, Helene. *Behavioral Accounting*. South-Western Publishing Co. Cincinnati, Ohio. 1989.

Supriyono, R.A. *Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen untuk Teknologi Maju dan Globalisasi*. BPFE Yogyakarta. Yogyakarta. 1994.

Supriyono, R.A. *Akuntansi Manajemen I*. BPFE Yogyakarta. Yogyakarta. 1987.

LAMPIRAN

Panduan Wawancara

1. Sejarah berdirinya perusahaan.
2. Letak/lokasi perusahaan.
3. Perusahaan bergerak di bidang apa.
4. Strukur organisasi perusahaan.
5. Jelaskan pusat penelitian dan pengembangan yang ada di perusahaan.
6. Apakah di dalam perusahaan ditentukan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab.
7. Apakah ada penentuan kriteria untuk mengukur kinerja.
8. Sebutkan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja.
9. Apakah biaya penelitian dipisahkan dengan biaya pengembangan.
10. Apakah biaya penelitian dengan biaya pengembangan tidak dipisahkan.
11. Jika dipisahkan, apakah terjadi kesulitan dalam pemisahan biaya mana yang termasuk dalam biaya penelitian dan mana yang termasuk biaya pengembangan.
12. Biaya penelitian dan biaya pengembangan meliputi biaya apa saja.
13. Biaya yang menduduki porsi terbesar dalam biaya penelitian maupun biaya pengembangan.
14. Apakah Setiap tahun disusun anggaran khusus untuk pusat biaya penelitian dan pengembangan.

DAFTAR RIWAYAT HIDUP

Yang bertanda tangan di bawah ini

Nama : Novianty.
Umur : 22 tahun.
Tanggal lahir : 21 November 1975.
Bangsa : WNI Keturunan.
Agama : Buddha
Tempat tinggal sekarang : Ampel 14 D Papringan Yogyakarta.



Menerangkan dengan sesungguhnya

PENDIDIKAN

1. Tamatan Sekolah Dasar Sisingamangaraja Tanjung Balai – Asahan Sumatera Utara, tahun 1984.
2. Tamatan Sekolah Menengah Pertama Sisingamangaraja Tanjung Balai – Asahan Sumatera Utara, tahun 1990.
3. Tamatan Sekolah Menengah Atas Sisingamangaraja Tanjung Balai – Asahan Sumatera Utara, tahun 1993.

Demikian daftar riwayat hidup ini saya buat dengan sebenarnya.

Yogyakarta, 3 Oktober 1997.

Saya yang bersangkutan

NOVIANTY