

**ANALISIS PENERAPAN AKUNTANSI
PERTANGGUNGJAWABAN SEBAGAI
ALAT PENGENDALI BIAYA PRODUKSI DAN
PENILAIAN KINERJA MANAJER PRODUKSI**

(STUDI PADA PABRIK GULA TJOEKIR, JOMBANG)

SKRIPSI

Diajukan untuk menempuh ujian sarjana

Pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya

**RATNA LUTFIYAH
NIM. 0510323132**



UNIVERSITAS BRAWIJAYA

FAKULTAS ILMU ADMINISTRASI

JURUSAN ADMINISTRASI BISNIS

KONSENTRASI MANAJEMEN KEUANGAN

2009

MOTTO

**”SUATU BAKAT YANG DIMILIKI OLEH SESEORANG JIKA
TANPA DIIRINGI USAHA KERAS UNTUK MEWUJUDKANNYA MAKA
AKAN SIA-SIA SAJA” (Ratna L).**



RINGKASAN

Ratna Lutfiyah, 2009, Analisis Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendali Biaya Produksi Dan Penilaian Kinerja Manajer Produksi (Studi Pada Pabrik Gula Tjoekir, Jombang). Dr. Siti Ragil Handayani, M.Si Dan Dra. Zahroh Z.A., M.Si. 97 Halaman.

PG. Tjoekir telah melakukan pendelegasian wewenang dan tanggung jawab kepada unit-unit kerja dalam kegiatan operasionalnya, dengan adanya pendelegasian tersebut maka diperlukan suatu sistem akuntansi pertanggungjawaban yang mencakup laporan pertanggungjawaban dari manajer yang paling bawah kepada manajer yang berada di atasnya demikian seterusnya sampai manajer puncak.

Yang menjadi rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada unit produksi di PG. Tjoekir?. Bagaimana akuntansi pertanggungjawaban biaya dapat digunakan dalam usaha meningkatkan pengendalian biaya produksi dalam rangka menilai kinerja manajer produksi di PG. Tjoekir?.

Jenis penelitian yang dilakukan di PG. Tjoekir adalah penelitian deskriptif. Data yang diambil bersumber dari data primer dan data sekunder dengan memakai teknik pengumpulan data berupa dokumentasi dan wawancara. Penulis juga melakukan analisis data terhadap struktur organisasi, penyusunan anggaran, klasifikasi biaya dan kode rekening, sistem pelaporan biaya produksi dan analisis terhadap laporan biaya produksi serta penilaian kinerja manajer produksi.

Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa selama ini penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada unit produksi di PG. Tjoekir belum begitu baik, hal ini dapat dilihat dari cara pembuatan laporan pertanggungjawaban yang langsung dibuat oleh kepala bagian masing-masing dan tidak mengikutsertakan seksi-seksi yang berada di bawah kepala bagian. Selain itu kode rekening yang disusun belum menunjukkan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali, kode rekening yang disusun juga belum menunjukkan tingkatan manajemen secara keseluruhan. Akuntansi pertanggungjawaban juga belum dapat digunakan secara maksimal untuk meningkatkan pengendalian biaya produksi, hal ini dapat dilihat dari jumlah RKAP yang lebih kecil jika dibandingkan dengan realisasinya dan hasil perhitungan varian menunjukkan hasil yang tidak menguntungkan. Jadi selama ini kinerja yang ada di PG. Tjoekir belum begitu baik.

Setelah diketahui kekurangan-kekurangan yang berkenaan dengan penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang ada di PG. Tjoekir maka diharapkan untuk kedepannya terjadi perbaikan terhadap kekurangan-kekurangan tersebut. Sehingga nantinya akuntansi pertanggungjawaban dapat diterapkan secara baik di PG. Tjoekir dan dapat digunakan sebagai alat pengendali biaya produksi dan menilai kinerja manajer produksi secara baik.

SUMMARY

Ratna Lutfiyah, 2009, Analysis of the Accountability Accounting Application as Production Cost Control and Production Managerial Performance Instruments. (A Study at Tjoekir Sugar Factory, Jombang). Dr. Siti Ragil Handayani, M.Si & Dra. Zahroh Z.A., M.Si. 97 Pages.

PG. Tjoekir has implemented authority and accountability delegation to working units in its operational activities. It needs an accountability accounting system covering accountability report from the lower manager to the upper manager sequentially, to the highest manager.

The problems of this research are: how the accountability accounting applied in production unit of PG. Tjoekir? How the cost accountability accounting applied in the effort of enhancing the production cost control in order to measure the production manager performance in PG. Tjoekir?

The research done was descriptive research. The data was taken from primer and secondary data collected by documentation and interview. The writer also analyzed the organizational structure, budget arrangement, cost and account code classification, production cost reporting system, and analysis of production cost report and measurement of production manager performance.

The result of this research showed that commonly, the application of accountability accounting in the production units of PG. Tjoekir had been not good yet. It was proved by the method used in making accountability report directly made by each department chiefs without involving lower sections they lead. In addition, account code arranged could not provide any controlled or uncontrolled costs or show the entirely management levels. Neither, it could use to enhance the production cost control; thus was proved by the smaller number of RKAP resulted when it was compared by its realization; furthermore, the result of variant calculation was not profitable. In short, all this time, the performance showed in PG. Tjoekir has been not relatively good.

KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Puji syukur ke hadirat Allah SWT yang telah melimpahkan berkah dan rahmat-Nya sehingga skripsi yang berjudul "Analisis Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendali Biaya Produksi Dan Penilaian Kinerja Manajer Produksi (Studi Pada Pabrik Gula Tjoekir, Jombang)" telah dapat diselesaikan.

Dalam proses penulisan skripsi ini tentu saja tidak terlepas dari pihak-pihak yang telah memberikan bantuan dan dukungan, baik material maupun spiritual. Ucapan terima kasih yang sebesar-besarnya kami sampaikan kepada:

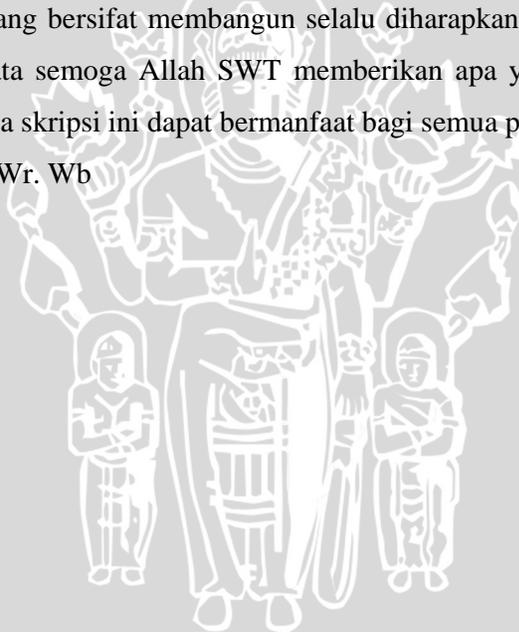
1. Bapak Prof. Dr. Suhadak, M.Ec. selaku Dekan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya.
2. Bapak Dr. Kusdi, D.E.A selaku Ketua Jurusan Administrasi Bisnis Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya.
3. Bapak Drs. R. Rustam Hidayat, M.Si. selaku Sekretaris Jurusan Administrasi Bisnis Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya.
4. Ibu Dr. Siti Ragil Handayani, M.Si selaku Ketua Komisi Pembimbing Skripsi yang telah membantu dalam penyusunan skripsi ini sehingga skripsi ini dapat selesai dengan baik.
5. Ibu Dra. Zahroh Z.A., M.Si, selaku Anggota Komisi Pembimbing Skripsi yang telah membantu dalam penyusunan skripsi ini sehingga skripsi ini dapat selesai dengan baik.
6. Keluarga besar PG. Tjoekir yang telah memberikan kesempatan untuk melakukan penelitian dan memberi pengetahuan yang bermanfaat.
7. Seluruh keluargaku yang ada di Jombang, terutama untuk bapak dan ibuku tercinta yang sudah memberikan dukungan, semangat dan do'a terbaiknya sehingga saya bisa menyelesaikan skripsi ini. Tak lupa juga saya ucapkan terima kasih untuk kakak-kakakku yaitu untuk Mas Agus, Mas Anton (Truntun), Mbak Ulfa dan Mbak Yayuk. Juga keponakanku tercinta Yaitu Adek Gita. Dan seluruh keluarga besarku yang sudah memberikan semangat

kepadaku untuk menyelesaikan kuliah ini. Terimakasih banget karena keluarga besarku sudah membuat warna dalam hidupku.

8. Untuk Guru-Guru saya di TK Perwanida, MI Miftahul ulum, MI Mambaul Huda, SLTPN 2 Megaluh, SMA Muhammadiyah 1 Jombang dan Dosen-Dosen saya di Fakultas Ilmu Adminstrasi Bisnis Universitas Brawijaya yang telah memberikan ilmunya, membimbing dan mengantarkan saya menuju kesuksesan dalam belajar selama ini.
9. Teman-temanku di TK Perwanida, MI Miftahul ulum, MI Mambaul Huda, SLTPN 2 Megaluh, SMA Muhammadiyah 1 Jombang dan di Fakultas Ilmu Adminstrasi Bisnis Universitas Brawijaya yang telah berkenan untuk menjadikan saya sebagai teman kalian.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari kata sempurna, untuk itu saran dan kritik yang bersifat membangun selalu diharapkan untuk perbaikan selanjutnya. Akhir kata semoga Allah SWT memberikan apa yang terbaik bagi kita semua dan semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb



DAFTAR ISI

MOTTO	
TANDA PENGESAHAN	
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	
RINGKASAN	iii
SUMMARY	iv
KATA PENGANTAR	v
DAFTAR ISI	vi
DAFTAR TABEL	ix
DAFTAR GAMBAR	x
DAFTAR LAMPIRAN	xi
BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar belakang pemilihan dan penulisan judul	1
B. Perumusan masalah	3
C. Tujuan penelitian	3
D. Kontribusi penelitian	3
E. Sistematika pembahasan	4
BAB II LANDASAN TEORI	
A. Akuntansi pertanggungjawaban	5
1. Pengertian akuntansi pertanggungjawaban	5
2. Pengertian pusat pertanggungjawaban	5
3. Syarat akuntansi pertanggungjawaban	6
4. Penggolongan pusat pertanggungjawaban	6
5. Kriteria pusat pertanggungjawaban	7
6. Manfaat akuntansi pertanggungjawaban	9
7. Prosedur penyusunan akuntansi pertanggungjawaban	9
B. Akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilai kinerja manajer	9
1. Definisi penilaian kinerja manajer	9
2. Manfaat penilaian prestasi kerja manajer	10
3. Penilaian prestasi pusat biaya	11
C. Anggaran	12
1. Pengertian anggaran	12
2. karakteristik anggaran	12
3. Manfaat dan kelemahan anggaran	15
4. Jenis anggaran	18
5. langkah dan Syarat penyusunan anggaran	19
D. Anggaran biaya produksi	21
1. Anggaran biaya bahan baku	21
2. Anggaran biaya tenaga kerja langsung	22
3. Anggaran biaya overhead	23
E. Biaya produksi	23
1. Pengertian biaya produksi	23
2. Penggolongan biaya	24
3. komponen biaya produksi	28

F. Biaya standar.....	28
1. Pengertian biaya standar	28
2. Manfaat biaya standar	29
3. Hubungan biaya standar dengan anggaran.....	29
4. Prosedur penentuan biaya standar.....	30
5. Selisih biaya standar.....	32
G. Pengendalian biaya.....	35
1. Pengertian pengendalian biaya.....	35
2. Ciri pengendalian biaya	35
3. Proses pengendalian biaya produksi	36

BAB III METODE PENELITIAN

A. Jenis penelitian	37
B. Fokus penelitian	38
C. Pemilihan lokasi dan situs penelitian	38
D. Sumber data.....	39
E. Teknik pengumpulan data	39
F. Instrument penelitian.....	40
G. Analisis data	40

BAB IV PEMBAHASAN

A. Gambaran umum lokasi penelitian.....	43
1. Sejarah singkat Pabrik Gula Tjoekir	44
2. Lokasi Pabrik Gula Tjoekir.....	44
3. Pengaruh pabrik terhadap lingkungan masyarakat sekitar.....	45
4. Tenaga kerja	48
5. Produk dan proses produksi	50
6. Struktur organisasi	51
B. Penyajian dan interpretasi data.....	57
1. Anggaran	57
2. Klasifikasi biaya dan kode rekening	66
3. Sistem pelaporan biaya	67
4. Biaya produksi dan penilaian kinerja manajer produksi	69
C. Analisis data	75
1. Analisis struktur organisasi	75
2. Analisis penyusunan anggaran biaya	76
3. Analisis klasifikasi biaya dan kode rekening	78
4. Analisis sistem pelaporan biaya produksi	82
5. Analisis laporan biaya produksi & penilaian kinerja manajer produksi	84

BAB V PENUTUP

A. Kesimpulan.....	93
B. Saran.....	93

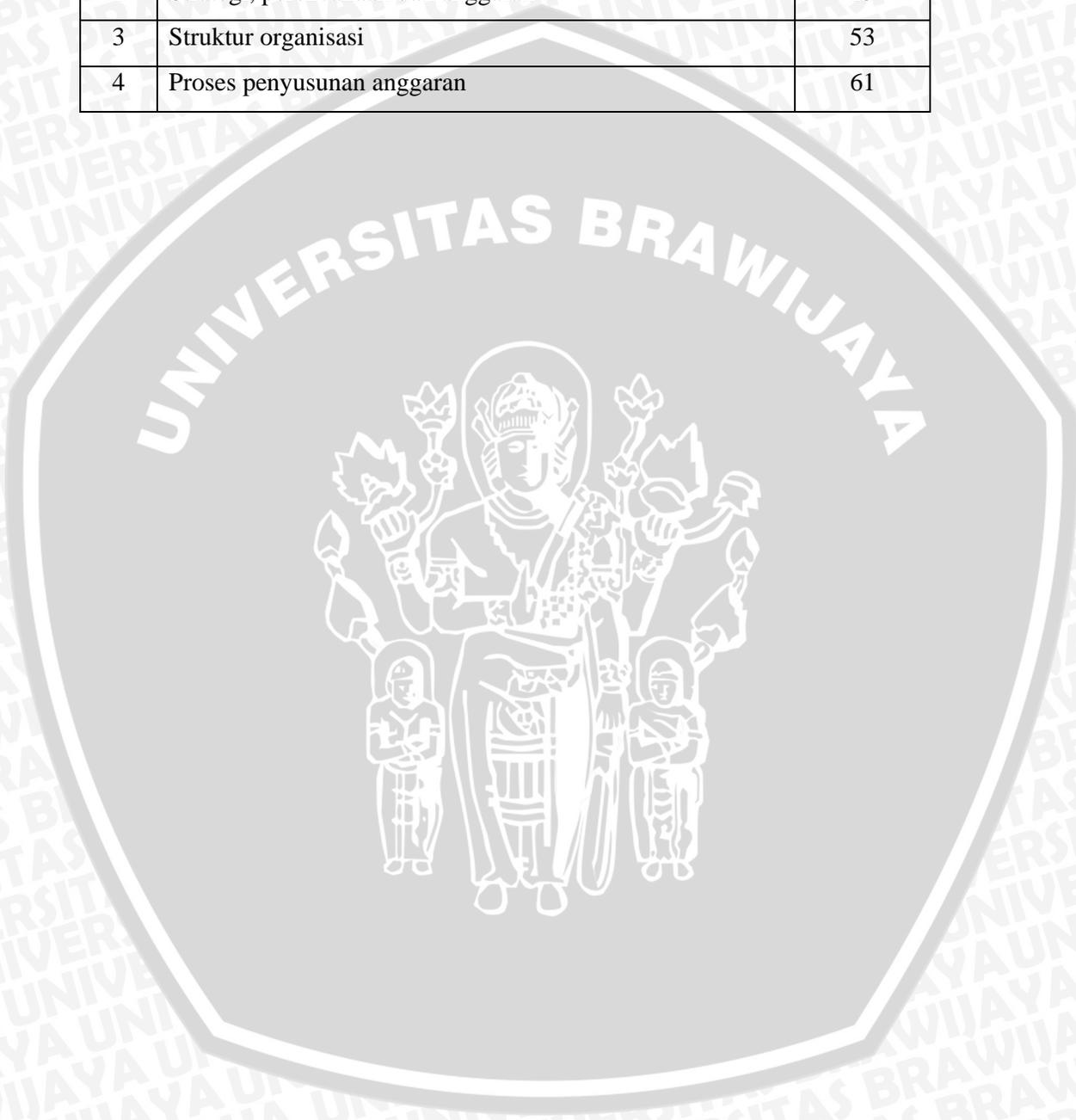
DAFTAR TABEL

No.	Judul	Hal.
1	Rincian jam kerja	49
2	Angka dasar produksi RKAP tahun 2007	59
3	Anggaran dan realisasi giling	60
4	Laporan biaya produksi	68
5	Biaya bahan baku	79
6	Biaya tenaga kerja langsung	70
7	Biaya overhead variabel	71
8	Daftar penilaian karya karyawan	74



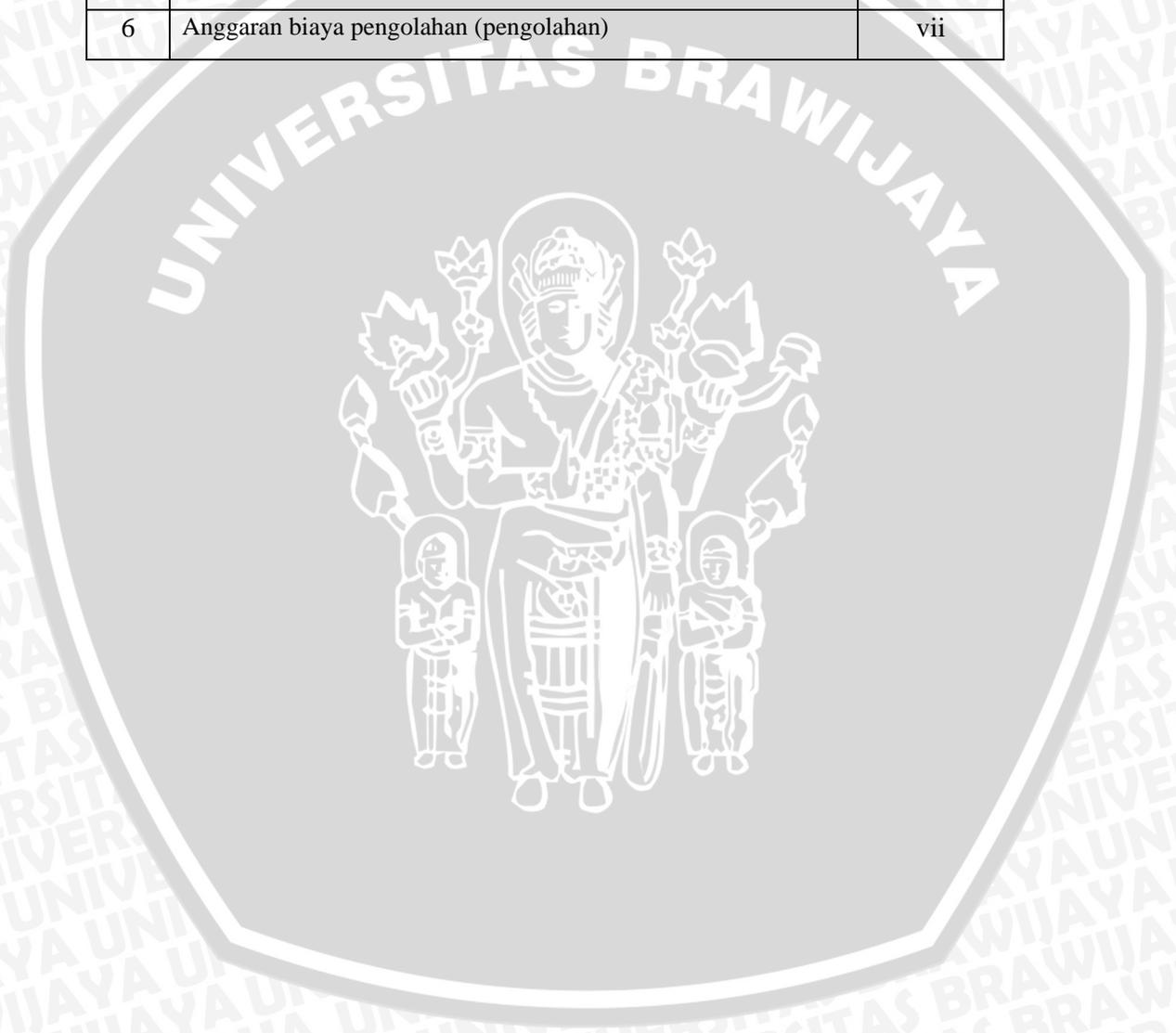
DAFTAR GAMBAR / BAGAN

No.	Judul	Hal.
1	Aliran awal data anggaran	13
2	Strategi, perencanaan dan anggaran	15
3	Struktur organisasi	53
4	Proses penyusunan anggaran	61



DAFTAR LAMPIRAN

No.	Judul	Hal.
1	Anggaran biaya umum	ii
2	Anggaran biaya tanaman (pembibitan)	iii
3	Anggaran biaya tanaman (tebu giling)	iv
4	Anggaran biaya tebang & angkut	v
5	Anggaran biaya pengolahan (pabrik)	vi
6	Anggaran biaya pengolahan (pengolahan)	vii



BAB I PENDAHULUAN

A. Latar belakang pemilihan dan penulisan judul.

Semua perusahaan didirikan dengan maksud untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Tujuan dari perusahaan dalam suatu kondisi perekonomian yang kompetitif adalah untuk memperoleh keuntungan yang maksimal dengan diikuti tingkat pertumbuhan perusahaan yang baik dalam jangka panjang dan juga terjaganya kelangsungan hidup perusahaan itu sendiri. Untuk mencapai tujuannya maka setiap perusahaan akan berusaha untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi kerjanya. Untuk mengkoordinasikan kegiatan perusahaan dalam mencapai tujuannya maka setiap perusahaan akan menyusun strategi-strategi yang dijadikan sebagai petunjuk di dalam mencapai tujuannya.

Sebagai langkah untuk memastikan bahwa suatu perusahaan telah menerapkan strateginya secara efektif dan efisien maka pihak manajemen akan melakukan suatu proses yang disebut penganggaran. Anggaran yang dibuat merupakan suatu pengarahan perhatian, karena anggaran akan membantu para manajer untuk memusatkan perhatiannya pada masalah operasional dan keuntungan pada waktu yang lebih awal untuk pengendalian yang efektif. Oleh karena itu haruslah disusun anggaran untuk tiap-tiap tingkatan manajemen melalui pusat-pusat pertanggungjawaban, serta laporan anggaran dan realisasinya dari setiap pusat pertanggungjawaban untuk dapat menentukan prestasi pusat-pusat pertanggungjawaban.

Akuntansi pertanggungjawaban sebenarnya timbul dari akibat adanya wewenang yang diberikan dan bagaimana mempertanggungjawabkan dalam suatu bentuk laporan tertulis. Penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang baik akan menyebabkan terciptanya suatu pengendalian dan pengukuran prestasi kinerja manajer. Biaya dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban dihubungkan dengan manajer yang memiliki wewenang untuk mengkonsumsi sumber daya karena sumber daya yang digunakan harus dinyatakan dalam satuan uang dan itu merupakan biaya, maka sistem akuntansi merupakan suatu metode pengendalian biaya yang memungkinkan manajemen untuk melakukan pengelolaan biaya.

Contoh diantara perusahaan yang telah menerapkan akuntansi pertanggungjawaban adalah Pabrik Gula Tjoekir yang ada di kota Jombang. Pabrik Gula Tjoekir sejak berdirinya pada tahun 1884 telah mengalami perkembangan yang cukup memuaskan dan mampu memperluas unit-unit produksinya. Adanya perkembangan dalam usaha tersebut mengakibatkan semakin kompleks pula permasalahan yang dihadapi. Adanya masalah yang semakin kompleks dan rumit mengakibatkan pimpinan perusahaan tidak lagi mampu mengendalikan dan mengawasi secara langsung aktivitas perusahaannya. Oleh karena itu Pabrik Gula Tjoekir melakukan desentralisasi atau pendelegasian wewenang dan tanggung jawab kepada unit-unit kerja dalam kegiatan operasionalnya.

Adanya pendelegasian wewenang dan tanggung jawab mengakibatkan diperlukan suatu sistem akuntansi pertanggungjawaban yang mencakup laporan pertanggungjawaban dari manajer yang paling bawah ke manajer yang berada di atasnya, demikian seterusnya sampai manajer puncak. Melalui penerapan akuntansi pertanggungjawaban maka Pabrik Gula Tjoekir mendapat dua keuntungan, yaitu pertama dapat menilai prestasi masing-masing manajer pusat pertanggungjawaban yang ada dan keuntungan yang kedua adalah dapat meningkatkan pengendalian biaya, khususnya biaya produksi.

Penelitian yang akan dilakukan di Pabrik Gula Tjoekir ini dibatasi hanya pada pusat biaya khususnya biaya produksi. Hal ini disebabkan karena Pabrik Gula Tjoekir merupakan perusahaan industri gula yang tidak terlepas dari usaha untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas dalam pengelolaan biaya produksi pabrik. Dengan pengendalian biaya produksi yang baik maka perusahaan dapat bersaing di pasaran dan dapat mencapai target keuntungan yang ditetapkan karena hanya perusahaan yang dapat mencapai tingkat efisiensi dan efektivitas biaya yang tinggi yang dapat bertahan hidup.

Berdasarkan uraian di atas maka penulis merasa tertarik untuk membahas lebih dalam mengenai **"Analisis Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendali Biaya Produksi dan Penilaian Kinerja Manajer Produksi"**.

B. Perumusan masalah.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya maka dapat dirumuskan permasalahan yang menjadi inti pembahasan dalam skripsi ini, yaitu:

1. Bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada unit produksi di Pabrik Gula Tjoekir?
2. Bagaimana akuntansi pertanggungjawaban biaya dapat digunakan dalam usaha meningkatkan pengendalian biaya produksi dalam rangka menilai kinerja manajer produksi di Pabrik Gula Tjoekir?

C. Tujuan penelitian.

1. Untuk memperoleh gambaran tentang penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada unit produksi di Pabrik Gula Tjoekir.
2. Untuk mengetahui bagaimana akuntansi pertanggungjawaban biaya dapat digunakan dalam usaha meningkatkan pengendalian biaya produksi dalam rangka menilai kinerja manajer produksi di Pabrik Gula Tjoekir.

D. Kontribusi penelitian.

1. Bagi perusahaan.

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat dijadikan pertimbangan sebagai informasi dan saran perbaikan yang diperlukan sehubungan dengan penerapan akuntansi pertanggungjawaban.

2. Bagi penulis.

Penelitian ini bermanfaat untuk mengetahui masalah yang dihadapi oleh perusahaan dan bagaimana akuntansi pertanggungjawaban dapat digunakan untuk pengendalian biaya dan mengukur kinerja manajer produksi.

3. Bagi dunia akademisi.

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan motivasi untuk dilakukannya penelitian-penelitian selanjutnya terutama di dalam bidang akuntansi pertanggungjawaban dengan mengeliminasi keterbatasan yang ada.

E. Sistematika pembahasan.

Sistematika pembahasan dan penyajian hasil penelitian ini secara garis besar akan disusun sebagai berikut:

BAB I :Pendahuluan.

Pada bab ini menguraikan tentang latar belakang pemilihan dan penulisan judul, perumusan masalah, tujuan penelitian, kontribusi penelitian dan sistematika pembahasan.

BAB II :Tinjauan pustaka.

Pada bab ini dikemukakan mengenai landasan teori yang berkaitan dengan permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini dan juga teori-teori yang digunakan dalam menganalisis permasalahan tersebut, yaitu teori tentang akuntansi pertanggungjawaban dan hubungannya dengan kinerja manajer, anggaran produksi, biaya standar dan pengendalian biaya produksi.

BAB III :Metode penelitian.

Pada bab ini menyajikan tentang berbagai hal mengenai bagaimana penelitian ini dilakukan meliputi: jenis penelitian, fokus penelitian, lokasi dan situs penelitian, sumber data, teknik pengumpulan data, instrumen penelitian dan metode analisis data.

BAB IV :Hasil dan pembahasan.

Pada bab ini menyajikan data-data mengenai kinerja manajer produksi dalam rangka meningkatkan pengendalian biaya serta kebijakan tentang akuntansi pertanggungjawaban khususnya pada pusat biaya yang telah diterapkan, beserta analisis dan interpretasi data.

BAB V :Penutup.

Pada bab ini disajikan kesimpulan dari hasil penelitian yang telah dianalisis, serta saran-saran yang dianggap perlu dengan mendasarkan pada hasil-hasil yang telah dicapai.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

A. Akuntansi pertanggungjawaban.

1. Pengertian akuntansi pertanggungjawaban.

Ide dasar dibalik akuntansi pertanggungjawaban adalah bahwa seorang manajer harus dibuat bertanggung jawab atas permasalahan dalam bidang pengawasannya sehingga manajer dapat melakukan pengendalian pada tingkat yang signifikan. Setiap permasalahan atau penyimpangan antara realisasi terhadap anggaran menjadi tanggung jawab setiap manajer pusat pertanggungjawaban.

Banyak tokoh yang mengungkapkan pendapatnya tentang pengertian dari akuntansi pertanggungjawaban diantaranya adalah Horngren (2005, h.233) akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang mengukur rencana yang menggunakan anggaran dan tindakan dari setiap pusat pertanggungjawaban. Sedangkan menurut Warindrani (2006, h.104) akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang mengukur hasil-hasil dari pusat pertanggungjawaban dan membandingkan hasil-hasil tersebut dengan hasil yang diproyeksikan.

Dari beberapa pendapat di atas maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah:

- a) Biaya dapat dikelola atas dasar tingkat tanggung jawab manajemen.
- b) Biaya yang diserahkan pengelolaannya pada tingkatan manajemen tertentu dapat dikendalikan oleh manajer dari tingkat yang bersangkutan.
- c) Data anggaran dapat digunakan sebagai dasar evaluasi kinerja.

2. Pengertian pusat pertanggungjawaban.

Terdapat beberapa pendapat dari tokoh tentang pengertian pusat pertanggungjawaban diantaranya adalah Menurut Horngren (2005, h.233) pusat pertanggungjawaban adalah bagian, segmen atau sub unit dari organisasi yang manajernya bertanggung jawab atas sekumpulan aktivitas tertentu. Sedangkan menurut Warindrani (2006, h.103) pusat pertanggungjawaban adalah suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggung jawab terhadap pengaturan kegiatan tertentu.

Dari beberapa pendapat di atas maka dapat disimpulkan bahwa pusat pertanggungjawaban terdiri dari suatu unit organisasi dan seorang manajer. Jadi pusat pertanggungjawaban adalah suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab atas kegiatan-kegiatan pada unit organisasi yang dipimpinnya.

3. Syarat akuntansi pertanggungjawaban.

Adanya akuntansi pertanggungjawaban maka secara tidak langsung akan terjadi desentralisasi. Desentralisasi adalah praktek pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada jenjang yang lebih rendah. Alasan suatu perusahaan melakukan desentralisasi adalah adanya kemudahan terhadap pengumpulan dan pemanfaatan informasi lokal. Manajemen pusat bebas berperan dalam upaya perumusan perencanaan, pengambilan keputusan strategi, melatih memotivasi para manajer segmen dan meningkatkan daya saing karena terbukanya segmen-segmen kepada berbagai kekuatan pasar (Hansen dan Mowen, 2004, h.64).

Oleh karena itu, sistem akuntansi pertanggungjawaban yang ada pada suatu perusahaan harus dapat berjalan dengan baik. Menurut Mulyadi (1998, h.381) suatu akuntansi pertanggungjawaban dapat diterapkan dengan baik jika memenuhi syarat sebagai berikut:

- a) Struktur organisasi menerapkan secara jelas wewenang dan tanggung jawab pada setiap tingkatan manajemen.
- b) Anggaran biaya disusun untuk tiap tingkatan manajemen.
- c) Penggolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan atau tidaknya biaya oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan.
- d) Sistem akuntansi biaya disesuaikan dengan struktur organisasi.

4. Penggolongan pusat pertanggungjawaban.

Pusat pertanggungjawaban pada dasarnya diciptakan untuk mencapai suatu tujuan tertentu, baik hal itu merupakan sasaran tunggal atau sasaran majemuk. Tujuan umum suatu organisasi biasanya diputuskan dalam suatu perencanaan strategis yang dalam hal ini diasumsikan telah ditetapkan sebelum awal proses pengendalian manajemen dimulai.

Menurut Warindrani (2006, h.106) pusat pertanggungjawaban yang ada dalam suatu organisasi dapat digolongkan menjadi:

a) Pusat biaya.

Merupakan suatu pusat pertanggungjawaban yang manajernya bertanggung jawab hanya terhadap biaya dan tidak bertanggung jawab atas pendapatan yang dihasilkan. Pusat biaya dapat digolongkan menjadi dua, yaitu:

(1) Pusat biaya teknis.

Adalah biaya yang memiliki hubungan fisik optimal (erat dan nyata) dengan keluaran. Contohnya: departemen produksi dimana

masukan (*input*) dapat diukur dengan ukuran biaya dan keluaran (*output*) dapat diukur dengan ukuran fisik. Untuk pengendalian biaya teknis dapat ditempuh dengan menggunakan biaya standar.

(2) Pusat biaya kebijakan.

Yaitu biaya yang tidak memiliki hubungan fisik secara optimal (erat dan nyata) dengan keluarannya dan tidak dapat atau sulit diukur secara kuantitatif. Contohnya: departemen administrasi, umum dan SDM yang biaya terjadinya ditentukan berdasarkan kebijakan manajemen.

Jadi dalam pusat biaya kebijakan sedapat mungkin tugas yang direncanakan telah dilaksanakan dengan biaya yang telah dianggarkan dan tidak ada pengeluaran yang melampaui anggaran tanpa persetujuan manajer puncak terlebih dahulu.

b) Pusat pendapatan.

Kinerja dari manajemen pusat pendapatan diukur dengan cara menganalisis selisih pendapatan. Selisih pendapatan adalah perbedaan antara anggaran pendapatan dengan realisasinya. Selisih pendapatan akan dianalisis untuk mengetahui penyebab timbulnya selisih tersebut. Contohnya: manajer pemasaran mengatur harga dan memproyeksikan penjualan sehingga departemen pemasaran dievaluasi sebagai pusat pendapatan.

c) Pusat laba.

Manajer bertanggungjawab pada pendapatan dan biaya. Manajer pusat laba dituntut agar dapat membuat *trade-off* antara kenaikan biaya dengan kenaikan pendapatan. Sehingga kenaikan biaya dapat menaikkan pendapatan dalam jumlah besar dan sekaligus dapat meningkatkan laba.

d) Pusat investasi.

Manajer bertanggung jawab terhadap pendapatan, biaya dan investasi. Atau penilaian manajer didasarkan atas laba yang diperoleh dihubungkan dengan investasinya. Pengukuran kinerja pusat investasi dapat dilakukan dengan cara:

$$\text{ROI} = \frac{\text{laba operasi}}{\text{Aktiva operasi rata-rata}} \times 100$$

Laba operasi adalah laba sebelum bunga dan pajak.

Aktiva operasi adalah aktiva yang digunakan untuk menghasilkan laba operasi termasuk kas, piutang, tanah, gedung dan peralatan.

5. Kriteria pusat pertanggungjawaban.

Mulyadi (2001, h.22) menyatakan bahwa tujuan pusat pertanggungjawaban secara individual diharapkan dapat membantu pencapaian tujuan suatu organisasi sebagai suatu keseluruhan. Ada dua macam kriteria yang dapat digunakan untuk menentukan prestasi suatu pusat pertanggungjawaban, yaitu:

a) Efisiensi.

Efisiensi merupakan perbandingan antara keluaran dengan masukan atau jumlah keluaran yang dihasilkan dari suatu unit *input* yang kita gunakan. Pengukuran efisiensi dikembangkan dengan cara membandingkan antara kenyataan biaya yang dipergunakan dengan standar pembiayaan yang telah ditetapkan. Suatu pusat pertanggungjawaban disebut efisien jika:

- (1) Menggunakan sumber, biaya dan masukan lebih kecil untuk menghasilkan keluaran yang sama.
- (2) Menggunakan sumber, biaya dan masukan yang sama untuk menghasilkan keluaran dalam jumlah besar (Mulyadi dan Supriyono, 2001, h.24).

Pengukuran efisiensi pertanggungjawaban pada masa kini dan masa lalu mempunyai kebaikan karena dapat diketahui perkembangan efisiensi antar waktu. Namun perbandingan ini memiliki kelemahan jika kondisi pada masa kini berbeda dengan kondisi masa lalu.

b) Efektifitas.

Efektifitas adalah hubungan antara keluaran pusat pertanggungjawaban dengan sasaran yang harus dicapai. Semakin besar kontribusi keluaran yang dihasilkan suatu pusat pertanggungjawaban terhadap nilai pencapaian sasaran tersebut maka semakin efektif pula kegiatan pusat pertanggungjawaban itu. Sasaran maupun keluaran dari suatu pusat pertanggungjawaban seringkali sulit dikuantifikasikan maka pengukuran efektifitas pertanggungjawaban tersebut sulit dilakukan. Oleh karena itu seringkali tingkat efektivitas di gambarkan dalam besaran yang bersifat kualitatif.

Pusat pertanggungjawaban yang efektif adalah unit kerja yang mampu mempergunakan sedikit mungkin bahan masukan (*input*) atau sumber daya untuk dapat mencapai suatu tingkat keluaran atau hasil tertentu. Akan tetapi seandainya tingkat keluaran dari suatu pusat pertanggungjawaban tidak mencukupi untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan sebagai kontribusi dari pusat pertanggungjawaban

maka tetap saja dikatakan bahwa unit kerja tersebut tidak atau kurang efektif.

6. Manfaat akuntansi pertanggungjawaban.

Menurut Mulyadi (1998, h.170) ada beberapa manfaat yang dapat diambil dari adanya suatu akuntansi pertanggungjawaban, yaitu:

- a) Sebagai dasar penyusunan anggaran, akuntansi pertanggungjawaban berfungsi sebagai alat pengirim pesan kepada manajer yang diberi peran dalam pencapaian sasaran perusahaan.
- b) Sebagai penilai kinerja manajer pertanggungjawaban.
- c) Sebagai alat untuk meningkatkan motivasi kerja manajer.
- d) Dapat memungkinkan adanya pengelolaan aktivitas.
- e) Memungkinkan pemantauan efektivitas program pengelolaan aktivitas.

7. Prosedur penyusunan akuntansi pertanggungjawaban.

Ada beberapa prosedur dalam penyusunan sebuah laporan akuntansi pertanggungjawaban, yaitu:

- a) Pusat pertanggungjawaban setiap periode sekali (bulan, triwulan atau tahunan) menyusun laporan atas biaya yang terjadi dan menjadi tanggung jawab departemen atau bagiannya. Biaya yang dilaporkan adalah biaya yang sesungguhnya (*actual cost*).
- b) Laporan *actual cost* diserahkan kepada penyusun laporan perusahaan keseluruhan (bisa departemen, pengawas intern atau bagian akuntansi). Selanjutnya bagian penyusun laporan perusahaan keseluruhan mengelola data yang berasal dari pusat-pusat pertanggungjawaban dengan membandingkan antara *budget* yang tersedia dengan biaya yang sesungguhnya terjadi di pusat pertanggungjawaban.
- c) Pengawas intern mengirimkan laporan pertanggungjawaban tersebut ke pusat pertanggungjawaban.

B. Akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja manajer.

1. Definisi penilaian kinerja manajer.

Penilaian kinerja pada dasarnya merupakan penilaian perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang dimainkannya dengan mencapai tujuan organisasi aspek perilaku dalam menjalankan kinerja menjadi dominan. Menurut Mulyadi (2001, h.415) penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian

organisasi dan manajernya berdasarkan sasaran, standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya.

Penilaian kinerja merupakan salah satu cara serta usaha yang dilakukan oleh pimpinan organisasi untuk memonitor kemampuan kerja karyawan dalam mencapai tujuan organisasi. Kinerja karyawan dapat diukur melalui kualitas kerja, kuantitas kerja, pengetahuan tentang pekerjaan, pendapat atau pernyataan yang disampaikan, keputusan yang diambil dan daerah organisasi kerja. Mulyadi (2001, h.416) juga berpendapat bahwa tujuan pokok 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. Manfaat penilaian prestasi kinerja manajer.

Kinerja harus dinilai atas dasar tujuan organisasi secara keseluruhan yang mungkin saja telah dipecah menjadi target-target terpisah yang secara bersama-sama akan memberikan sumbangan bagi tujuan keseluruhan. Tujuan organisasi sangat menentukan kinerja karyawan. Kinerja sangat berhubungan dengan tiga hal pokok, yaitu perilaku, hasil dan efisiensi organisasi.

Melalui penilaian kinerja, pimpinan organisasi akan dengan mudah dapat merumuskan kebijakan yang akan ditempuh serta pengambilan keputusan yang berkaitan dengan usaha-usaha menjaga keseimbangan organisasi.

Menurut Mulyadi (2001, h.416) manfaat dari penilaian kinerja adalah:

- a) Mengelola operasi organisasi secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimum.
- b) Membantu pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan karyawan, seperti: promosi, transfer dan pemberhentian.
- c) Mengidentifikasi kebutuhan pelatihan, pengembangan karyawan dan untuk menyediakan kriteria seleksi dan evaluasi program pelatihan karyawan.
- d) Menyediakan umpan balik bagi karyawan mengenai bagaimana atasan mereka menilai kinerja mereka.
- e) Menyediakan dasar bagi distribusi penghargaan.

Berdasarkan pemikiran diatas maka penilaian tidak hanya ditinjau dari hasil akhir tetapi juga segenap aspek interaksi mulai dari perencanaan sampai selesai. Melalui penilaian ini setiap kegiatan atau sepanjang proses kegiatan dapat diperoleh berbagai manfaat diantaranya:

- a) Dapat menentukan apakah pelaksanaan kegiatan sesuai dengan apa yang direncanakan.
 - b) Dapat diidentifikasi hambatan-hambatan yang timbul selama proses kegiatan.
 - c) Dapat menemukan jalan pemecahan sehingga rencana selanjutnya dapat diteruskan.
3. Penilaian prestasi pusat biaya.

Perusahaan seringkali menggunakan laporan kinerja yang didasarkan pada anggaran untuk mengevaluasi pusat biaya. Akuntansi mengukur pusat biaya dengan cara membandingkan biaya terkendali yang aktual dengan biaya-biaya terkendali yang dianggarkan untuk periode tertentu. Biaya-biaya terkendali berasal dari keputusan yang diambil oleh manajer pusat biaya yang bersangkutan. Selain bertanggung jawab atas biaya, manajer pusat biaya juga bertanggung jawab atas kualitas dan kuantitas *output*, moral pegawai dan juga hal-hal lain. Akan tetapi manajer pusat biaya tidak bertanggung jawab atas pendapatan.

Banyak masalah yang timbul dari pengukuran biaya sebagai ukuran kinerja, karena tidak ada biaya yang 100% dapat dikendalikan oleh manajer yang memiliki wewenang untuk mengendalikan pusat biaya. Masalah yang timbul adalah:

Menurut Mulyadi (2001, h.436-439) masalah yang timbul dari penggunaan biaya sebagai ukuran kinerja manajer pusat biaya adalah:

- a) Masalah perilaku biaya.
- b) Masalah hubungan biaya.
- c) Masalah jangka waktu.
- d) Masalah tanggung jawab ganda.

C. Anggaran.

1. Pengertian anggaran.

Menurut Horngren (2005, h.214) anggaran adalah:

- a) Pernyataan kuantitatif suatu rencana kegiatan yang dibuat manajemen untuk suatu periode tertentu.
- b) Alat yang membantu mengkoordinasikan hal-hal yang perlu dilakukan guna mengimplementasikan rencana tersebut.

Menurut Supriyono (2004, h.331) anggaran adalah perencanaan yang digambarkan secara kuantitatif dalam bentuk keuangan dan ukuran kuantitatif lainnya. Menurut Rayburn (2004, h.343) anggaran adalah suatu sarana untuk mengkoordinasikan kombinasi *intelligence* organisasi secara menyeluruh dalam rencana tindakan. Sedangkan menurut Garisson (2003, h.427) anggaran adalah rencana rinci yang meguraikan perihal pengadaan dan penggunaan sumber daya keuangan dan sumber daya lainnya selama suatu jangka waktu tertentu. Anggaran merupakan suatu rencana bagi masa depan yang dinyatakan dalam bentuk angka tersusun.

Dari beberapa pengertian diatas maka dapat disimpulkan bahwa anggaran adalah suatu alat terorganisir untuk menyusun dan mengkoordinasikan rencana manajemen yang dinyatakan dalam bentuk *financial*, dimana didalamnya berisi kegiatan-kegiatan yang akan dilakukan perusahaan selama jangka waktu tertentu dimasa mendatang.

2. Karakteristik anggaran.

Penganggaran adalah suatu bentuk sarana mengkoordinasikan kombinasi *intelejent* organisasi secara keseluruhan dalam rencana tindakan. Anggaran mengkuantifikasikan rencana tindakan masa depan dimana rencana ini didasarkan atas kinerja masa lalu dan dibentuk oleh pertimbangan rasional mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi bisnis dimasa yang akan datang.

Anthony et.all (2003, h.44) berpendapat bahwa suatu anggaran memiliki beberapa karakteristik, diantaranya adalah:

- a) Dinyatakan dalam satuan keuangan, walaupun angka-angka ini mungkin didukung dengan satuan bukan keuangan (misalnya: unit terjual atau unit yang diproduksi).

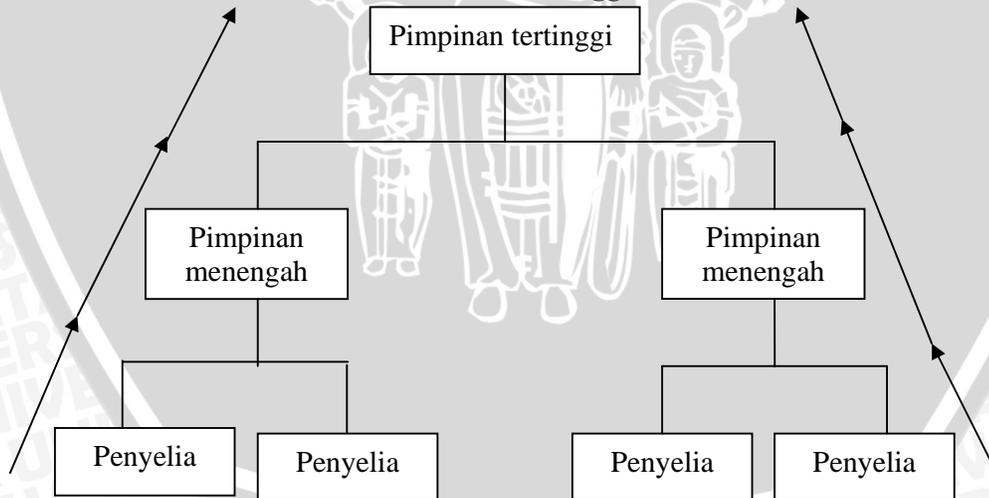
- b) Umumnya mencakup kurun waktu satu tahun.
- c) Mengandung komitmen manajemen, artinya manajer setuju untuk menerima tanggung jawab pencapaian sasaran yang dianggarkan.
- d) Usulan anggaran ditinjau dan disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi dari pelaksana anggaran.
- e) Setelah disetujui, anggaran hanya dapat diubah dalam keadaan khusus.
- f) Secara berkala untuk kerja keuangan aktual dibandingkan dengan anggaran dan varian (penyimpangan) yang ada di analisis dan dijelaskan.

Sedangkan menurut Mulyadi (2001, h.517) berpendapat bahwa suatu anggaran yang baik memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a) Anggaran disusun berdasarkan program.
- b) Anggaran disusun berdasarkan karakteristik pusat pertanggungjawaban yang dibentuk dalam organisasi perusahaan.
- c) Anggaran berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian.

Menurut Garrison (2003, h.432) Program anggaran yang paling berhasil untuk diterapkan adalah program anggaran yang memungkinkan manajer yang bertanggung jawab akan pengendalian biaya untuk menyusun taksiran anggaran mereka sendiri. Sebagaimana dilukiskan dalam bagan aliran awal data anggaran berikut ini:

Bagan 1
Aliran awal data anggaran



Sumber: Garrison. *Akuntansi manajemen-konsep untuk perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan*. 2003.

Aliran awal data anggaran adalah dari tingkat tanggung jawab yang terendah ke tingkat tanggung jawab yang lebih tinggi. Tiap orang yang bertanggung jawab mengenai pengendalian biaya akan menyusun taksiran

anggarannya sendiri dan mengajukannya kepada atasan mereka. Semua taksiran ini di konsolidasikan sewaktu mereka bergerak ke atas.

Pendekatan untuk menyusun data anggaran ini sangat penting jika anggaran itu akan digunakan dalam mengawasi kegiatan manajer setelah anggaran dikembangkan. Jika suatu anggaran itu dipaksakan dari atas kepada seorang manajer, hal itu mungkin akan menimbulkan rasa tidak senang dan akibatnya bukan kerjasama atau produktivitas yang meningkat.

Bila manajer menyusun angka anggaran mereka sendiri maka anggaran yang mereka susun menjadi bersifat ditetapkan sendiri, dan keunggulan yang jelas dari anggaran yang ditetapkan sendiri.

Menurut Garrison (2003, h.433) adalah:

- a) Orang pada semua tingkat dari perusahaan itu merasa diakui sebagai anggota tim, yang pandangan dan keputusannya dinilai oleh pimpinan puncak.
- b) Orang yang langsung berhubungan dengan kegiatan adalah orang yang paling dapat membuat taksiran mengenai anggaran. Oleh karena itu, taksiran anggaran yang disusun oleh orang seperti itu cenderung lebih tepat dan dapat diandalkan.
- c) Orang lebih suka bekerja untuk memenuhi anggaran yang telah ditetapkannya sendiri dari pada kalau anggaran itu dibebankan dari atas kepadanya.
- d) Anggaran yang ditetapkan sendiri mengandung sistem pengawasannya sendiri yang unik, yaitu jika orang tidak dapat memenuhi anggaran, maka mereka hanya dapat menyalahkan diri sendiri. Sebaliknya jika anggaran ditetapkan oleh atasan mereka maka mereka selalu dapat mengatakan bahwa anggaran itu tidak wajar untuk dilaksanakan dan oleh karena itu tidak mungkin untuk dipenuhi.

Meskipun penyusunan taksiran anggaran perorangan sangat penting bagi program penganggaran yang berhasil, taksiran anggaran itu tidak harus diterima begitu saja oleh tingkat manajemen yang lebih tinggi. Jika tidak terdapat sistem pengecekan dan keseimbangan maka akan terdapat bahaya bahwa anggaran yang ditetapkan sendiri terlalu longgar dan memungkinkan kegiatan yang terlalu bebas. Hasilnya akan berupa ketidakefisienan dan pemborosan. Oleh karena itu sebelum anggaran yang diterima harus ditelaah terlebih dahulu dengan cermat oleh atasan langsungnya. Jika nampaknya perlu dilakukan perubahan dari

anggarannya yang asli, masalah yang menjadi persoalan dibahas dan dicapai saling sepakat antara semua pihak yang berkepentingan.

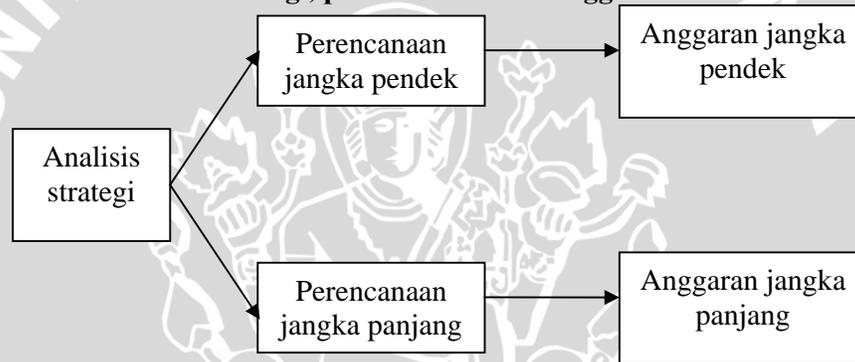
3. Manfaat dan kelemahan anggaran.

Dalam suatu sistem pengendalian manajemen, anggaran adalah suatu ciri pokok. Sistem anggaran telah terbukti memenuhi pengujian biaya manfaat. Dalam suatu organisasi, sistem anggaran dibuat secara sukarela dan bukan tekanan dari pihak luar karena sistem anggaran mengubah perilaku manusia dan keputusan yang diambil oleh manajemen puncak.

Menurut Horngren (2005, h.215) manfaat dari anggaran adalah:

a) Perencanaan strategis dan pengimplementasian rencana.

Bagan 2
Strategi, perencanaan dan anggaran



Sumber: Horngren. *Akuntansi biaya penekanan*. 2005.

Suatu strategi menentukan cara organisasi menyesuaikan kemampuan yang dimilikinya dengan peluang-peluang dipasar untuk mencapai tujuannya. Status strategi perusahaan mempengaruhi perencanaan jangka pendek dan jangka panjang. Perencanaan perusahaan diungkapkan melalui anggaran jangka pendek dan jangka panjang. Anggaran juga akan memberikan umpan balik kepada manajer kemungkinan pengaruh dari rencana dan strategi. Terkadang anggaran juga akan memberikan isyarat kepada manajer bahwa mereka perlu merevisi rencana-rencana dan strateginya.

b) Kerangka kerja untuk menilai kinerja.

Bila suatu rencana telah ditetapkan maka kinerja perusahaan dapat diukur dengan cara membandingkan antara rencana dengan aktual. Melalui anggaran manajemen akan mengevaluasi pegawai berdasarkan jumlah yang ditargetkan, bukan pada prestasi masa lalu sebagai penilaian kinerja aktual.

Kelemahan utama dari penggunaan kinerja masa lalu sebagai dasar penilaian kinerja adalah:

(1) Mungkin telah terjadi ketidakevisianan pada masa lalu.

(2) Kesempatan dimasa depan yang tidak terdapat dimasa lalu mungkin akan diabaikan.

- c) Memotivasi manajer dan karyawan.
Suatu anggaran dapat memberikan motivasi kepada manajer dan karyawan untuk meningkatkan kinerjanya, karena bila terjadi ketidakmampuan untuk mencapai anggaran maka dapat dipandang sebagai suatu kegagalan.
- d) Koordinasi dan komunikasi.
 - (1) Koordinasi adalah menghubungkan dan menyeimbangkan seluruh faktor produksi atau jasa dari seluruh bagian dan fungsi sehingga perusahaan dapat mencapai sasaran organisasi.
 - (2) Komunikasi adalah membuat rencana perusahaan diketahui oleh seluruh pegawai bagian dan fungsi.
Contohnya: manajer produksi yang dievaluasi dengan cara keluaran yang dihasilkan permesin, lebih suka meningkatkan efisiensi dengan cara menghasilkan banyak keluaran. Tetapi kalau keluaran yang dihasilkan tidak dapat dijual, maka terjadi persediaan berlebihan. Anggaran membuat koordinasi dengan cara membatasi manajer produksi untuk menghasilkan hanya apa yang diharapkan untuk dijual. Agar koordinasi berhasil maka manajer produksi harus mengetahui rencana penjualan. Manajemen pembelian harus mengetahui rencana produksi dan seterusnya. Sehingga anggaran merupakan cara efektif untuk mengkomunikasikan seperangkat rencana konsisten pada organisasi secara keseluruhan.

Menurut Garrison (2003, h.429) manfaat dari anggaran adalah:

- a) Merupakan sarana komunikasi bagi manajer untuk mengkomunikasikan dengan cara yang teratur di seluruh perusahaan.
- b) Memberikan kepada manajer cara untuk merumuskan usaha perencanaan mereka.
- c) Menetapkan tujuan dan sasaran yang pasti yang berfungsi sebagai titik tolak untuk menilai kinerja berikutnya.
- d) Mengungkapkan berbagai hambatan yang dapat timbul sebelum mereka benar-benar terjadi.
- e) Mengkoordinasikan kegiatan seluruh perusahaan dengan memadukan rencana dan sasaran berbagai bagian itu.

Menurut Supriyono (2004, h.342) manfaat dari anggaran adalah:

- a) Perencanaan.
Langkah pertama dari perencanaan adalah penentuan tujuan. Setelah tujuan dasar ditentukan, maka strategi dan kebijakan harus dirumuskan. Selanjutnya kebijakan dan strategi tersebut harus dituangkan kedalam anggaran periodik agar dapat dinilai dan ditinjau kembali kemajuan yang dicapai apakah telah mengarah kepada tujuan yang diinginkan. Jika lingkungan telah berubah kemungkinan diperlukan revisi terhadap rencana dan tujuan yang telah ditetapkan.
- b) Koordinasi.
Anggaran bermanfaat untuk mengkoordinasikan rencana dan tindakan berbagai unit atau segmen yang ada didalam organisasi agar dapat

bekerja secara selaras kearah pencapaian tujuan. Perlu diketahui bahwa koordinasi harus diusahakan, jadi tidak dapat diharapkan dapat berjalan secara otomatis karena setiap individu di dalam organisasi mempunyai kepentingan dan persepsi yang berbeda terhadap tujuan organisasi.

c) Komunikasi.

Jika organisasi diinginkan berfungsi secara efisien maka organisasi tersebut harus menentukan saluran komunikasi melalui berbagai unit dalam organisasi tersebut. Komunikasi meliputi penyampaian informasi yang berhubungan dengan tujuan, strategi, kebijakan, rencana, pelaksanaan dan penyimpangan yang timbul. Dalam penyusunan anggaran seluruh unit dalam tingkatan organisasi berkomunikasi dan berperan serta dalam proses anggaran. Selanjutnya, setiap orang yang bertanggung jawab terhadap anggaran harus dinilai mengenai prestasinya melalui laporan pengendalian periodik.

d) Motivasi.

Memotivasi para pelaksana dapat di dorong dengan pemberian insentif dalam bentuk hadiah berupa uang, penghargaan dan sebagainya kepada mereka yang mencapai prestasi. Anggaran yang penyusunannya mengikut sertakan peran serta pelaksana dapat digunakan untuk memotivasi mereka dalam melaksanakan rencana, mencapai tujuan dan sekaligus untuk mengukur prestasi kerja mereka.

e) Pengendalian dan evaluasi.

Anggaran dapat bermanfaat sebagai alat pengendalian kegiatan karena anggaran yang telah disetujui merupakan dari para pelaksana yang ikut berperan serta dalam penyusunan anggaran tersebut. Pengendalian pada dasarnya adalah membandingkan antara rencana dengan pelaksanaan sehingga dapat ditentukan penyimpangan yang timbul. Penyimpangan tersebut dapat dijadikan sebagai dasar evaluasi atau penilaian prestasi dan umpan balik perbaikan dimasa yang akan datang.

f) Pendidikan.

Anggaran juga bermanfaat sebagai alat untuk mendidik para manajer mengenai bagaimana bekerja secara terinci pada pusat pertanggungjawaban lain di dalam organisasi yang bersangkutan. Dengan demikian anggaran bermanfaat untuk latihan kepemimpinan bagi para manajer atau calon manajer agar dimasa depan mampu menduduki jabatan yang lebih tinggi.

Meskipun anggaran memiliki banyak manfaat, tetapi terdapat pula kelemahannya, menurut Supriyono (2004, h.345) kelemahan anggaran diantaranya, adalah:

- a) Perencanaan dan anggaran didasarkan pada estimasi atau proyeksi yang ketepatannya tergantung pada kemampuan estimator atau proyektor. Ketidaktepatan estimasi mengakibatkan manfaat perencanaan tidak tercapai.

- b) Perencanaan dan anggaran didasarkan pada kondisi atau asumsi tertentu, jika kondisi dan asumsi yang mendasari berubah maka perencanaan dan anggaran harus dikoreksi.
- c) Anggaran berfungsi sebagai alat manajemen hanya jika semua pihak, terutama para manajer terus bekerjasama secara terkoordinasi dan berusaha mencapai tujuan.
- d) Perencanaan dan anggaran tidak dapat menggantikan fungsi manajemen.

4. Jenis anggaran.

Dalam penggunaan anggaran sebagai evaluasi kinerja maka perlu diperhatikan bagaimana jumlah yang dianggarkan dibandingkan dengan hasil *actual*.

Menurut Warindrani (2006, h.96) anggaran bisa dibagi menjadi dua yaitu anggaran statis dan anggaran fleksibel. Berikut ini akan dijelaskan lebih lanjut tentang anggaran statis dan fleksibel.

a) Anggaran statis.

Anggaran statis adalah anggaran yang dibuat berdasarkan tingkat aktivitas yang sudah ditentukan. Karena anggaran statis tergantung pada tingkat aktivitas tertentu maka anggaran ini tidak begitu berguna bila digunakan untuk menyusun laporan kinerja.

b) Anggaran fleksibel.

Anggaran fleksibel memiliki tiga kegunaan utama, diantaranya:

- (1) Anggaran fleksibel dapat digunakan untuk menyusun anggaran sebelum adanya tingkat aktivitas yang diharapkan.
- (2) Karena anggaran fleksibel dapat menentukan besarnya biaya pada berbagai tingkat aktivitas, anggaran tersebut dapat digunakan untuk menghitung berapa biaya yang seharusnya dikeluarkan pada tingkat aktivitas *actual*.
- (3) Anggaran fleksibel dapat membantu manajer menghadapi ketidakpastian dengan melihat hasil yang diharapkan pada berbagai tingkat aktivitas.

Menurut Horngren (2005, h.214) berdasarkan anggaran induk maka anggaran dapat dibagi menjadi dua, yaitu anggaran operasional dan anggaran biaya. Anggaran induk adalah anggaran yang berisi rencana-rencana operasional dan keuangan yang dibuat manajemen untuk suatu periode tertentu dan terdiri dari sekumpulan anggaran laporan keuangan.

a) Anggaran operasional.

Berkaitan dengan penggunaan sumber daya yang langka.

b) Anggaran keuangan.

Berkaitan dengan cara mendapatkan dana untuk memperoleh sumber-sumber dana tersebut.

5. Langkah dan Syarat penyusunan anggaran.

Apabila dilihat dari unsur manusia dalam penganggaran, maka dalam penyusunan anggaran tergantung dari estimasi manusia tentang masa depan yang tidak diketahui. Perkiraan manusia banyak dipengaruhi oleh pengalaman mereka dalam beberapa segmen perusahaan. Tantangan dalam anggaran adalah mengidentifikasi siapa yang dapat paling baik memberi informasi tentang topik-topik tertentu dalam perusahaan.

a) Langkah-langkah penyusunan anggaran.

Menurut Horngren (2005, h.214) perusahaan dengan manajemen yang baik mengikuti suatu langkah-langkah menyerupai siklus dalam menyiapkan anggaran, sebagai berikut:

- (1) Merencanakan kinerja perusahaan secara keseluruhan, juga merencanakan kinerja dari sub unitnya (seperti departemen dan divisi) dan manajemen pada seluruh level setuju pada hal-hal yang diekspektasikan.
- (2) Menyediakan kerangka referensi berupa ekspektasi khusus yang bisa dibandingkan dengan hasil *actual*.
- (3) Menginvestigasi penyebab perbedaan antara hasil *actual* dan rencana yang telah dibuat. Jika perlu melakukan tindakan korektif sesudahnya.

Menurut Supriyono (2004, h.347) langkah-langkah penyusunan anggaran terdiri dari:

- (1) Menganalisis informasi masa lalu dan lingkungan eksternal yang diantisipasi untuk mengetahui kekuatan (*strength*), kelemahan (*weaknes*), kesempatan (*opportunities*) dan ancaman (*threath*) yang akan dihadapi perusahaan.
- (2) Menentukan perencanaan strategis.
Berdasarkan SWOT, manajemen puncak menentukan perencanaan strategik yaitu penentuan tujuan organisasi dan rencana jangka panjang.
- (3) Mengkomunikasikan tujuan organisasi dan rencana jangka panjang.
Tujuan organisasi dan rencana jangka panjang dikomunikasikan kepada manajer divisi dan manajer dibawahnya serta komite anggaran agar mereka mengetahui tujuan yang akan dicapai dan cara –cara pokok untuk mencapai tujuan tersebut.
- (4) Memilih taktik, mengkoordinasikan kegiatan dan mengawasi kegiatan. Atas dasar tujuan organisasi dan rencana jangka panjang yang telah disusun oleh manajemen puncak, manajer divisi menyusun pemilihan taktik, yaitu memilih cara-cara yang akan digunakan untuk mencapai tujuan, manajer departemen membuat keputusan pengoperasian yang berhubungan dengan pengkoordinasian semua kegiatan dibawah departemennya dan

manajer seksi bertanggung jawab untuk merencanakan pengawasan terhadap kegiatan seksinya.

(5) Menyusun usulan anggaran.

Setiap manajer divisi menyusun dan mengkoordinasikan penyusunan anggaran untuk bagian organisasi dibawahnya yaitu departemen. Demikian pula manajer departemen juga menyusun dan mengkoordinasikan anggaran bagian organisasi dibawahnya yaitu seksi. Usulan divisi selanjutnya diserahkan kepada komite anggaran.

(6) Menyarankan revisi usulan anggaran.

Komite anggaran menyarankan revisi terhadap usulan anggaran setiap divisi agar terdapat sinkronisasi dengan anggaran divisi yang lain dan agar sesuai dengan rencana jangka panjang dan tujuan organisasi yang telah ditentukan oleh manajemen puncak.

(7) Menyetujui revisi usulan anggaran dan merakit menjadi anggaran perusahaan.

Setelah usulan anggaran direvisi oleh setiap divisi yang bersangkutan dan revisinya telah disetujui oleh komite anggaran maka komite merakit usulan tersebut menjadi anggaran perusahaan.

(8) Revisi dan pengesahan usulan anggaran perusahaan.

Anggaran perusahaan mungkin masih memerlukan revisi sebelum disahkan oleh manajemen puncak menjadi anggaran perusahaan yang resmi. Setelah dilakukan revisi, anggaran tersebut disahkan dan didistribusikan pula kesetiap divisi dan bagan organisasi dibawahnya, sebagai pedoman pelaksanaan kegiatan dan sekaligus sebagai alat pengendalian.

b) Syarat-syarat anggaran.

Menurut Supriyono (2004, h.346) penyusunan anggaran dapat berhasil jika memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

(1) Adanya organisasi yang sehat.

Organisasi yang sehat adalah organisasi yang membagi tugas fungsional dengan jelas, menentukan garis wewenang dan tanggungjawab yang tegas.

(2) Adanya sistem akuntansi yang memadai.

Sistem akuntansi yang memadai meliputi:

(a) Penggolongan rekening yang sama antara anggaran dan realisasinya sehingga dapat memperbandingkan dan dihitung penyimpangannya.

(b) Pencatatan akuntansi memberikan informasi mengenai realisasi anggaran.

(c) Laporan didasarkan akuntansi pertanggungjawaban.

(3) Adanya penelitian dan analisa.

Penelitian dan analisa diperlukan untuk menetapkan alat pengukur prestasi sehingga anggaran dapat digunakan untuk mengukur prestasi

(4) Adanya dukungan dari pelaksana.

Anggaran dapat dipakai sebagai alat yang baik bagi manajemen jika ada dukungan aktif pelaksanaan dari tingkat atas maupun tingkat bawah.

D. Anggaran biaya produksi.

Anggaran merupakan suatu perencanaan yang digambarkan secara kuantitatif dalam bentuk keuangan dan ukuran kuantitatif lainnya. Kegunaan penganggaran sangat diperlukan oleh organisasi agar sasaran yang diinginkan dapat dicapai secara efektif dan efisien. Dengan adanya anggaran maka akan diketahui penyimpangan yang timbul sebagai akibat selisih antara anggaran dengan realisasinya.

Untuk mengendalikan biaya, anggaran biaya harus disusun sesuai dengan tingkat manajemen dalam organisasi. Tiap-tiap manajer harus mengajukan rancangan anggaran biaya berada dibawah tanggung jawab masing-masing. Anggaran ini merupakan batas atas pengeluaran biaya yang dapat dilakukan oleh manajer pusat pertanggungjawaban biaya yang bersangkutan, sehingga menanamkan pedoman agar biaya yang sesungguhnya tidak melebihi jumlah yang dianggarkan.

Menurut Warindrani (2006, h.83) anggaran produksi merupakan faktor kunci dalam menentukan anggaran lainnya yang meliputi anggaran biaya bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja langsung dan anggaran biaya overhead pabrik.

1. Anggaran biaya bahan baku.

Anggaran biaya bahan baku menunjukkan besarnya biaya bahan baku yang diperlukan untuk mengolah produk yang dianggarkan. Tujuan dari pembuatan anggaran bahan baku adalah untuk menjamin bahwa bahan yang benar tersedia, dalam jumlah yang tepat dan pada saat yang tepat guna mendukung proses pemabrikan. Biasanya dalam penyusunan anggaran biaya bahan baku sekaligus disusun anggaran pembelian bahan baku dan anggaran penegeluaran kas untuk pembayaran utang yang timbul dari pembelian bahan baku. Anggaran pembelian bahan baku dapat ditentukan dengan rumus:

Kebutuhan bahan baku untuk memenuhi rencana produksi	xxx
Persediaan bahan baku ahir yang diinginkan	xxx +
Total kebutuhan bahan baku	xxx
Persediaan awal bahan baku	xxx -
Bahan baku yang harus dibeli	xxx

2. Anggaran biaya tenaga kerja langsung.

Kebutuhan akan tenaga kerja langsung harus dihitung, sehingga perusahaan akan mengetahui apakah tersedia pekerja yang cukup atau tidak untuk memenuhi kebutuhan dalam proses produksi. Dengan mengetahui sebelumnya tentang apa yang akan dibutuhkan dalam hal waktu-pekerja sepanjang tahun anggaran maka perusahaan dapat mengembangkan rencana guna menyesuaikan tenaga kerjanya. Perusahaan yang lalai menganggarkan hal itu akan menghadapi resiko kekurangan tenaga kerja atau harus mempekerjakan atau memecatnya pada waktu-waktu yang tidak tepat. Anggaran biaya tenaga kerja langsung dapat dihitung dengan cara:

Satuan produk yang akan dibuat	xxx
Waktu tenaga kerja langsung per satuan produk (jam)	xxx *
Waktu tenaga kerja langsung total yang di butuhkan	xxx
Biaya upah tenaga kerja langsung per jam	xxx *
Biaya upah tenaga kerja langsung total	xxx

Jenis tenaga kerja yang terlibat mungkin sangat bermacam-macam , jika demikian maka perhitungannya harus harus menurut jenis tenaga kerja yang dibutuhkan. Jumlah jam tenaga kerja langsung yang dihasilkan dari perhitungan itu kemudian dikalikan dengan upah tenaga kerja langsung per jam untuk memperoleh biaya tenaga kerja langsung total yang dianggarkan. Jadi untuk menyusun anggaran biaya tenaga kerja langsung maka perusahaan harus mengetahui jam kerja yang diperlukan untuk mengolah satu unit produk dan tarif upah setiap jam kerja.

3. Anggaran overhead.

Meliputi anggaran biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Karena merupakan biaya tidak langsung yang digunakan dalam proses produksi, maka pengalaman masa lalu dapat digunakan sebagai acuan untuk menentukan bagaimana perubahan aktivitas overhead pada setiap perubahan proses. Atau untuk tujuan penganggaran maka biaya harus dipecah menurut perilaku biaya dan dikembangkannya tarif biaya tak langsung yang ditetapkan dimuka. Tarif ini akan digunakan untuk membebankan biaya tak langsung produksi kepada satuan produk sepanjang masa anggaran.

E. BIAYA PRODUKSI.

1. Pengertian biaya produksi.

Biaya produksi menurut Hansen dan Mowen (2004, h.50) adalah biaya yang berkaitan dengan pembuatan barang dan penyediaan jasa. Biaya produksi dapat diklasifikasikan lebih lanjut sebagai biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead.

Rayburn (2004, h.31-32) berpendapat bahwa biaya produksi adalah merupakan suatu biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik yang dikeluarkan untuk memproduksi barang dan jasa, dimana biaya ini diperlakukan sebagai biaya produk dan dimasukkan baik pada persediaan dalam proses maupun barang jadi.

Dari beberapa pernyataan diatas maka dapat disimpulkan bahwa biaya produksi adalah semua biaya yang dipergunakan untuk mengolah bahan baku atau bahan mentah menjadi barang jadi dan siap dijual, dalam suatu proses produksi yang meliputi tiga unsur biaya antara lain biaya bahan baku, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik.

2. Penggolongan biaya.

Penggolongan biaya yang tepat adalah dengan cara menggunakan konsep "*different cost for different purpose*" yaitu bahwa penggolongan biaya dapat dilakukan berdasarkan atas tujuan yang hendak dicapai.

Menurut Supriyono (2004, h.18) cara penggolongan biaya dapat dilakukan dengan cara sebagai berikut ini:

- a) Penggolongan biaya sesuai dengan pokok dari kegiatan atau aktivitas perusahaan.
 - (1) Biaya produksi.
 - (2) Biaya pemasaran.
 - (3) Biaya administrasi dan umum.
 - (4) Biaya keuangan.
- b) Penggolongan biaya sesuai dengan periode akuntansi.
 - (1) Pengeluaran modal.
 - (2) Pengeluaran penghasilan.
- c) Penggolongan sesuai dengan tendensi perubahan terhadap aktivitas kegiatan atau volume.
 - (1) Biaya tetap.
 - (2) Biaya variabel.
 - (3) Biaya semi variabel.
- d) Penggolongan biaya sesuai dengan objek atau pusat biaya yang dibiayai.
 - (1) Biaya langsung.
 - (2) Biaya tidak langsung.
- e) Penggolongan biaya untuk pengendalian biaya.
 - (1) Biaya terkendali.
 - (2) Biaya tak terkendali.
- f) Penggolongan biaya sesuai dengan tujuan pengambilan keputusan.
 - (1) Biaya relevan.
 - (2) Biaya tidak relevan.

Berikut ini akan dijelaskan lebih lanjut tentang penggolongan biaya yang telah disebutkan diatas.

- a) Penggolongan biaya sesuai dengan pokok dari kegiatan atau aktivitas perusahaan.

- (1) Biaya produksi.

Yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai. Biaya produksi dapat digolongkan menjadi:

- (a) Biaya bahan baku.
- (b) Biaya tenaga kerja langsung.
- (c) Biaya overhead pabrik.

- (2) Biaya pemasaran.

Yaitu biaya dalam rangka penjualan produk selesai sampai pengumpulan piutang kas. Biaya ini meliputi biaya untuk

melaksanakan : fungsi penjualan, fungsi penggudangan produk selesai, fungsi pengepakan dan pengiriman, fungsi pemberian kredit dan pengumpulan piutang.dan fungsi pembuatan faktur atau administrasi penjualan.

(3) Biaya administrasi dan umum.

Yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi administrasi dan umum. Biaya ini terjadi dalam rangka penentuan kebijaksanaan, pengarahan dan pengawasan kegiatan perusahaan secara keseluruhan. Termasuk dalam biaya ini adalah gaji pimpinan tertinggi perusahaan, personalia, kesekretariatan, akuntansi, hubungan masyarakat, keamanan dan sebagainya.

(4) Biaya keuangan.

Adalah semua biaya yang terjadi dalam melaksanakan fungsi keuangan. Contohnya biaya bunga.

b) Penggolongan biaya sesuai dengan periode akuntansi.

(1) Pengeluaran modal.

Atau pengeluaran untuk memperoleh aktiva, adalah pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada beberapa periode akuntansi atau pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat dimasa yang akan datang. Pada saat terjadi pengeluaran ini akan dikapitalisasikan kedalam harga perolehan aktiva dan diperlakukan sebagai biaya pada periode akuntansi yang menikmati manfaatnya.

(2) Pengeluaran penghasilan.

Atau disebut pengeluaran biaya, adalah pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi dimana pengeluaran terjadi. Umumnya pada saat terjadi pengeluaran langsung diperlakukan kepada biaya atau tidak dikapitalisasikan sebagai aktiva.

c) Penggolongan sesuai dengan tendensi perubahan terhadap aktivitas kegiatan atau volume.

(1) Biaya tetap.

Memiliki karakteristik sebagai berikut:

(a) Biaya yang memiliki jumlah totalnya tetap konstan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan atau aktivitas dengan tingkatan tertentu.

(b) Pada biaya tetap, biaya satuan akan berubah berbanding terbalik dengan perubahan volume kegiatan, jika semakin tinggi volume kegiatan maka semakin rendah biaya satuan dan sebaliknya.

(2) Biaya variabel.

Biaya variabel memiliki karakteristik sebagai berikut:

(a) Biaya yang jumlah totalnya akan berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Semakin besar volume kegiatan maka semakin tinggi jumlah total biaya variabel, semakin rendah volume kegiatan maka semakin rendah pula total variabel.

(b) Pada biaya variabel, biaya satuan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan. Jadi biaya satuan konstan.

(3) Biaya semi variabel.

Biaya semi variabel memiliki karakteristik sebagai berikut ini:

(a) Biaya yang jumlah totalnya akan berubah sesuai dengan perubahan volume kegiatan, akan tetapi sifat perubahannya tidak sebanding. Semakin tinggi volume kegiatan maka semakin besar jumlah biaya total, semakin rendah volume kegiatan maka semakin rendah biaya, tetapi perubahannya tidak sebanding.

(b) Pada biaya semi variabel, biaya satuan akan berubah terbalik dihubungkan dengan perubahan volume kegiatan tetapi sifatnya tidak sebanding. Sampai dengan tingkatan kegiatan tertentu, semakin tinggi volume kegiatan maka semakin rendah biaya

satuan dan bila semakin rendah volume kegiatan maka semakin tinggi biaya satuan.

d) Penggolongan biaya sesuai dengan objek atau pusat biaya yang dibiayai.

(1) Biaya langsung.

Biaya langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya dapat diidentifikasi kepada objek atau pusat tertentu.

(2) Biaya tidak langsung.

Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya tidak dapat diidentifikasi pada objek atau pusat biaya tertentu atau biaya yang manfaatnya dinikmati oleh beberapa objek atau pusat biaya.

e) Penggolongan biaya untuk pengendalian biaya.

(1) Biaya terkendali.

Adalah biaya yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan tertentu dalam jangka waktu tertentu.

(2) Biaya tak terkendali.

Adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pemimpin atau pejabat tertentu berdasarkan wewenang yang dia miliki atau tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pejabat dalam jangka waktu tertentu.

f) Penggolongan biaya sesuai dengan tujuan pengambilan keputusan.

(1) Biaya relevan.

Adalah biaya yang mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya tersebut harus di perhitungkan di dalam pengambilan keputusan.

(2) Biaya tidak relevan.

Adalah biaya yang tidak mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya ini tidak perlu diperhitungkan atau dipertimbangkan dalam proses pengambilan keputusan.

3. Komponen biaya produksi.

Komponen biaya produksi terdiri dari tiga macam yaitu:

a) Bahan baku.

Bahan baku adalah bahan yang diolah menjadi bagian produk selesai dan pemakaiannya dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya dan merupakan bagian integral dari produk tertentu. Perusahaan membeli bahan langsung dalam berbagai bentuk. Ada perusahaan yang membeli dalam keadaan jadi dan merakit bagian-bagian komponen tersebut menjadi produk akhir, ada pula perusahaan yang membeli bahan langsung dalam keadaan mentah dan menggunakan tenaga kerja, mesin dan peralatan untuk mengubah bahan tersebut menjadi bentuk lain.

b) Tenaga kerja langsung.

Tenaga kerja langsung adalah para pekerja yang mengubah bahan dari keadaan mentah menjadi produk jadi. Hanya upah yang diperoleh pekerja yang terlibat langsung dalam pengolahan produk secara fisik yang disebut sebagai biaya tenaga kerja langsung.

c) Overhead pabrik.

Overhead pabrik mencakup semua biaya produksi selain bahan dan tenaga kerja langsung. Penekanan overhead pabrik untuk biaya produksi sehingga overhead tidak memasukkan beban pemasaran dan administrasi.

F. Biaya standar.

1. Pengertian biaya standar.

Pengendalian biaya yang memadai memerlukan perbandingan biaya *actual* dengan target atau jumlah yang ditentukan terlebih dahulu. Karena data historis tidak mampu memenuhi kebutuhan untuk menentukan kinerja yang dapat diterima, maka akuntan mengembangkan kalkulasi biaya standar. Menurut Rayburn (2004, h.423) biaya standar adalah biaya yang seharusnya dicapai dan dapat diterima tetapi dengan kinerja yang tidak sempurna.

Biaya standar ditentukan secara ilmiah dengan menggunakan studi waktu dan estimasi rencana teknik. Apabila operasi *actual* melebihi standar maka manajer harus menyelidiki varians yang terjadi. Jadi suatu perusahaan menggunakan biaya standar sebagai dasar untuk mengukur dan perbandingan.

2. Manfaat biaya standar.

Menurut Rayburn (2004, h.427) sistem biaya standar mampu membuat manajer dan pegawai memperhatikan biaya karena varians antara biaya standar dan *actual* mampu menunjukkan pemborosan yang terjadi. Dengan mengarahkan perhatian pada varian biaya maka standar dapat digunakan sebagai pedoman bagi manajer kearah perbaikan. Proses penetapan standar juga membantu perencanaan manajemen untuk beroperasi secara efisien dan ekonomis. Sistem biaya standar juga mengintegrasikan fungsi manajerial, akuntansi dan perencanaan teknik.

Penggunaan biaya standar sebagai pengganti biaya *actual* dalam catatan akuntansi berarti biaya standar dapat dipergunakan untuk kalkulasi biaya produk dan untuk evaluasi kinerja. Penggunaan standar sebagai pengganti biaya *actual* dapat mengurangi kompleksitas kalkulasi biaya produk untuk penilaian persediaan.

Manfaat biaya standar meningkat sejalan dengan jumlah kesulitan yang dihadapi perusahaan untuk membebaskan biaya terhadap masing-masing unit produk sehingga kalkulasi biaya standar seringkali dijumpai pada perusahaan yang menggunakan metode produksi massal khususnya, sehubungan dengan kalkulasi biaya proses.

Selain itu penggunaan biaya standar dalam sistem akuntansi dapat memudahkan pencatatan dan pengalihan biaya dari satu departemen ke departemen yang lainnya. Biaya standar dapat dialihkan dengan arus fisik produk.

3. Hubungan biaya standar dengan anggaran.

Menurut Rayburn (2004, h.427) biaya standar menjadi unit pembatas anggaran perusahaan. Setelah menetapkan standar untuk setiap unit yang diproduksi, akuntan mengalikan biaya standar dengan total unit yang mereka rencanakan untuk menentukan biaya yang dianggarkan. Pada saat mengestimasi biaya untuk produk baru, manajer semata-mata tidak

mengandalkan pada standar rancangan tehnik yang berlaku secara umum. Sebaliknya, mereka menetapkan biaya target yang diperoleh dari estimasi harga yang kompetitif.

4. Prosedur penentuan biaya standar.

Untuk mencari suatu biaya standar maka kita terlebih dahulu harus mencari harga per satuan dan jumlah masukan yang di pakai dalam membuat barang atau memberikan jasa pelayanan. Standar jumlah menyatakan tentang berapa besarnya jumlah waktu dan bahan mentah yang harus digunakan dalam membuat satu satuan produk atau dalam memberikan satu satuan jasa pelayanan. Sedangkan standar harga menyatakan berapa seharusnya biaya yang harus di keluarkan untuk jumlah waktu dan bahan yang di butuhkan. standar harga dan jumlah di tetapkan oleh manajer kepada tiga unsur masukan biaya yaitu:

a) Bahan baku.

Seperti yang telah disebutkan diatas bahwa manajer menyusun standar yang terpisah bagi harga dan jumlah masukan.

(1) Harga standar bahan baku per satu satuan produk.

Harga standar per satu satuan produk untuk bahan baku haruslah mencerminkan harga ahir bahan baku sampai berada di perusahaan, tidak termasuk potongan harga yang diterima. Contoh perhitungan harga standar per Kg bahan A yang menjadi salah satu bahan baku dalam pembuatan suatu produk:

Harga pembelian, mutu tertinggi, setiap pembelian 500Kg dan harga per Kg	Rp 360
Ongkos angkut dari pabrik pemasok	Rp 44
Penerimaan dan penanganan	Rp 5
Dikurangi harga potongan pembelian	<u>(Rp 9)</u>
Harga standar per Kg	Rp 400

Jadi jika semuanya berjalan sesuai dengan rencana maka harga bahan baku bersih per Kg bahan A adalah Rp 400

(2) Kuantitas standar bahan baku per satu satuan produk.

Untuk bahan baku haruslah mencerminkan jumlah bahan yang menjadi bagian dalam tiap satuan barang jadi atau menjadi barang sisa, barang rusak yang tidak dapat dihindari dan ketidakefisienan lain yang biasanya terjadi. Sebagai contoh jumlah bahan baku A yang menjadi bagian dari satu satuan produk dapat dihitung sebagai berikut:

Per daftar bahan dalam Kg	2,7 Kg
Kelonggaran bagi bahan sisa dan rusak	0,2 Kg
Kelonggaran bagi produk cacat	<u>0,1 Kg</u>
Kuantitas standar per satuan produk	3,0 Kg

Setelah jumlah dan harga standar ditetapkan maka biaya standar untuk bahan baku A per satu satuan barang jadi dapat dihitung dengan cara:

$$3,0 \text{ Kg} \times \text{Rp } 400 = \text{Rp } 1.200 \text{ per satu satuan produk}$$

b) Tenaga kerja langsung.

Untuk menghitung standar biaya tenaga kerja maka kita terlebih dahulu harus menghitung:

(1) Tarif standar per jam tenaga kerja langsung.

Tarif standar per jam untuk tenaga kerja langsung tidak hanya termasuk upah yang diperoleh tetapi juga tunjangan sosial dan biaya lain yang berkaitan dengan pekerja. Contoh perhitungannya adalah sebagai berikut:

Tarif upah dasar per jam	Rp1000
Tunjangan sosial sebesar 30% dari tarif dasar	<u>Rp 300</u>
Tarif standar per jam tenaga kerja langsung	Rp1300

(2) Jumlah waktu yang dibutuhkan tenaga kerja langsung.

Didalam menentukan standar waktu maka kita harus memperhitungkan kelonggaran bagi pekerja contohnya istirahat untuk minum, melakukan kebutuhan pribadinya dan lain-lain.

Contoh perhitungannya adalah sebagai berikut:

Waktu kerja dasar pekerja per satuan, dalam jam	1,9
Kelonggaran istirahat untuk minum dan kebutuhan pribadi	0,1
Kelonggaran untuk membersihkan tempat kerja	0,3
Kelonggaran untuk produk cacat	<u>0,2</u>
Standar waktu kerja (jam) per satuan produk	2,5

Setelah standar tarif per jam dan standar waktu kerja ditentukan maka biaya tenaga kerja per satuan produk dapat dihitung dengan cara:

$$2,5 \text{ jam} \times \text{Rp } 1300 = \text{Rp } 3.250 \text{ per satuan.}$$

c) Overhead.

Seperti halnya upah tenaga kerja langsung, standar harga dan jumlah bagi biaya tak langsung variabel umumnya dinyatakan menurut tarif dan jam kerja. Tarif mewakili bagian variabel dari tarif biaya tak langsung yang ditetapkan dimuka. Jam kerja merupakan dasar waktu kerja yang digunakan untuk membebankan biaya tak langsung kepada satuan produk.

5. Selisih biaya standar.

Selisih adalah simpangan antara harga dan jumlah standar dengan harga dan jumlah yang sesungguhnya. Selisih dikatakan tidak menguntungkan bila harga dan jumlah sesungguhnya lebih besar dari pada harga dan jumlah standarnya. Sebaliknya selisih dikatakan menguntungkan jika harga dan jumlah sesungguhnya lebih kecil dari pada harga dan jumlah standarnya. Berikut ini akan dibahas lebih lanjut tentang cara mencari selisih dari bahan baku, tenaga kerja langsung dan overhead variabel.

a) Selisih bahan baku.

(1) Selisih harga bahan baku.

Selisih harga bahan baku adalah mengukur selisih antara harga yang dibayarkan bagi jumlah tertentu bahan baku dengan harga yang seharusnya dibayarkan menurut standar yang ditetapkan.

Selisih ini dapat dicari dengan rumus:

$$(JS \times HS) - (JS \times HB) = \text{selisih harga bahan}$$

Rumus tersebut dapat disederhanakan menjadi:

$$JS(HS - HB) = \text{selisih harga bahan}$$

Keterangan

JS = jumlah masukan sesungguhnya

HS = harga sesungguhnya

HB = harga baku atau harga standar

(2) Selisih jumlah bahan baku.

Selisih jumlah bahan baku mengukur simpangan antara jumlah bahan baku yang dipakai dalam produksi dengan jumlah yang seharusnya dipakai menurut standar yang telah ditetapkan. Selisih ini dapat dinyatakan dengan rumus:

$$(JS \times HB) - (JB \times HB) = \text{selisih jumlah bahan}$$

Rumus tersebut dapat disederhanakan menjadi:

$$HB(JS - JB) = \text{selisih jumlah bahan}$$

Keterangan

JB = jumlah masukan baku (standar)

b) Selisih tenaga kerja langsung.

(1) Selisih tarif upah pekerja.

Selisih tarif upah pekerja mengukur setiap penyimpangan dari standar tarif upah rata-rata per jam yang dibayarkan kepada pekerja langsung. Selisih ini dapat dinyatakan dengan rumus:

$$(JkS \times TS) - (JkS \times TB) = \text{selisih tarif upah pekerja}$$

Rumus itu dapat disederhanakan menjadi:

$$JkS(TS - TB) = \text{selisih tarif upah pekerja}$$

Keterangan

JkS = jam kerja masukan sesungguhnya.

TS = tarif sesungguhnya upah pekerja.

TB = tarif standar upah pekerja

(2) Selisih efisiensi pekerja.

Selisih jumlah bagi upah pekerja langsung, yang lebih umum disebut selisih efisiensi pekerja adalah mengukur produktivitas waktu pekerja. Tidak ada selisih lain yang mendapatkan pengawasan yang lebih ketat oleh pimpinan dari pada jenis selisih ini, karena dengan meningkatnya produktivitas maka waktu pekerja merupakan kunci terpenting bagi turunnya biaya satuan produksi.

Selisih efisiensi pekerja dapat di cari dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$(JkS \times TB) - (JkB \times TB) = \text{selisih efisiensi pekerja.}$$

Rumus ini dapat disederhanakan menjadi:

$$TB(JkS - JkB) = \text{selisih efisiensi pekerja.}$$

Keterangan

JkB = jam kerja standar

c) Selisih overhead variabel.

(1) Selisih biaya overhead variabel.

Selisih biaya overhead variabel dapat dicari dengan menggunakan rumus:

$$(JkS \times TS) - (JkS \times TB) = \text{selisih pengeluaran overhead variabel.}$$

Rumus ini dapat disederhanakan menjadi:

$$JkS(TS - TB) = \text{selisih pengeluaran overhead variabel.}$$

Keterangan

JkS = jam kerja masukan yang sesungguhnya.

TS = tarif sesungguhnya upah pekerja.

TB = tarif standar upah pekerja

(2) Selisih efisiensi overhead variabel.

Selisih efisiensi overhead variabel dapat dicari dengan menggunakan rumus:

$$(JkS \times TB) - (JkB \times TB) = \text{selisih efisiensi overhead variabel.}$$

Rumus ini dapat disederhanakan menjadi:

$$TB(JkS - JkB) = \text{selisih efisiensi overhead variabel}$$

Keterangan

JkB = jam kerja standar.

E. Pengendalian biaya.

1. Pengertian pengendalian biaya.

Menurut Warindrani (2006, h.103) pengendalian adalah suatu proses untuk mengarahkan sumber daya (manusia, mesin) kearah tercapainya tujuan organisasi.

Menurut Garisson (2003, h.459) pengendalian adalah langkah yang di ambil pimpinan untuk menjamin bahwa sasaran yang ditetapkan pada tahap perencanaan tercapai dan untuk menjamin bahwa semua bagian perusahaan atau organisasi berfungsi dengan taat menurut kebijaksanaan perusahaan atau organisasi.

Dari beberapa pendapat diatas maka dapat disimpulkan bahwa pengendalian adalah sebuah proses yang menjamin bahwa kegiatan-kegiatan dalam mengarahkan sekumpulan variabel (manusia, mesin dan organisasi) agar dapat dilaksanakan dengan baik sehingga tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya dapat tercapai.

Pengendalian biaya menurut Mulyadi dan Supriono (2001, h.2) adalah suatu program yang merupakan produk ikatan (biaya produk) dari manajemen yang efektif karena jika suatu perusahaan diselenggarakan dengan efektif maka akan terjadi efisiensi yang tinggi dan efisiensi yang tinggi merupakan gejala nyata dalam pengendalian biaya.

2. Ciri pengendalian biaya.

Ciri dari pengendalian biaya adalah sarana untuk meningkatkan laba dari berbagai upaya pengurangan biaya yang sifatnya sementara. Oleh karena itu pengendalian harus memperhatikan prinsip sebagai berikut:

- a) Program harus berdasarkan prinsip manajemen.
- b) Harus merupakan pekerjaan sistematis yang dilengkapi disetiap kegiatan perusahaan.
- c) Merupakan tanggung jawab lini yang berkesinambungan dan setiap pegawai ikut memikul tanggung jawab tersebut.
- d) Sebagai landasan untuk manajemen yang kokoh.

- e) Tanggung jawab pengendalian biaya dengan demikian harus dilimpahkan lengkap dengan wewenang yang berkaitan.
- f) Program harus dinilai dan didesain ulang dalam tindak lanjut yang terus menerus.

Untuk memperoleh hasil yang maksimal dari pengendalian biaya maka perlu memperhatikan hal-hal sebagai berikut ini:

- a) Perencanaan anggaran harus dilakukan dengan perhitungan yang mantap disertai dengan analisa sasaran yang ingin dicapai.
 - b) Pembuatan laporan harus disesuaikan dengan bidang tanggung jawab masing-masing serta hanya biaya terkendali yang wajib dilaporkan.
 - c) Para manajer, tanggung jawab harus disertakan dalam penyusunan rancangan anggaran perusahaan.
 - d) Manajer pelaksana harus benar-benar mampu memimpin karyawan yang melaksanakan pekerjaan dengan sebaik-baiknya.
3. Proses pengendalian biaya produksi.

- a) Perencanaan.

Pada tahap ini harus melakukan estimasi terhadap kebutuhan akan biaya produksi, yaitu semua biaya yang dipergunakan untuk mengolah bahan baku atau bahan mentah menjadi barang jadi dan siap dijual dalam suatu proses produksi meliputi unsur biaya: bahan baku, tenaga kerja langsung dan overhead. Setelah itu kebutuhan biaya tersebut akan ditulis dalam sebuah anggaran.

- b) Pelaksanaan.

Pada tahap pelaksanaan, biaya produksi yang dikeluarkan seharusnya tidak boleh melebihi biaya yang sudah dianggarkan didalam anggaran.

- c) Evaluasi.

Setelah tahap pelaksanaan selesai maka pusat pertanggungjawaban akan menulis laporan pertanggungjawaban, dari sinilah maka akan dibandingkan antara anggaran biaya produksi dengan biaya produksi *actual*. Apabila terjadi penyimpangan dalam penggunaan biaya produksi maka akan dilakukan evaluasi

BAB III METODE PENELITIAN

Metode penelitian merupakan suatu cara yang dipakai oleh peneliti sebagai alat pemandu dalam melakukan penelitian. Melalui metode penelitian tersebut maka langkah-langkah penelitian dapat dilaksanakan secara berurutan. Metode penelitian memiliki peranan penting dalam menentukan arah kegiatan suatu penelitian sehingga tujuan penelitian dapat tercapai. Selain itu dengan metode penelitian akan diperoleh data yang relevan, dapat dipercaya, akurat dan dapat memecahkan masalah yang sedang diteliti.

Menurut Sugiono (2006, h.1) metode penelitian pada dasarnya merupakan cara ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu. Berdasarkan dari pernyataan diatas maka dapat dijelaskan bahwa yang dimaksud dengan cara ilmiah adalah bahwa kegiatan penelitian itu didasarkan pada ciri-ciri keilmuan, yaitu:

1. Rasional.

Artinya bahwa kegiatan penelitian itu dilakukan dengan cara-cara yang masuk akal, sehingga terjangkau oleh penalaran manusia.

2. Empiris.

Artinya bahwa cara-cara yang dilakukan itu dapat diamati oleh indera manusia, sehingga orang lain dapat mengamati dan mengetahui cara-cara yang digunakan.

3. Sistematis.

Artinya bahwa proses yang digunakan dalam penelitian itu menggunakan langkah-langkah tertentu yang bersifat logis.

A. Jenis penelitian.

Penelitian dapat digolongkan menurut sudut tinjauan tertentu. Berdasarkan masalah yang dikemukakan oleh peneliti pada perumusan masalah maka dapat dikatakan bahwa penelitian yang dilakukan termasuk dalam penelitian deskriptif. Menurut Nasir (1997, h.44) penelitian deskriptif adalah penelitian yang berusaha untuk menuturkan pemecahan masalah yang ada sekarang berdasarkan data-data, jadi penelitian deskriptif juga menyajikan data, menganalisis dan menginterpretasi. Tujuan dari penelitian deskriptif adalah untuk membuat deskripsi atau gambaran secara sistematis, faktual dan

akurat mengenai fakta, sifat-sifat serta hubungan antar fenomena yang diselidiki.

Jadi penelitian deskriptif merupakan penelitian yang dimaksudkan untuk mengumpulkan informasi mengenai status suatu gejala yang ada, yaitu keadaan gejala menurut apa adanya pada saat penelitian dilakukan. Penelitian deskriptif tidak dimaksudkan untuk menguji hipotesa tertentu tetapi hanya menggambarkan apa adanya tentang suatu variabel, gejala atau keadaan.

Disamping memberikan gambaran atau deskriptif, penelitian ini juga bertujuan untuk menganalisa bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban dapat digunakan sebagai alat pengendali biaya produksi untuk mengukur prestasi kinerja manajer suatu unit produksi pada suatu perusahaan manufaktur.

B. Fokus penelitian.

1. Struktur organisasi.
 - a) Penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban pada struktur organisasi.
 - b) Pemisahan tugas dan tanggung jawab pada struktur organisasi.
2. Penyusunan anggaran biaya yang dipakai sebagai dasar sistem pengendalian keuangan untuk tahun 2007.
 - a) Proses penyusunan anggaran.
 - b) Pelaksanaan dan fungsi anggaran.
3. Klasifikasi biaya dan kode rekening yang ada di PG. Tjoekir.
 - a) Pengklasifikasian biaya produksi yang disesuaikan dengan tingkatan manajemen.
 - b) Pemberian kode rekening sesuai dengan tingkatan manajemen dan struktur organisasi.
4. Sistem pelaporan biaya produksi yang berfungsi sebagai media pengendalian biaya produksi.
5. Laporan biaya produksi tahun 2007 untuk melakukan penilaian kinerja manajer produksi.
 - a) Membandingkan antara biaya yang sudah dianggarkan dengan biaya yang benar-benar terjadi.

- b) Syarat-syarat apa saja yang harus dipenuhi agar dapat dikategorikan sebagai kinerja yang baik.

C. Pemilihan lokasi dan situs penelitian.

Penelitian dilaksanakan di Pabrik Gula Tjoekir yang terletak di jalan raya Jombang-Pare, kabupaten jombang.

Situs penelitian adalah tempat dimana peneliti menangkap kejadian yang sebenarnya dari objek yang diteliti. Peneliti melaksanakan penelitian pada bagian AK & U Pabrik Gula Tjoekir karena peneliti ingin mengetahui secara mendalam tentang sejauh mana akuntansi pertanggungjawaban dapat meningkatkan pengendalian biaya produksi dalam rangka menilai kinerja manajer produksi.

D. Sumber data.

Untuk dapat menganalisis dan menginterpretasikan data dengan baik maka data yang dikumpulkan harus relevan dengan permasalahannya. Sumber data yang dimaksud disini adalah menyangkut tentang sumber informasi yang berupa orang-orang yang dapat memberikan informasi tentang permasalahan yang menjadi pusat perhatian.

Data yang diperlukan peneliti bersumber dari:

1. Data primer.

Menurut Sugiyono (2006, h.129) data primer adalah data yang diperoleh dari sumber primer, yaitu sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data. Dalam penelitian ini data primer akan di peroleh dari dokumen-dokumen perusahaan, opini karyawan dan pihak-pihak yang bisa memberikan keterangan secara langsung tentang permasalahan yang sedang diteliti melalui kegiatan observasi yang dilakukan penulis selama melakukan penelitian di Pabrik Gula Tjoekir.

2. Data sekunder.

Menurut Sugiyono (2006, h.129) data sekunder adalah data yang diperoleh dari sumber sekunder, yaitu sumber yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, misalnya melalui orang lain atau melalui dokumen. Dalam penelitian ini data sekunder akan di peroleh dari hasil penelitian terdahulu, buku-buku literature dan sebagainya.

E. Teknik pengumpulan data.

Dalam setiap penelitian diperlukan juga kemampuan untuk mengambil, menyusun dan mengumpulkan data yang relevan karena itulah suatu teknik pengumpulan data sangat berarti dalam mencapai tujuan penelitian.

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian adalah:

1. Dokumentasi.

Merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan peneliti dengan cara mengumpulkan dan mengambil data, catatan-catatan dan dokumen-dokumen perusahaan yang relevan dengan keperluan penelitian untuk kemudian diolah sebagai bahan penelitian.

2. Wawancara.

Adalah teknik pengumpulan data dengan cara bertanya langsung pada pihak-pihak yang terkait dengan data yang dibutuhkan.

Subjek pada penelitian ini adalah karyawan dan pimpinan perusahaan yang berkompeten sehingga dapat diperoleh data yang relevan dengan permasalahan yang ada.

F. Instrumen penelitian.

Instrumen penelitian merupakan alat bantu bagi peneliti di dalam menggunakan metode pengumpulan data. Pemilihan instrumen dipengaruhi oleh beberapa faktor antara lain : data yang diinginkan, sumber data, metode, kedalaman penelitian dan kemampuan peneliti dalam hal teknik metodologi, waktu, dana dan tenaga.

Instrumen penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Pedoman wawancara.

Berisi pertanyaan-pertanyaan yang akan diajukan kepada narasumber yang berkaitan dengan penelitian yang akan dilaksanakan.

2. Pedoman dokumentasi.

Memuat garis-garis besar atau kategori yang akan dicari datanya.

G. Analisis data.

Setelah data selesai diolah maka langkah selanjutnya adalah analisis terhadap hasil yang telah diperoleh. Analisis data adalah proses penyederhanaan data kedalam bentuk yang lebih mudah dibaca dan

diinterpretasikan. Sedangkan tujuan penelitian ini adalah untuk menggambarkan dan menganalisis suatu fenomena dengan cara mendeskripsikan fokus penelitian yang berkaitan dengan masalah yang diteliti.

Oleh karena itu metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis kualitatif yaitu suatu metode analisis yang lebih bersifat melakukan uraian dan penafsiran atau mengadakan analisis terhadap data-data yang diperoleh.

Menurut Moleong (2004, h.248) analisis data kualitatif adalah upaya yang dilakukan dengan cara bekerja dengan data, mengorganisasikan data, memilah-milahnya menjadi satuan yang dapat dikelola, mensintetiskannya, mencari dan menemukan pola, menemukan apa yang penting dan apa yang dipelajari, dan memutuskan apa yang dapat diceritakan kepada orang lain.

Analisis data kualitatif merupakan analisis yang digunakan dengan cara membandingkan antara data yang satu dengan data yang lainnya. Analisis ini dilakukan untuk menginterpretasikan data dan menganalisis penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendali biaya produksi dan mengukur kinerja manajer produksi. Analisis yang digunakan meliputi:

1. Analisis struktur organisasi.

Analisis yang dilakukan meliputi penerapan struktur organisasi yang dilakukan oleh perusahaan, sistem pendelegasian wewenang dan penetapan tanggung jawab. Dalam hal ini penulis ingin mengetahui:

- a) Bagaimana perusahaan telah menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban pada struktur organisasinya.
- b) Apakah struktur organisasi telah mencerminkan pemisahan tugas, tanggung jawab yang tegas dan jelas sesuai dengan sistem akuntansi pertanggungjawaban.

2. Analisis penyusunan anggaran.

Analisis yang dilakukan meliputi:

- a) Proses penyusunan anggaran.
- b) Pelaksanaan anggaran dan fungsi anggaran perusahaan.

Dalam analisis ini penulis ingin mengetahui bagaimana penggunaan informasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai pengirim pesan dalam proses penyusunan anggaran biaya produksi, sebagai pengendali biaya produksi dan pengukur kinerja manajemen dalam pelaksanaan anggaran.

3. Analisis klasifikasi biaya dan kode rekening.

Analisis yang dilakukan meliputi:

- a) Pengklasifikasian biaya produksi yang disesuaikan dengan tingkatan manajemen dengan memisahkan antara biaya yang terkendali dengan biaya yang tidak dapat dikendalikan.
- b) Analisis terhadap pengumpulan biaya produksi yang terjadi dengan cara menggolongkan dan memberikan kode rekening sesuai dengan tingkatan manajemen dan struktur organisasi.

4. Analisis sistem pelaporan biaya produksi.

Analisis pada sistem pelaporan biaya produksi yang dibuat oleh manajer yang bertanggung jawab dilakukan dengan tujuan untuk:

- a) Mengetahui kesesuaian dengan sistem pelaporan menurut akuntansi pertanggungjawaban.
- b) Mengetahui apakah laporan biaya produksi perusahaan telah disusun menurut tingkatan manajemen pusat pertanggungjawaban.
- c) Mengetahui apakah laporan tersebut mencantumkan anggaran dan realisasinya

5. Analisis laporan biaya produksi dan melakukan penilaian kinerja manajer.

- a) Analisis terhadap laporan biaya produksi dilakukan dengan cara membandingkan antara biaya yang sudah dianggarkan dengan biaya yang benar-benar terjadi.
- b) Analisis terhadap penilaian kinerja manajer hanya dilakukan pada manajer bagian produksi. Analisis ini dilakukan dengan terlebih dahulu menentukan syarat-syarat apa saja yang harus dipenuhi agar dapat dikategorikan sebagai kinerja yang baik dan jika terjadi penyimpangan dari syarat-syarat yang telah ditetapkan maka akan dikaji lebih lanjut tentang apa yang menjadi penyebab terjadinya penyimpangan tersebut dan bagaimana tindak lanjut yang harus dilakukan untuk mengatasinya.

BAB IV PEMBAHASAN

A. Gambaran umum lokasi penelitian.

1. Sejarah singkat Pabrik Gula Tjoekir.

Pabrik Gula Tjoekir atau yang disebut dengan PG. Tjoekir didirikan oleh NV. KODY EN COSTERWAN VOUR HOUTSF pada tahun 1884 dan terus berproduksi sampai perang dunia II. Pada tahun 1925 PG. Tjoekir pernah mengalami rehabilitasi pabrik dalam rangka peningkatan kapasitas produksi dengan terjadi pergantian pada beberapa instalasi pabrik. Penyelenggaraan penanaman tebu di PG. Tjoekir dilaksanakan oleh Badan Penyelenggara Perusahaan Gula Negara (BPPGN) sampai penanaman tebu tahun 1948.

Setelah terjadi aksi irian barat (TRIKORA) PG. Tjoekir ini diambil alih oleh pemerintah dibawah suatu badan yaitu perusahaan Perkebunan Negara Baru. Untuk koordinasi dari pabrik atau perkebunan bekas milik Belanda di Jawa Timur dalam tahun 1959-1960 dibagi kedalam beberapa pra unit, dimana PG. Tjoekir termasuk ke dalam pra unit 4. Adanya peraturan pemerintah No 166 tahun 1961 maka dari bentuk pra unit diubah menjadi dalam bentuk kesatuan-kesatuan dan PG. Tjoekir termasuk dalam kesatuan Jawa Timur II. Lalu terbentuklah BPUPPN gula dan tiap-tiap pabrik gula dijadikan badan hukum yang berdiri sendiri, menurut PP No 1 tahun 1963 PG. Tjoekir berada di bawah pengawasan BPUPPN gula inspeksi daerah VI yang berkedudukan di Jl. jembatan merah No 3-5 Surabaya.

Akibat dari dikeluarkannya PP No 13 tahun 1968 maka dibubarkanlah Badan Pimpinan Umum Perusahaan Perkebunan Negara Gula / karung goni, BPUPPN aneka karet, BPUPPN aneka tanaman dan tumbuhan didalam rangka penertiban, penyempurnaan dan penyederhanaan aparatur pemerintah pada umumnya dan perusahaan gula pada khususnya. Peraturan pemerintah No 13 tahun 1968 tersebut diikuti oleh keluarnya peraturan pemerintah No 14 tahun 1968 tentang pendirian perusahaan Negara perkebunan yang merupakan badan hukum. Timbulnya PP No 13 dan 14 tahun 1968 yang berarti PP No 1 tahun 1968 menjadi tidak berlaku

lagi maka kedudukan sebagai badan hukum bagi PG. Tjoekir beralih kepada Perusahaan Negara Perkebunan.

Dalam hal ini PG. Tjoekir masuk dalam Perusahaan Negara Perkebunan No XXII yang memiliki badan hukum dan berkedudukan di Jl. jembatan merah No 3-5 Surabaya. Berdasarkan PP No 23 tahun 1973 terhitung mulai tanggal 1 januari 1974 PNP XXII digabung dengan PNP XXI dengan bentuk perseroan terbatas yaitu PT. Perkebunan XXI-XXII (Persero) yang berkedudukan di Jl. jembatan merah No 305 Surabaya. PG. Tjoekir sebagai salah satu unit produksinya dan badan hukum berada pada direksi PTP XXI-XXII (Persero).

Ditingkat pusat dengan SK menteri No 128/Kpts/Org/II/1973 perwakilan BKU PNP wilayah diubah menjadi inspeksi PN/PT Perkebunan BKU PNP wilayah I sampai dengan IV. PG. Tjoekir dalam hal ini termasuk inspeksi wilayah IV yaitu PT. Perkebunan XXI-XXII (Persero).

Pada tahun 1994 berdasarkan SK menteri keuangan No 168/KMK 016/1994 tanggal 2 mei 1994 maka PTP XXI-XXII (Persero) menjadi grup PTP Jawa Tengah bersama-sama dengan PTP XV-XVI, PTP XVII, PTP XIX dan PTP XXVII. Kemudian peraturan Pemerintah RI No 15 tahun 1996 tentang peleburan perusahaan perseroan (Persero) PTP XXI-XXII, PTP XXVII dan PTP XIX menjadi perusahaan perseroan (Persero) PT Perkebunan Nusantara X.

2. Lokasi pabrik.

PG. Tjoekir terletak disebelah selatan daerah tingkat II kabupaten Jombang, propinsi Jawa Timur, kilometer 6 di jalan raya Jombang–Pare yang berkedudukan di desa Tjoekir, kecamatan Diwek. Lokasi pabrik terletak di dua jalur lalu lintas jalan raya antara kota Jombang menuju ke kota Pare dan jalan dari Tjoekir-Mojowarno. Letak pabrik gula Tjoekir ini memenuhi syarat- syarat suatu perusahaan seperti dibawah ini, yaitu:

- a) Pengangkutan dapat dilakukan dengan mudah dan murah, baik untuk bahan baku maupun untuk hasil produksi karena lokasi pabrik terletak di tepi jalan raya.

- b) Bahan baku merupakan faktor yang sangat penting dan lokasi PG. Tjoekir terletak di daerah pertanian dan tanaman tebu yang cukup memenuhi dalam menunjang pengadaan bahan baku tebu bagi kebutuhan produksi pabrik gula.
 - c) Untuk mendapatkan sumber air di daerah lokasi pabrik dapat dengan mudah karena dekat dengan aliran sungai dan dibantu dengan adanya sumur boor.
 - d) Di daerah Tjoekir jarang terjadi gempa bumi dan angin ribut serta di daerah ini mempunyai sistem *drainage* air hujan dengan kapasitas yang cukup untuk mencegah banjir.
3. Pengaruh pabrik terhadap lingkungan masyarakat sekitarnya.
- a) Letak PG. Tjoekir yang agak jauh dari kota dan mampu menyediakan lapangan kerja akan dapat mengurangi terjadinya urbanisasi yang sekarang menjadi problema pemerintah. Sehingga tenaga kerja yang dibutuhkan PG. Tjoekir mampu tersedia dengan baik.
 - b) Adanya kegiatan produksi akan meningkatkan sosial ekonomi masyarakat sekitar pabrik.
 - c) Limbah blotong ternyata mempunyai dampak positif terhadap kesuburan tanaman dan dimanfaatkan oleh masyarakat sekitarnya sebagai pupuk.
 - d) Limbah cair sebelum dialirkan ke sungai diadakan *treatment* terlebih dahulu sehingga memenuhi persyaratan yang diijinkan.
 - e) Di sekitar PG. Tjoekir juga sebagai penggerak pembangunan, contohnya PG. Tjoekir ikut membina pengusaha golongan ekonomi lemah dengan cara menjadi bapak angkat dalam pengembangan industri kecil.
- Misi utama bapak angkat dalam pengembangan industri kecil, adalah:
- (1) Pemerataan kesempatan berusaha.
 - (2) Pemerataan penyebaran lokasi pembangunan.
 - (3) Pemerataan perluasan kesempatan kerja dan peningkatan kesejahteraan masyarakat.

Landasan untuk menjadi bapak angkat dalam pengembangan industri kecil, adalah:

(1) Hukum.

Peraturan pemerintah No 3 tahun 1983 tentang tata cara pembinaan dan pengawasan BUMN.

(2) Kebijakanaksanaan.

Program keterkaitan antara sektor industri dengan sektor ekonomi lainnya.

(3) Operasional.

(a) SK Menkeu No 1232/KMK 013 tahun 1989.

(b) Resume RUPS PTP XXI-XXII tahun 1990.

(c) Tridarma perkebunan.

Berdasarkan landasan diatas maka PG. Tjoekir mengemban tugas dari PTPN X untuk melaksanakan tugas dalam pembinaan dengan sasaran pengusaha golongan ekonomi lemah. Perincian tentang kegiatan PG. Tjoekir yang berkaitan dengan pembinaan pengusaha golongan ekonomi lemah adalah sebagai berikut:

(1) Kegiatan yang dilakukan PG. Tjoekir dalam rangka mengembangkan industri kecil diantaranya adalah:

(a) Menghubungi dinas perindustrian untuk memperoleh informasi tentang industri kecil yang berada di sekitar wilayah kerja PG. Tjoekir.

(b) Menyusun rencana kerja dan pembiayaan didalam mengangkat perajin pande besi sebagai mitra usaha.

(c) Mengadakan pertemuan dan pembinaan kelompok perajin pande besi serta menentukan skala prioritas yang diperlukan dan koordinasi yang berkelanjutan.

(d) Memberikan hibah peralatan dan hibah rehab tempat kerja serta subsidi bahan baku.

(e) Meningkatkan teknik ketrampilan pengrajin pande besi dengan cara melakukan studi banding ke Kudus, Tegal, Bali dan

mengikutsertakan kursus pelatihan manajemen usaha kecil di STIESIA Surabaya.

(f) Mengikuti pameran pembangunan yang bersifat promosi hasil produksi baik ditingkat kabupaten maupun ditingkat propinsi.

(g) Memberikan jaminan untuk mendapat kredit perbankan bagi *central* industri kecil pande besi ke BPR Agroloka yang juga masih mempunyai keterkaitan dengan PG. Tjoekir.

(2) Sasaran pembinaan pengusaha golongan ekonomi lemah oleh PG. Tjoekir adalah:

(a) Pembinaan bersama Dinas Perindustrian Kabupaten Jombang, memberikan bimbingan dalam:

- i. Bidang pemasaran.
- ii. Produksi.
- iii. Standarisasi dan mutu.
- iv. Keuangan akuntansi.
- v. Sumberdaya manusia.
- vi. Manajemen, organisasi, administrasi, pelayanan dan jasa.
- vii. Bantuan pemasaran atau promosi dan mengikuti pameran.
- viii. Menyediakan kursus STIESIA di Surabaya dan BLK di Lawang.
- ix. Mengadakan jaminan bank dengan memberikan kredit dari BPR Agroloka Tjoekir.

(b) Sasaran.

Meningkatkan potensi atau kemampuan dari pengusaha ekonomi lemah dalam profesinya agar dapat menjadi pengusaha yang tangguh dan mandiri.

(3) Hasil yang telah dicapai dari pembinaan yang telah dilakukan oleh PG. Tjoekir diantaranya adalah:

(a) Semangat usaha perajin pande besi mulai tumbuh.

(b) Adanya hibah peralatan yang berakibat pada waktu yang digunakan menjadi lebih sedikit dan terjadi peningkatan dalam kapasitas produksi.

- (c) Adanya kredit bank maka pengadaan untuk pembelian bahan baku dapat dipenuhi.
 - (d) Pengrajin pande besi mulai mau masuk menjadi anggota KUD sehingga memiliki dasar badan hukum dan merupakan industri kerajinan rakyat (inkra) pande besi.
- (4) Manfaat bagi perajin pande besi dari adanya pembinaan ini adalah:
- Potensi usaha mulai meningkat dan para perajin pande besi mulai memiliki rasa percaya diri dan sikap mandiri dalam melakukan usaha.
- (5) Manfaat yang di peroleh PG. Tjoekir dari adanya program pembinaan pada pengusaha golongan ekonomi lemah adalah:
- (a) PG. Tjoekir dapat membuka lapangan kerja di sekitar wilayah kerja PG. Tjoekir.
 - (b) Sebagian keperluan peralatan pertanian yang dibutuhkan oleh PG. Tjoekir dapat dipenuhi secara langsung dari pengrajin pande besi yang ada disekitar wilayah kerja PG. Tjoekir.
- (6) Kendala yang dihadapi PG. Tjoekir dari adanya program pembinaan pada pengusaha golongan ekonomi lemah adalah:
- (a) Keseragaman mutu produksi belum dapat terpenuhi.
 - (b) Keterbatasan dalam pemasaran hasil.
 - (c) Pengembangan modal masih sangat terbatas.
 - (d) Pengadaan bahan baku masih sangat sulit.

4. Tenaga kerja.

a) Jumlah tenaga kerja yang ada pada tahun 2007.

(1) Tetap.

Golongan IIIA-IVD = 34 orang.

Golongan IA-IIID = 256 orang.

(2) Tidak tetap.

Kampanye = 343 orang.

Musiman/PKWT = 342 orang.

Honorar = 1 orang. +

Jumlah = 976 orang.

b) Jam kerja.

Tenaga kerja yang ada di PG. Tjoekir dalam setiap minggunya bekerja mulai hari senin sampai dengan hari sabtu, libur pada hari minggu dan pada tanggal merah dengan rincian jam kerja sebagai berikut:

Tabel 1
Rincian jam kerja

HARI	WAKTU MASUK KERJA	WAKTU ISTIRAHAT	WAKTU PULANG
Senin-kamis	07.00 WIB.	11.00 sampai 11.30	14.00 WIB.
Jumat	07.00 WIB.	Tidak ada istirahat	11.30 WIB.
Sabtu	07.00 WIB.	11.00 sampai 11.30	14.00 WIB.

Sumber : PTK. PG. Tjoekir. September. 2008

c) Klasifikasi tenaga kerja.

Tenaga kerja yang bekerja di PG. Tjoekir diklasifikasikan menjadi 2 kategori utama yaitu tenaga kerja tetap dan tenaga kerja tidak tetap. Kemudian dari kategori tenaga kerja tidak tetap masih dibedakan menjadi 3 bagian lagi yaitu tenaga kerja kampanye, musiman/PKWT dan honorer. Berikut ini akan dijelaskan lebih lanjut dari jenis-jenis tenaga kerja tersebut:

(1) Tenaga kerja tetap.

Adalah tenaga kerja yang bekerja di PG. Tjoekir pada setiap hari kerja kecuali hari libur dan saat cuti.

(2) Tenaga kerja tidak tetap.

Adalah tenaga kerja yang bekerja di PG. Tjoekir tidak setiap hari dan hanya bekerja berdasarkan pada waktu yang telah disepakati.

Tenaga kerja tidak tetap dibagi menjadi:

(a) Tenaga kerja kampanye.

Istilah kampanye adalah merupakan istilah tinggalan belanda.

Tenaga kerja kampanye adalah tenaga kerja yang khusus bekerja pada musim giling saja, jadi tenaga kerja kampanye mulai bekerja saat tebu digiling sampai tebu menjadi gula. Jika musim giling berakhir maka hubungan kerja antara tenaga kerja kampanye dengan PG. Tjoekir juga berakhir.

(b) Tenaga kerja musiman /PKWT.

Istilah PKWT (perjanjian kerja waktu tertentu) mulai muncul sejak adanya UU No 13 tahun 2003. jenis tenaga kerja PKWT ini dapat dibuat diluar masa giling contohnya di buat pada musim panen.

(c) Tenaga kerja honorer.

Tenaga kerja honorer atau biasanya di sebut dengan istilah tenaga kerja kontrak adalah tenaga kerja yang memiliki masa kerja yang telah disepakati dalam kontrak, biasanya sedikitnya memiliki masa kontrak 1 tahun.

5. Produk dan proses produksi.

Tebu yang digunakan sebagai bahan baku dalam proses produksi yang ada di PG. Tjoekir berasal dari:

a) Tebu rakyat intensifikasi (TRI).

Untuk jenis tebu rakyat intensifikasi, PG. Tjoekir berfungsi sebagai pengelola dan pembimbing, dan PG. Tjoekir nantinya akan mendapatkan hasil bagi sesuai dengan SK Menteri Pertanian No 04/SK/Mentan/Bimas/U/1992 dan 05/SK/Mentan/Bimas/ U/1992.

b) Tebu sendiri (TS).

Tebu sendiri diperoleh dengan cara memberikan ganti rugi atau imbalan penggunaan lahan (IPL). Tebu sendiri ini dimanfaatkan untuk mencoba jenis unggul baru dari P3GI, sebelum disebar luaskan ke TRI.

Tujuan dari proses produksi adalah mengambil gula semaksimal mungkin dari batang tebu dan menekan kehilangan gula baik secara kimia maupun secara mekanis. Produk utama yang dihasilkan adalah SHS (super hoofd suiker) atau GPU (gula putih utama). Sedangkan hasil sampingannya adalah:

a) Tetes, dapat dimanfaatkan sebagai bahan untuk membuat alkohol dan bumbu masakan.

b) Ampas, dapat dimanfaatkan sebagai bahan bakar ketel dan bahan baku kertas.

c) Blotong, dapat digunakan untuk pupuk.

Di PG. Tjoekir proses produksi dibagi kedalam beberapa stasiun, diantaranya:

a) Stasiun gilingan.

Pada stasiun ini terjadi proses pemisahan dan pemerasan nira dari batang tebu.

b) Stasiun pemurnian.

Pada stasiun ini terjadi proses pemisahan nira dari kotoran sehingga nantinya akan didapat nira yang jernih atau encer, dengan menggunakan bahan pembantu seperti kapur, fosfat (TSP), belerang dan flocculant.

c) Stasiun penguapan.

Pada stasiun ini terjadi proses untuk memekatkan nira jernih dengan cara melalui proses penguapan air yang terkandung sehingga pada akhirnya akan didapat nira yang kental.

d) Stasiun masakan.

Pada stasiun ini terjadi proses mengkristalkan gula dari nira kental menjadi bentuk kristal dengan ukuran 0,9 – 1,1 mm.

e) Stasiun puteran.

Pada stasiun ini terjadi proses pemisahan kristal-kristal dari larutan masakan dan larutan stroop.

f) Stasiun penyelesaian.

Pada stasiun ini terjadi proses pengeringan gula, menyortir gula untuk menghasilkan produk yang baik kemudian dilakukan pengepakan gula dalam karung.

6. Struktur organisasi.

PG. Tjoekir merupakan unit produksi dari PTPN X (Persero), yang dipimpin oleh seorang administrator. Dalam menjaga kelancaran pelaksanaan tugas, administrator dibantu oleh beberapa kepala bagian, antara lain:

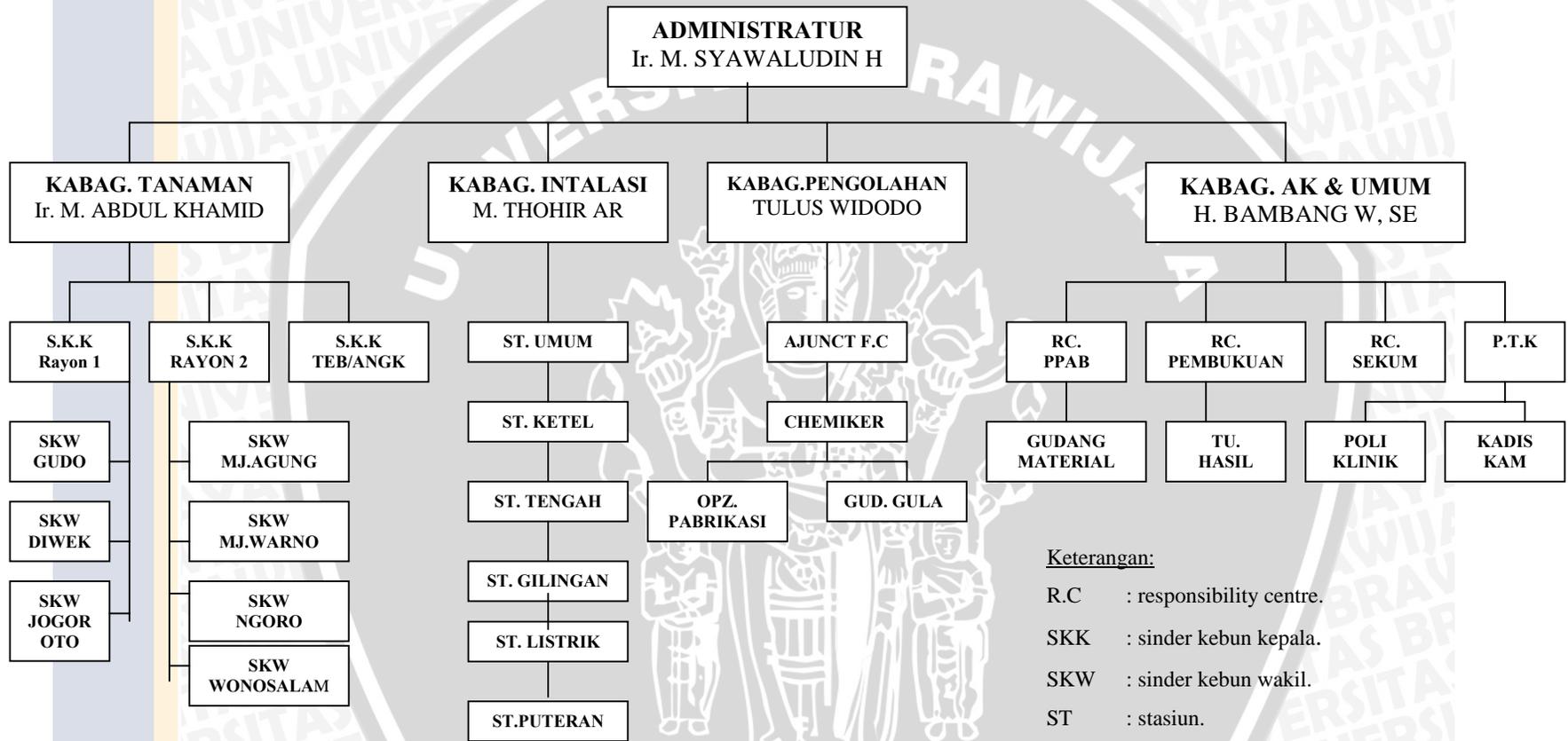
1. Kepala bagian tanaman.
2. Kepala bagian instalasi.
3. Kepala bagian pengolahan.

4. Kepala bagian AK & U.

Berikut ini akan disajikan bagan struktur organisasi beserta tugas pokok dari administratur dan masing-masing kepala bagian PG. Tjoekir.



Gambar 3
Struktur Organisasi PG. Tjoekir



Keterangan:

- R.C : responsibility centre.
- SKK : sinder kebun kepala.
- SKW : sinder kebun wakil.
- ST : stasiun.
- Ajunt f.c: wakil kepala bagian
- P.T.K : pembinaan tenaga kerja

Sumber: PTK.PG.Tjoekir.September.2008

Berikut ini akan dijelaskan lebih lanjut tentang tugas-tugas pokok dari administrator dan masing-masing kepala bagian.

1. Administrator.

Tugas pokoknya adalah bertanggung jawab penuh kepada Direktur Utama dalam pelaksanaan tugas & kewajiban yang telah diberikan oleh kantor Direksi, serta melaksanakan kelancaran dan kemajuan perusahaan semaksimal mungkin sesuai dengan target yang telah ditetapkan.

2. Kepala bagian tanaman.

Tugas pokoknya:

- a) Bertanggung jawab penuh kepada administrator dalam bidang tanaman.
- b) Mewakili administrator pada saat administrator berhalangan.
- c) Mengkoordinasikan rencana areal tanam untuk 3 tahun yang akan datang.
- d) Menyusun kompensasi tanaman mengenai luas, letak tanaman dan jenis tanaman tebu yang ditanam serta menyediakan bahan baku tebu yang layak giling.
- e) Menyusun anggaran belanja bagian tanaman, tebang dan angkut.
- f) Membuat rencana kebutuhan sarana produksi antara lain seperti pupuk, obat-obatan pemberantas hama dan penyediaan bibit.
- g) Merencanakan penyediaan dan mengkoordinasikan pemakaian alat-alat tanaman atau pertanian seperti traktor, pompa-pompa kebun dan mesin penyemprot hama.
- h) Mengawasi dan mengadakan evaluasi pembiayaan dibidang tanaman tebang dan angkutan.
- i) Merencanakan kebun-kebun percobaan dan penelitian.
- j) Menyusun komposisi karyawan dibagian tanaman tebang dan angkutan dengan harapan dapat tercapainya efisiensi dan produktivitas tenaga kerja.

3. Kepala bagian instalasi.

Tugas pokoknya:

- a) Melaksanakan kebijakan–kebijakan dalam bidang teknik.
- b) Sebagai pusat pertanggungjawaban dalam bidang instalasi.
- c) Mengkoordinir rencana anggaran belanja dari masing-masing pusat pertanggungjawaban dibidang instalasi.
- d) Bertanggung jawab atas pengoperasian pabrik pada saat giling.
- e) Melaksanakan perbaikan pabrik pada waktu giling maupun diluar waktu giling.
- f) Melaksanakan pemeriksaan pabrik pada waktu giling maupun diluar waktu giling.
- g) Berwenang untuk mengadakan koreksi-koreksi yang bersifat menguatkan rencana anggaran belanja guna diajukan ke administratur.
- h) Mengawasi rencana belanja dan anggaran-anggaran belanja baik jenis maupun administrasi finansial dan meminta pertanggungjawaban atas pelaksanaan dari masing-masing stasiun.
- i) Mengatur pelaksanaan kerja.
- j) Bertanggung jawab atas pelaksanaan teknis dan finansial sesuai dengan rencana.
- k) Bertanggung jawab atas pelaksanaan dan kebijakan perusahaan dalam bidangnya (pengoperasian, perbaikan dan pemeliharaan).
- l) Membuat evaluasi data pelaksanaan yang sedang berjalan, tahun lalu sebagai perbandingan yang menjadikan pedoman dalam menyusun rencana pelaksanaan untuk periode yang akan datang.

4. Kepala bagian pengolahan.

Tugas pokoknya :

- a) Melaksanakan dalam bidang pemrosesan (mengolah air nira menjadi gula).
- b) Menyusun rencana kerja dalam bidang pabrikasi, peralatan bahan keperluan giling dan tempat penimbunan hasil produksi.
- c) Menyusun rencana anggaran belanja bagian pengolahan.

- d) Berwenang untuk mengawasi pelaksanaan rencana kerja dan anggaran belanja serta meminta pertanggungjawaban atas pelaksanaan tugas chemiker.
- e) Bertanggung jawab atas teknis dan *financial* sesuai rencana.
- f) Mengkoordinasikan laporan-laporan yang bersifat rutin atau yang bersifat insidental.

5. Kepala bagian administrasi keuangan dan umum.

Tugas pokoknya:

- a) Membantu administratur dalam bidang pengolahan keuangan pabrik gula. Bagian ini juga menyediakan keuangan bagi tiap-tiap bagian.
- b) Bertanggung jawab kepada administratur mengenai penyajian data bagian administrasi akuntansi pabrik gula.
- c) Mengkoordinir pelaksanaan tugas dalam tata usaha bidang administrasi akuntansi pabrik gula.
- d) Mengkoordinir pelaksanaan tugas dalam tata usaha dan keuangan.
- e) Dalam melaksanakan tugasnya kepala administrasi keuangan dan umum di Bantu beberapa RC (*responsibility centre*) :

(1) RC PPAB.

Pada pusat pertanggungjawaban ini bertugas untuk:

- (a) Melakukan penyusunan anggaran dengan cara mengumpulkan anggaran yang telah di susun oleh masing-masing bagian.
- (b) Melakukan pengendalian pada anggaran yang telah di buat oleh masing-masing bagian.
- (c) Menerima dana yang dikirim oleh direktur.
- (d) Menyalurkan dana dari direktur kepada masing-masing bagian untuk membiayai kebutuhan operasional berdasarkan pada jumlah yang telah dianggarkan sebelumnya.

(2) RC pembukuan.

Pada pusat pertanggungjawaban ini bertugas untuk:

- (a) Membuat laporan keuangan seperti laporan rugi-laba dan neraca.
- (b) Harus mampu bekerjasama dengan TU hasil yaitu suatu bagian yang bertugas untuk mencatat kegiatan petani, seperti utang piutang yang timbul dan hasil giling.

(3) RC sekretaris umum (sekum).

Pada pusat pertanggungjawaban ini bertugas untuk membantu administrasi dalam mengelola kegiatannya dan pada bagian ini juga memiliki tugas berkenaan dengan surat menyurat.

(4) P.T.K.

Pada pusat pertanggungjawaban ini memiliki tugas yang berkenaan dengan hubungan karyawan. Pusat pertanggungjawaban ini membawai dua bagian yaitu:

(a) Poloklinik.

Bagian ini bertanggung jawab atas kesehatan tenaga kerja di PG. Tjoekir.

(b) Kadiskam.

Bagian ini berfungsi untuk melakukan pengamanan terhadap karyawan, sehingga bila ada tamu yang keluar masuk PG. Tjoekir harus lapor terlebih dahulu pada bagian ini.

B. Penyajian data.

1. Anggaran.

Anggaran adalah suatu alat yang terorganisir untuk menyusun dan mengkoordinasikan rencana manajemen yang dinyatakan dalam bentuk *financial* dimana didalamnya berisi kegiatan-kegiatan yang akan dilakukan oleh perusahaan dalam jangka waktu tertentu dimasa yang akan datang. Jadi anggaran dapat mencegah terjadinya penyimpangan dalam menggunakan sumber daya yang dimiliki oleh sebuah perusahaan.

Terdapat tiga tahapan utama yang ditetapkan untuk menyusun anggaran, yaitu:

- a) PG. Tjoekir tepatnya pada bagian tanaman menyusun angka dasar anggaran perusahaan sebagai dasar penyusunan anggaran, hal-hal yang menjadi pertimbangan dalam membuat angka dasar adalah:
 - (1) Standar fisik PG. Tjoekir.
 - (2) Norma efisiensi dan efektivitas kerja serta batas kemampuan yang mungkin dicapai.
 - (3) Luas lahan dan berat tebu yang dihasilkan.
 - (4) Kapasitas giling dan realisasi giling rata-rata.

Berikut ini akan disajikan bentuk dari angka dasar produksi RKAP untuk tahun 2007.



Tabel 2
Angka dasar produksi RKAP tahun 2007

URAIAN	JUMLAH
LUAS AREAL (HA)	
▪ Tebu sendiri	183,0
▪ Tebu rakyat	5.153,0
	5.336,0
PRODUKTIVITAS TEBU PER HA (KU)	
▪ Tebu sendiri	1.206,6
▪ Tebu rakyat	927,5
PRODUKSI TEBU (KU)	
▪ Tebu sendiri	220.800,0
▪ Tebu rakyat	4.779.200,0
	5.000.000,0
RENDEMEN (%)	
▪ Tebu sendiri	8,56
▪ Tebu rakyat	7,76
PRODUKTIVITAS HABLUR PER HA (KU)	
▪ Tebu sendiri	103,28
▪ Tebu rakyat	71,98
PRODUKSI HABLUR (KU)	
▪ Tebu sendiri	18.900,50
▪ Tebu rakyat	370.927,50
	389.828,00
BAGI HASIL HABLUR (KU)	
▪ Ex. PG	18.900,50
▪ Ex. TR	122.748,30
	141.648,80
Milik Petani TR	248.179,20
	389.828,00
BAGI HASIL GULA (KU)	
▪ Ex. PG	18.938,30
▪ Ex. TR	122.993,80
	141.932,10
Milik Petani TR	248.675,60
	390.607,70
PRODUKSI TETES (KU)	
Tetes % Tebu	4,50
▪ Hasil tetes	225.000,00
Tetes % Tebu	4,50
▪ Tetes bagian petani	119.480,00
▪ Tetes bagian PG	105.520,00
	225.000,00
DATA GILING	
▪ Kapasitas giling eksklusif jam berhenti	31.600
▪ Kapasitas giling inklusif jam berhenti	29.000
▪ Awal giling	05/05/2007
▪ Ahir giling	23/10/2007
▪ Hari giling inklusif jam berhenti	172
▪ Efisiensi pabrik	84,50

Sumber : RC. PPAB PG. Tjoekir. September. 2008.

- b) Menyusun RAB (rencana anggaran belanja) berdasarkan angka dasar. RAB disusun atas dasar usulan anggaran dari masing-masing bagian dalam suatu perusahaan yang dibahas dengan mengikutsertakan semua bagian yang terlibat dan di pimpin administrator. Setelah RAB disetujui oleh administrator PG. Tjoekir maka langkah selanjutnya adalah mengirimkan RAB kepada Direktur yang ada di Surabaya.
- c) Berdasarkan RAB yang telah dikoreksi oleh direktur maka direktur menetapkan RKAP (rencana kerja anggaran perusahaan). untuk dilaksanakan oleh PG. Tjoekir. Contoh dari RKAP dapat dilihat pada bagian lampiran.

Setelah angka dasar disusun untuk jangka waktu satu periode, maka pada akhir periode akan dapat diketahui berapa perbandingan antara rencana yang ada pada angka dasar dengan realisasi yang terjadi. Berikut ini akan disajikan table anggaran dan realisasi giling yang terjadi pada tahun 2007.

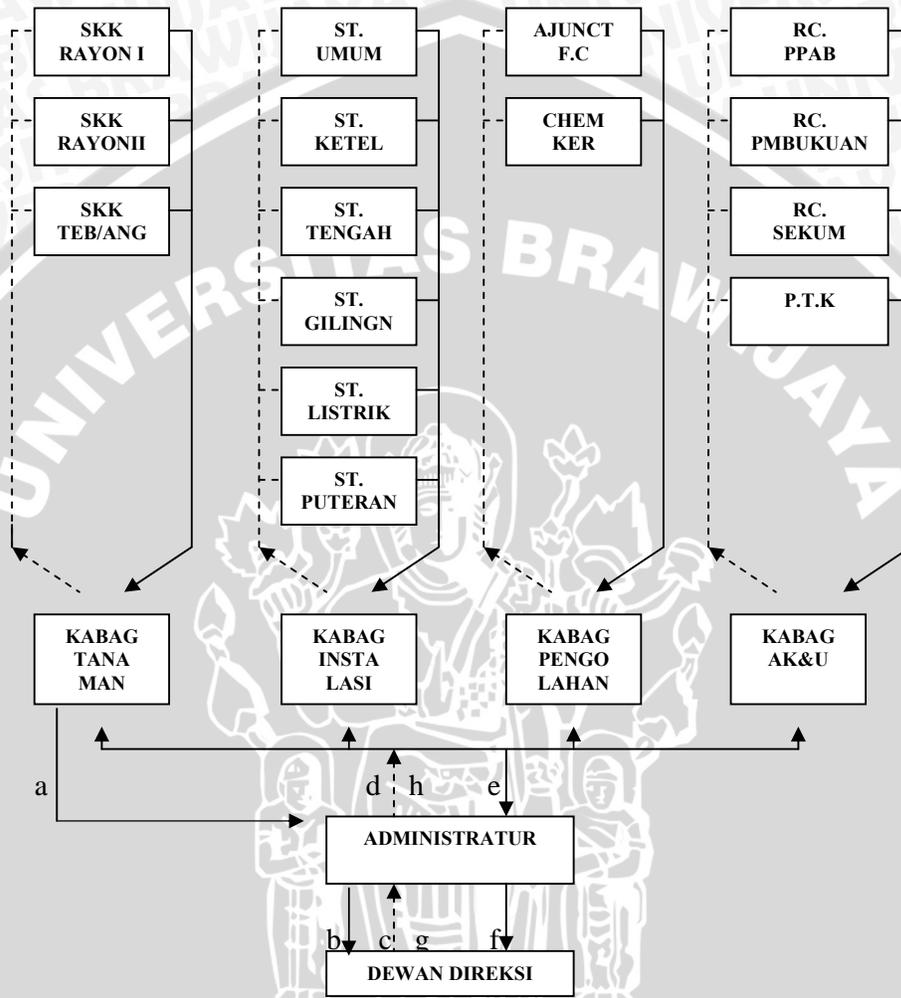
Tabel 3
Anggaran dan realisasi giling

URAIAN	ANGGARAN	REALISASI
a. Luas areal (HA).		
1. Tebu sendiri.	183,0	183,5
2. Tebu rakyat.	5.153,0	5.621,9
b. Tebu per HA (Ku).		
1. Tebu sendiri.	1.206,6	1.061,8
2. Tebu rakyat.	297,5	1.045,9
c. Rendemen (%).		
1. Tebu sendiri.	8,56	8,40
2. Tebu rakyat.	7,76	7,60
d. Bagi hasil gula (Ku).		
1. Ex. PG.	18.938,30	16.397,8
2. Ex. TR.	371.669,4	303.250,7

Sumber : RC. PPAB. PG. Tjoekir. September. 2008.

Berikut ini akan dijelaskan lebih rinci tentang proses penyusunan anggaran melalui bagan beserta dengan keterangannya.

Bagan 4
Proses penyusunan anggaran



Sumber : data diolah sendiri. September. 2008.

a) Bagian tanaman menyusun angka dasar dan menyerahkannya kepada Administratur.

Bagian tanaman menyusun angka dasar dengan melakukan pertimbangan-pertimbangan pada:

- (1) Standar fisik pabrik.
- (2) Norma efisiensi dan efektivitas kerja serta batas kemampuan yang dicapai.

(3) Luas lahan dan berat tebu yang dihasilkan.

(4) Besar kapasitas giling dan realisasi giling.

Setelah angka dasar dibuat oleh bagian tanaman maka langkah selanjutnya adalah menyerahkan angka dasar kepada Administratur untuk dibahas secara intern dalam PG. Tjoekir.

b) Mengirimkan angka dasar kepada Direktur.

setelah angka dasar disetujui secara intern dalam PG.Tjoekir khususnya oleh Administratur maka langkah selanjutnya adalah mengirim angka dasar kepada Direktur untuk dilakukan pembahasan antara pihak PG. Tjoekir dengan Direktur..

c) Direktur menyerahkan angka dasar kepada PG tjoekir.

Setelah dilakukan pembahasan oleh direktur dan menghasilkan keputusan kalau direktur setuju tentang angka dasar yang diusulkan PG. Tjoekir maka langkah selanjutnya adalah menyerahkan kembali angka dasar kepada PG. Tjoekir.

a) Administratur menyerahkan angka dasar kepada masing-masing bagian yang ada di PG. Tjoekir.

Masing-masing bagian menerima angka dasar untuk dijadikan sebagai pedoman didalam menyusun RAB selama satu periode (1 tahun).

b) Masing-masing bagian menyerahkan RAB (rencana anggaran belanja) kepada administratur.

Berdasarkan angka dasar yang telah dibuat, maka masing-masing bagian akan membuat perkiraan tentang berapa jumlah biaya yang akan diperlukan untuk mekukan kegiatan menurut bagiannya. RAB akan dibahas secara intern di PG. Tjoekir yang dipimpin oleh Administratur dan diikuti oleh semua kepala bagian.

c) Administratur menyerahkan RAB kepada Direktur.

Bila RAB telah disetujui oleh pihak PG. Tjoekir maka langkah selanjutnya adalah akan dilakukan pembahasan RAB antara pihak PG. Tjoekir dengan Direktur.

- d) Direktur menyerahkan kepada Administratur.

Setelah melakukan pembahasan dan Direktur setuju maka RAB akan ditetapkan menjadi RKAP dan langkah selanjutnya adalah mengembalikan RKAP kepada Administratur.

- e) Administratur menyerahkan kepada masing-masing bagian.

Administratur akan mengembalikan lagi RKAP kepada masing-masing bagian agar RKAP dapat dijadikan sebagai pedoman dalam melakukan kegiatan selama satu periode (1 tahun). Namun untuk penyaluran dananya akan dilakukan setiap per bulan sehingga masing-masing bagian harus membuat PMK (permintaan modal kerja) setiap bulan dengan didasarkan kepada RKAP.

PMK adalah pengajuan kebutuhan biaya (modal kerja) ke Kantor Direksi untuk kegiatan perusahaan dalam jangka waktu satu bulan yang terdiri dari kebutuhan modal kerja yang berupa:

- (1) Kebutuhan biaya pengeluaran rutin atau eksploitasi berupa uang (*cash*).
- (2) Kebutuhan biaya untuk pembelian bahan atau barang lokal dengan persetujuan atau dropping keuangan dari Direksi.
- (3) Kebutuhan non kas, yaitu berupa pengajuan kebutuhan bahan atau barang melalui Direksi.

Pembuatan PMK terdiri dari beberapa tahap, yaitu:

- (1) Tahap pembuatan rencana.

Masing-masing bagian menyusun rencana kerja fisik yang disesuaikan dengan RKAP. Berdasar pada rencana fisik maka masing-masing kepala bagian akan mengajukan daftar kebutuhan barang dan daftar kebutuhan uang. Pada saat daftar kebutuhan diserahkan ke bagian AK & U untuk dikompilasi, masing-masing kepala bagian membuat catatan sendiri di dalam RAB-nya untuk kepentingan pengawasan. Daftar kebutuhan tersebut diserahkan kepada bagian AK & U selambat-lambatnya tanggal 5 setiap bulan sebelum bulan kebutuhan modal kerja. Konsep yang telah diterima sebelum dikompilasi harus dicocokkan terlebih dahulu dengan

RKAP. Bila tidak didukung oleh anggaran maka akan dikembalikan lagi kepada bagian yang bersangkutan. Pada dasarnya pengeseran dana dari pos lain tidak dibenarkan.

(2) Pembahasan.

Pada minggu terakhir tiap bulan sebelum bulan kebutuhan diadakan pembahasan rencana PMK di Kantor Direksi.

Pembahasan tentang kebutuhan kas diwakili oleh kepala bagian AK& U sedangkan kebutuhan non kas akan diwakili oleh bagian instalasi. Tetapi bila pada saat masa giling berlangsung maka yang mewakili untuk hadir dalam acara pembahasan adalah kepala bagian AK & U. dari hasil pembahasan, bagian perencanaan dan pembiayaan kantor Direksi membuat surat penetapan persetujuan PMK.

Persetujuan PMK kemudian akan dikirim ke PG. Tjoekir dan kepala bagian AK & U akan segera mengirimkan turunan persetujuan PMK kepada masing-masing kepala bagian yang ada di PG. Tjoekir, berdasarkan persetujuan PMK tersebut akan dibuat catatan dalam RKAP untuk dipakai sebagai pedoman kerja dan melakukan pengawasan, dengan demikian didalam RKAP masing-masing kepala bagian akan terdapat catatannya sendiri.

(3) Suplesi PMK.

Apabila terjadi penyimpangan antara rencana kerja dengan realisasinya, maka akan tampak pada laporan Realisasi Modal Kerja. Masing-masing kepala bagian akan diberi tinasannya, sehingga dari masing-masing kepala bagian yang ada di PG. Tjoekir diberi tinasannya. Sehingga dari pos-pos yang kekurangan dana dapat dibuat konsep permintaan modal kerja (suplesi). Konsep ini kemudian diserahkan kepada bagian AK & U yang kemudian akan dikirimkan kepada Kantor Direksi.

PMK terdiri dari beberapa macam bentuk formulir yaitu:

(1) Formulir untuk meminta kas.

Jenis formulir ini digunakan untuk menyusun PMK biaya eksploitasi kas, masing-masing bagian menyusun konsep PMK dengan disesuaikan terhadap kegiatan per bagian yang bersumber pada RKAP yang telah disetujui Direksi. Pada formulir ini terdapat beberapa bagian yaitu:

- (a) Kolom nomor perkiraan diisi sesuai dengan perkiraan yang ada dalam RKAP.
- (b) Nama perkiraan dan uraian singkat.
- (c) Halaman RKAP yang diminta dalam PMK.
- (d) Jumlah yang dianggarkan dalam daftar perkembangan keuangan (dalam ribuan rupiah).
- (e) Seluruh jumlah yang akan dikeluarkan dalam bulan pembelanjaan.
- (f) Jumlah yang diminta pada tanggal 1 sampai dengan 7
8 sampai dengan 15
16 sampai dengan 22
23 sampai dengan akhir bulan

(2) Formulir untuk meminta bahan atau barang.

Jenis formulir ini digunakan untuk menyusun PMK non kas untuk bahan atau barang. Prinsipnya bahwa semua pembelian bahan atau barang dilaksanakan secara terpusat oleh Kantor Direksi kecuali barang tertentu yang berdasarkan pertimbangan praktis lebih tepat diserahkan kepada PG. Tjoekir.

Barang yang direncanakan akan dibeli berpedoman pada RKAP pada masing-masing bagian dengan memperhatikan *stock* pada awal tahun untuk pesanan satu tahunan atau *stock* awal periode untuk pembelian periodik.

Bila pengajuan PMK kurang jelas atau alasannya kurang mendukung sehingga tidak disetujui oleh direksi, sedangkan dana tersebut memang benar-benar dibutuhkan maka PMK harus

diajukan ulang permintaannya kepada direksi dengan disertai keterangan yang lebih jelas serta bukti yang dapat mendukungnya serta dengan menyertakan surat Direksi yang tidak menyetujui atas permintaan sebelumnya.

(3) Formulir untuk pembelian lokal.

Jenis formulir ini digunakan untuk pembelian lokal atau kontrak borongan pekerjaan yang belum ditransfer dananya. Mungkin adakalanya secara prinsip sudah ada persetujuan dari Direktur tetapi belum ada transfer dana. Maka dalam hal ini PG. Tjoekir harus mengajukan PMK dengan melampirkan:

- i Surat pesanan untuk pembelian lokal.
- ii Perjanjian pekerjaan borongan.

2. Klasifikasi biaya dan kode rekening.

Penggolongan biaya yang tepat adalah dengan menggunakan konsep “different cost for different purpose”. Pengklasifikasian biaya akan dapat memudahkan pengendalian biaya pada masing-masing tingkatan manajemen dalam struktur organisasi yang memungkinkan pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali. Dalam mengolah data akuntansi kode rekening digunakan untuk menunjukkan kedalam klasifikasi-klasifikasi apa suatu rekening atau transaksi dikelompokkan. Pemberian kode rekening umumnya didasarkan pada kerangka pemberian kode tertentu, sehingga memudahkan pemakaian dan penggunaannya.

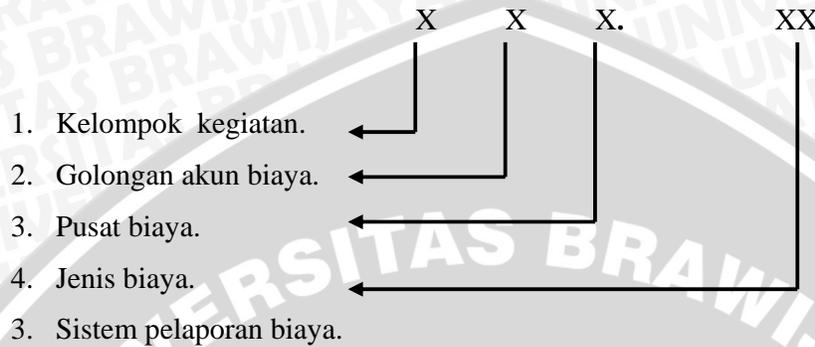
Kode rekening yang dianut oleh PG. Tjoekir pada dasarnya mengikuti pola continental dengan menggunakan kode rekening desimal dan perkiraan-perkiraan dikelompokkan ke dalam enam kelompok utama atau disebut pula sebagai rubrik dimana masing-masing rubrik diberi tanda pengenal berupa angka (*numeric code*). Tiap-tiap rubrik selanjutnya dibagi lagi kedalam golongan dan tiap golongan dipecah lagi dalam perkiraan.

Pengklasifikasian rekening terdapat dalam enam rubrik, yaitu:

- | | |
|---|------------|
| 0 | Aktiva. |
| 1 | Utang. |
| 2 | Investasi. |

- 3 Persediaan.
- 4 Pendapatan.
- 5 Biaya.

Susunan perkiraan biaya produksi di PG. Tjoekir adalah sebagai berikut:



Pelaporan biaya adalah suatu sarana bagi kepala bagian untuk mempertanggungjawabkan aktivitas-aktivitas keuangan dari masing-masing bagian kepada atasannya. Sistem pelaporan biaya pada PG. Tjoekir dibuat satu bulan sekali yaitu tepatnya pada setiap ahir bulan yang biasanya disebut dengan istilah “realisasi modal kerja”, realisasi modal kerja ini merupakan laporan yang dibuat untuk mempertanggungjawabkan atas terjadinya PMK (permintaan modal kerja) yang telah terjadi setiap bulan. Di samping itu laporan juga dibuat satu tahun sekali. Berikut ini akan disajikan contoh laporan yang dibuat satu tahun sekali.

Tabel di atas merupakan contoh laporan pertanggungjawaban yang dibuat satu tahun sekali yaitu laporan yang bersifat menyeluruh atau biasanya disebut dengan laporan utama yang mempertanggungjawabkan kegiatan selama satu tahun. Laporan jenis ini dibuat oleh bagian AK & U dengan alasan agar nantinya dapat digunakan sebagai alat pengendali biaya dengan cara membandingkan antara angka yang ada di RKAP dengan angka yang ada di laporan pertanggungjawaban. Secara umum dari tabel di atas dapat dilihat bahwa jumlah biaya yang terdapat pada kolom realisasi lebih besar dari pada jumlah biaya yang ada dikolom anggaran.

4. Biaya produksi dan penilaian kinerja manajer produksi.

Biaya produksi adalah semua biaya yang dipergunakan untuk mengolah bahan baku atau bahan mentah menjadi barang jadi dan siap dijual, dalam suatu proses produksi yang meliputi tiga unsur biaya antara lain biaya bahan baku, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik. Berikut ini akan dijelaskan lebih lanjut tentang tiga unsur biaya produksi yang ada di PG. Tjoekir.

a) Bahan baku.

Tabel 5
Biaya bahan baku

KETERANGAN	ANGGARAN	REALISASI	SELISIH	SATUAN
a. Jumlah tebu sendiri.	220.800,0	194.848	25.952	Ku
b. Biaya.				
1. Pembibitan.	94.268	279.329	185.061	Rp
2. Tebu giling.	6.491.190	6.534.463	43.273	Rp
3. Tebang dan angkut.	4.430.224	3.755.464	674.760	Rp
Jumlah	11.015.682	10.569.256	255.913	Rp
Harga per Ku tebu	49.891	52.243		Rp/Ku

Sumber: data diolah sendiri. September. 2008.

b) Tenaga kerja langsung.

Tabel 6. Biaya tenaga kerja langsung

PEGAWAI	ANGGARAN				REALISASI			
	Jam kerja	∑ Jam kerja	Upah	Upah rata2	Jam kerja	∑ Jam kerja	Upah	Upah rata2
1. Peg kampanye. (Bagian pabrik & pengolahan)	8 jam/hari.	1.376 jam/tahun.	2.491.191.000	1.810.458,58 /jam.	8 jam/hari.	1.656 jam/tahun.	2.858.853.000	1.726.360,51 /jam.
2. Peg PKWT. (Bagian Pabrik & pengolahan)	8 jam/hari.	1.376 jam/tahun.	969.650.000	704.687,5 /jam.	8 jam/hari.	1.656 jam/tahun.	637.370.000	384.885,26 /jam.
3. Peg musiman. (Bagian pabrik)	8 jam/ hari	1.376 jam/ tahun	780.317.000	567.090,84 /jam	8 jam/ hari.	1.656 jam/ tahun	1.185.694.000	715.998,79 /jam

Sumber : data diolah sendiri. September. 2008.

c) Overhead pabrik

Tabel 7
Biaya overhead variabel

NAMA PERKIRAAN	ANGGARAN		REALISASI		SELISIH	
	BIAYA TETAP	BIAYA VARIABEL	BIAYA TETAP	BIAYA VARIABEL	BIAYA TETAP	BIAYA VARIABEL
1. Gaji karyawan tetap	6.710.833		6.046.678		664.155	
2. Gaji karyawan tidak tetap.	39.534	467.175	32.733	492.585	6.801	-25.410
3. Tunjangan kesejahteraan.	4.527.965	1.060.777	4.527.965	1.094.591		-33.814
4. Tunjangan sosial karyawan.	2.075.262		3.443.140	366.724	-1.367.878	-366.724
5. Pengeluaran khusus.	77.295		53.406		23.889	
6. Tunjangan pelaksanaan tugas.	120.269		129.711		-9.442	
7. Biaya kantor.	410.964		414.937		-3.973	
8. Asuransi.	380.045		415.684		-35.639	
9. Lain-lain.	48.082		13.651		34.431	
10. Pembeb pimpinan dan tata usaha.	3.040.350	2.032.634	3.040.350	1.151.035		881.599
11. Pembeb Eksp alat pengangkutan.	458.208	434.919	477.264	38.916	-19.056	396.003
12. Pembeb biaya tetes.	(2.716.708)	(1.110.763)	(2.238.601)	(1.712.116)	(478.107)	(-601.353)
13. Penyusutan aktiva benda.	7.183.524		7.062.151		121.373	
14. Rekondisi dan pengoperasian.	9.187.825	1.473.050	9.187.825	8.692.318		-7.219.268
15. Penyediaan air utilitas.	1.130.609		1.141.561		-10.952	
16. Pembeb Eksp alat pertanian.	236.337	57.826	236.337	45.485		12.341
17. Rekondisi peralatan dan pengolahan gula.		4.061.067		3.989.910		71.157
18. Pengemasan, angkut dan timbang gula.		2.871.285		3.363.461		-492.176
JUMLAH	32.910.394	11.347.970	33.984.792	17.522.909	-1.074.398	-6.174.939
Biaya per Ku tebu	149.051	51.395	174.417	89.931		

Sumber : data diolah sendiri. September. 2008.

Berdasarkan pada penelitian yang telah dilakukan oleh penulis maka dapat diketahui bahwa Pabrik Gula Tjoekir di dalam melakukan penilaian kinerja terhadap karyawannya berdasarkan pada dua hal yaitu:

a) Berdasarkan RKAP.

Suatu Kinerja dapat dikatakan baik jika jumlah yang ada di RKAP minimal sama dengan jumlah yang ada di realisasi, atau Kinerja dapat dikatakan lebih baik jika jumlah yang ada di RKAP lebih kecil dari yang ada di realisasi. Kompensasi yang akan diterima jika karyawan mampu bekerja dengan baik adalah berupa promosi untuk kenaikan jabatan, tunjangan insentif dan bonus.

b) Berdasarkan hasil penilaian karya.

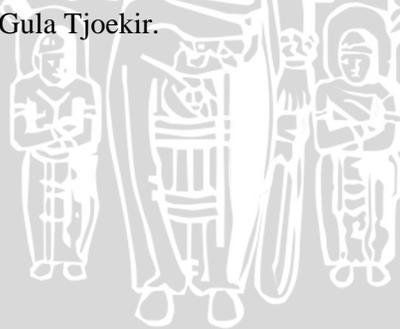
Hasil penilaian karya ini merupakan suatu bentuk penilaian yang dilakukan oleh seorang karyawan dalam menilai dirinya sendiri. Proses di dalam menyusun penilaian karya adalah sebagai berikut:

- (1) Pada awal tahun setiap karyawan membuat suatu sasaran kerja yang ingin dicapai, dan sasaran kerja ini merupakan dasar bagi karyawan itu sendiri untuk melakukan penilaian terhadap dirinya sendiri.
- (2) Setelah sasaran kerja selesai disusun oleh masing-masing karyawan maka langkah selanjutnya adalah mengirimkan sasaran kerja kepada kepala bagian masing-masing karyawan dan juga kepada Administratur.
- (3) Selanjutnya kepala bagian masing-masing karyawan dan Administratur akan memeriksa sasaran kerja dari tiap-tiap karyawan.
- (4) Apabila sasaran kerja tersebut sudah mendapatkan persetujuan dari kepala bagian masing-masing dan Administratur maka langkah selanjutnya adalah karyawan mulai bekerja dan berusaha untuk mencapai sasaran kerja yang telah dibuat.
- (5) Pada akhir tahun setiap karyawan akan mengisi daftar penilaian karya dengan cara memberikan nilai pada setiap sasaran kerja. Pemberian nilai ini dilakukan dengan cara melakukan

perbandingan antara Kinerja yang telah dilakukan dengan sasaran kerja yang telah dibuat. Apabila selama satu tahun karyawan merasa sudah mampu mencapai sasaran kerja yang telah dibuat maka karyawan akan memberikan nilai yang bagus pada daftar penilaian karya. Selain itu karyawan juga memberikan pendapatnya tentang dirinya sendiri pada daftar penilaian karya.

- (6) Setelah daftar penilaian karya diisi oleh masing-masing karyawan maka langkah selanjutnya adalah mengirimkan daftar penilaian karya kepada kepala bagian masing-masing dan Administratur untuk dilakukan pemeriksaan tentang kebenaran pengisian yang telah dilakukan karyawan. Apabila kepala bagian masing-masing dan Administratur setuju tentang penilaian yang telah dilakukan oleh karyawan maka langkah selanjutnya adalah kepala bagian masing-masing dan Administratur memberikan tanda tangan dan pendapatnya terhadap karyawan tersebut, apabila Kinerja karyawan dirasakan baik maka akan dilakukan promosi kenaikan jabatan atau memberikan kompensasi terhadap karyawan tersebut.

Berikut ini akan disajikan contoh bentuk dari daftar penilaian karya yang ada di Pabrik Gula Tjoekir.



Tabel 8
Daftar penilaian karya karyawan

PT. PERKEBUNAN NUSANTARA X (PERSERO) PG. TJOEKIR		DAFTAR PENILAIAN KARYA KARYAWAN TETAP KANTOR DIREKSI & UNIT USAHA GOL. IA- IID TH. 2008		BAGIAN : PENGOLAHAN SUB BAGIAN : PENGOLAHAN TANGGAL : 10 - 11 -2008			
Nama : Sarimin Jabatan : Pelayan Gol. : ID		Umur : 52 tahun Mulai bekerja : 28-4-1983 Pendidikan : SD					
FAKTOR YANG DINILAI		NILAI & NORMA UNTUK STATUS GOLONGAN					
		GOLONGAN IA-IC		GOLONGAN ID- IIB		GOLONGAN IIC- IID	
		NILAI	NORMA MAKS	NILAI	NORMA MAKS	NILAI	NORMA MAKS
1. <u>KETERANGAN TEKHNIS.</u> a. Kecakapan/ kepentingan teknis pelaksanaan tugas. b. Kecepatan menyelesaikan tugas. c. Penghayatan untuk melakukan instruksi pedoman dan metode. d. Ketekunan/ kerajinan. Sub jumlah		6	6	6	6	6	6
2. <u>KETERAMPILAN TEKHNIS.</u> a. Kelakutan/ kejujuran. b. Loyalitas dan disiplin. c. Kesehatan dan penampilan. d. Presensi. Sub jumlah		6	6	6	6	6	6
3. <u>KETERAMPILAN MENGURUS TUGAS.</u> a. Kepemimpinan. b. Tanggung jawab. c. Kreativitas/ inisiatif. d. Kesanggupan mengorganisasi/ koordinasi jenis-jenis kerja. Sub jumlah		1	3	1	4	1	6
4. <u>HUBUNGAN KERJA.</u> a. Terhadap atasan. b. Terhadap teman sekerja. c. Terhadap bawahan. d. Kerjasama dan hubungan dengan lingkungan. e. Kemampuan menggerakkan unsure di luar perusahaan untuk kepentingan perusahaan. Sub jumlah JUMLAH (1+2+3+4) % nilai terhadap norma maksimal.		6	6	6	6	6	6
		1	3	1	4	1	6
		4	14	21	79	26	94
Penilaian atasan ybs./ RC		Karyawan ybs.		Kepala bagian		Persetujuan Administratur	
Pendapat :		Pendapat:		Pendapat:		Pendapat:	
Tanda tangan		Tanda tangan		Tanda tangan		Tanda tangan	
Tgl:.....		Tgl:.....		Tgl:.....		Tgl:.....	

Sumber : PTK. PG. Tjoekir. September. 2008

C. Analisis dan interpretasi data.

1. Analisis struktur organisasi.

Dalam suatu organisasi terdapat hubungan diantara orang-orang yang menjalankan aktivitasnya, semakin banyak kegiatan yang dilakukan dalam suatu organisasi maka semakin kompleks pula hubungan yang ada, sehingga diperlukan struktur organisasi yang menggambarkan hubungan tersebut.

Struktur organisasi menunjukkan bagaimana fungsi atau kegiatan yang berbeda-beda dihubungkan. Struktur menunjukkan hirarki dan aliran wewenang serta menunjukkan hubungan pelaporannya. Alokasi tugas dan tanggung jawab memberikan gambaran lingkup tugas dan tanggung jawab masing-masing jabatan dalam organisasi dan ini dapat dibuat terperinci dengan menggunakan deskripsi jabatan. Dalam struktur organisasi para karyawan dengan pekerjaan yang sama dikelompokkan dalam satu unit kerja dan dipimpin oleh atasan yang sama.

Di PG. Tjoekir struktur organisasi berbentuk lini (garis) dimana wewenang mengalir dari atasan kepada bawahan dan tanggung jawab mengalir dari bawahan kepada atasan. Perusahaan dipimpin oleh seorang Administratur yang membawahi beberapa bagian. Kepala bagian juga membawahi beberapa seksi. Berdasarkan fakta tersebut maka seharusnya laporan akuntansi pertanggungjawaban dapat dibuat dari seksi yang paling bawah kepada kepala bagian masing-masing dan setelah itu kepala bagian masing-masing membuat laporan kepada Administratur. Namun pada kenyataannya laporan pertanggungjawaban langsung hanya dibuat oleh masing-masing kepala bagian dan kemudian diserahkan kepada Administratur. Sehingga dari sini dapat dilihat bahwa terdapat kekurangan dalam membuat laporan pertanggungjawaban karena laporan pertanggungjawaban tidak dibuat dari bagian struktur organisasi yang paling bawah sendiri.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan di PG. Tjoekir maka secara umum struktur organisasi telah mencerminkan pemisahan tugas dan tanggung jawab yang jelas hal ini dapat dilihat dari adanya perincian tugas

pada masing-masing bagian yang telah disebutkan sebelumnya. Namun dalam kenyataannya peneliti menemukan kekurangan pada struktur organisasi PG. Tjoekir yaitu berupa perangkapan tugas yang seharusnya tidak boleh dipegang hanya oleh satu pihak atau satu bagian saja karena akan menyebabkan *internal control* yang lemah. Perangkapan tugas ini ditemukan pada bagian RC. PPAB yaitu berupa perangkapan tugas yang dilakukan oleh kasir.

Kasir yang ada di PG. Tjoekir hanya terdiri atas satu orang saja dan tugas kasir yang ada di PG. Tjoekir adalah sebagai penerima uang dari bank, pencatat pemasukan uang, menyimpan uang dan bertugas untuk mengeluarkan uang kepada bagian-bagian yang ada di PG. Tjoekir. Menurut peneliti keadaan ini dapat memperlemah pengendalian intern yang ada di perusahaan karena satu orang melakukan fungsi yang seharusnya dipisahkan dan tidak hanya dipegang oleh satu orang saja. Jadi antara fungsi menyimpan uang, mencatat dan mengeluarkan uang seharusnya dilakukan oleh orang yang berbeda demi terciptanya pengendalian intern yang baik di dalam PG. Tjoekir dan untuk menghindari hal-hal yang tidak diinginkan.

2. Analisis penyusunan anggaran biaya.

Di PG. Tjoekir dapat dikatakan telah melakukan proses penyusunan anggaran biaya dengan baik karena dalam penyusunan anggaran atau yang lebih dikenal dengan istilah RKAP telah melalui beberapa tahapan yang penuh dengan pertimbangan-pertimbangan yang matang dan penilaian dari berbagai pihak, secara garis besar tahapannya adalah sebagai berikut:

a) Bagian tanaman membuat angka dasar.

Selanjutnya angka dasar akan dibahas secara intern di PG. Tjoekir oleh administratur, setelah administratur setuju maka langkah selanjutnya adalah mengirimkan angka dasar kepada Direksi untuk dibahas lagi dan akan diputuskan untuk diterima atau ditolak.

b) Setiap bagian membuat RAB.

Setelah angka dasar disetujui maka langkah selanjutnya adalah membuat RAB oleh masing-masing bagian dengan berdasarkan pada

angka dasar. RAB akan dibahas secara intern terlebih dahulu oleh administrator yang ada di PG. Tjoekir dan selanjutnya juga oleh Direksi.

c) Setiap bagian membuat RKAP.

Setelah RAB disetujui oleh Direksi maka langkah selanjutnya adalah membuat RKAP oleh masing-masing bagian, setelah RKAP jadi maka akan dibahas secara intern oleh administrator dan setelah itu juga akan dibahas oleh Direksi.

Selain itu dengan RKAP juga mampu menciptakan fungsi sebagai pengawas karena:

1) Masing-masing kepala bagian mengadakan pengawasan terhadap pelaksanaan anggaran belanja dan pengawasan tidak hanya terpusat pada bagian AK & U.

2) Titik berat pengawasan sebenarnya terletak pada *Responsibility centre* di masing-masing bagian.

3) Pengawasan preventif.

Yaitu pengawasan sudah harus dimulai oleh masing-masing *Responsibility centre* dalam rangka menyusun rencana kerja jangka pendek yaitu PMK dalam hal ini harus dijaga jangan sampai menyimpang dari RKAP yang merupakan batas biaya.

4) Rencana kebutuhan non cash (kebutuhan barang) sebelum diajukan ke kantor Direksi harus memperhatikan dulu keadaan persediaan barang yang ada di gudang PG. Tjoekir.

5) Pengawasan terhadap realisasi RKAP.

Mengadakan evaluasi antara rencana kerja dengan realisasinya baik yang bersifat kualitatif maupun kuantitatif dan juga mengadakan evaluasi terhadap permintaan modal kerja dengan realisasinya.

d) Setiap bagian membuat PMK.

Setelah RKAP untuk satu periode (1 tahun) disetujui oleh Direksi maka langkah selanjutnya adalah menyusun PMK untuk setiap satu bulan.

Fungsi yang terkandung didalam PMK adalah PMK mampu memproyeksi merinci biaya untuk setiap bulannya sehingga akan menimbulkan keadaan:

- (1) Hubungan antar bagian-bagian lebih komunikatif.
- (2) Pengendalian biaya akan lebih mudah untuk dilakukan karena kita dapat mengetahui perbandingan antara realisasi dengan anggaran lebih cepat yaitu setiap bulan.
- (3) Permintaan modal kerja hanya dilakukan terhadap kebutuhan-kebutuhan yang memang perlu.

Jadi berdasarkan anggaran yang telah dibuat oleh masing-masing bagian yang ada di Pabrik Gula Tjoekir maka dapat diperoleh dua manfaat yaitu, yang pertama dapat dilakukan pengendalian biaya yaitu dengan cara bahwa jumlah PMK setiap bulan sebaiknya tidak melebihi jumlah yang sudah dianggarkan. Manfaat yang kedua adalah dapat dilakukannya penilaian terhadap masing-masing bagian yaitu dengan cara membandingkan antara jumlah yang ada dianggarkan dengan jumlah yang terealisasi.

3. Analisis klasifikasi biaya dan kode rekening.

Dari hasil penelitian mengenai penyusunan dan pemberian kode rekening pada bagian produksi di PG. Tjoekir diketahui bahwa:

- a) Pengkodean rekening menggunakan angka desimal.
- b) Terdapat kelemahan, diantaranya:
 - (1) Kode rekening yang disusun belum menunjukkan penggolongan biaya menjadi biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.
 - (2) Kode rekening yang disusun belum menunjukkan tingkatan manajemen secara keseluruhan. Pemberian kode rekening hanya untuk menunjukkan yang bertanggung jawab pada terjadinya biaya. Dalam hal pertanggungjawaban biaya, pihak yang bertanggung jawab adalah kepala bagian sedangkan bagian yang berada dibawah naungannya tidak ada pengaturan kode rekening sehingga bila terjadi penyimpangan biaya pertanggungjawaban

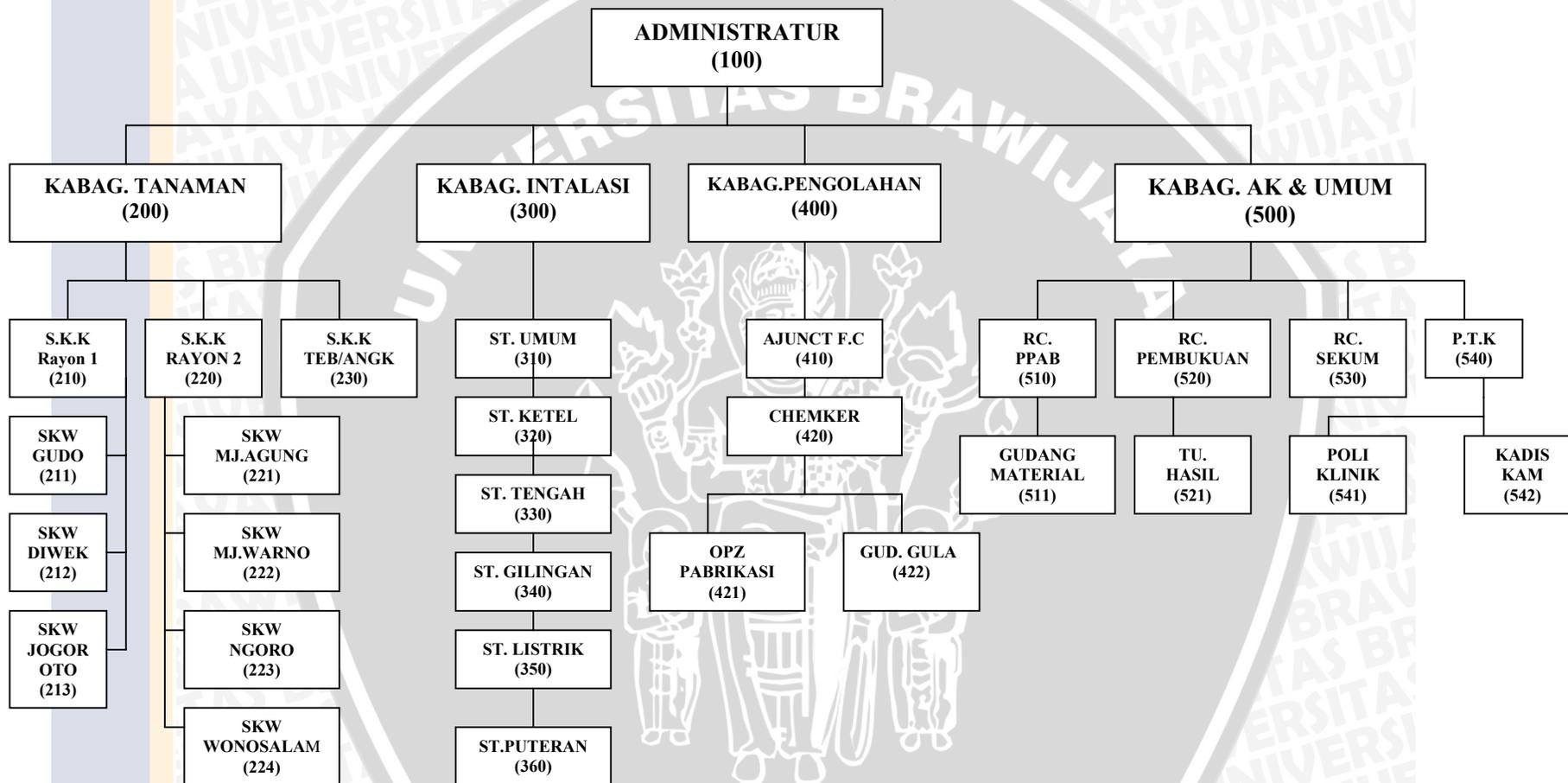
terletak pada kepala bagian bukan pada sub bagian yang tempat terjadinya biaya.

- (3) Terjadinya tumpang tindih pengaturan kode rekening, yaitu:
 - (a) Kode rekening 0 untuk Administratur dan bagian AK &U.
 - (b) Kode rekening 1 untuk pembibitan.
 - (c) Kode rekening 2 untuk tanaman, padahal pembibitan merupakan sub bagian dari tanaman.

Berikut ini akan disajikan usulan kode rekening pusat pertanggung jawaban dan desain sistem pengkodean rekening pada PG. Tjoekir berdasarkan penggolongan biaya yang terkendali dan tidak terkendali. Usulan kode rekening merupakan usulan pengaturan ulang pemberian kode rekening yang sudah ada.



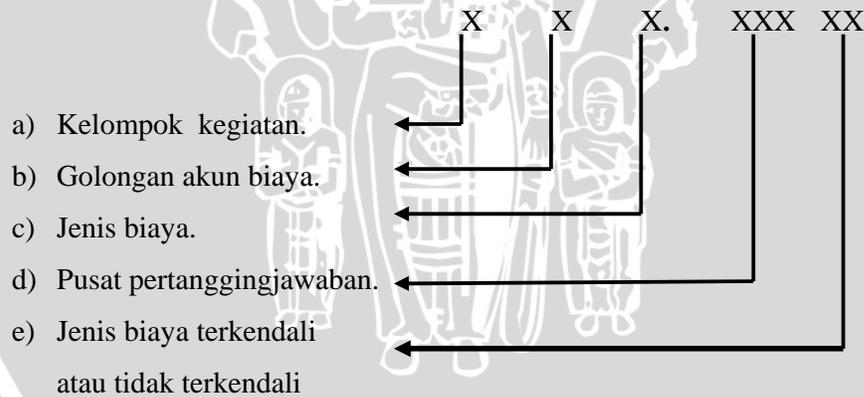
STRUKTUR ORGANISASI PG. TJOEKIR (DISARANKAN)



Berdasarkan usulan kode rekening yang telah disebutkan sebelumnya maka penulis mengharapkan agar kode rekening usulan mampu menunjukkan tingkatan manajemen secara keseluruhan. Sehingga pemberian kode rekening mampu menggambarkan siapa yang harus bertanggung jawab atas timbulnya suatu biaya dan pihak yang bertanggung jawab apabila terjadi penyimpangan biaya. Sehingga sekarang yang bertanggung jawab atas timbul dan terjadinya penyimpangan biaya bukan hanya terletak pada kepala bagian saja melainkan juga kepada pihak-pihak yang ada di bawah kendali kepala bagian karena pihak-pihak yang ada di bawah kendali kepala bagian telah dibuatkan kode rekening sendiri-sendiri.

Selain itu tujuan dari usulan kode rekening tersebut diharapkan untuk dapat menghilangkan terjadinya tumpang tindih kode rekening yang telah terjadi di Pabrik Gula Tjoekir. Sehingga masing-masing bagian memiliki kode rekening yang berbeda-beda.

Usulan susunan perkiraan biaya produksi di PG. Tjoekir adalah sebagai berikut:



keterangan : 01 untuk biaya terkendali.

02 untuk biaya tak terkendali.

Pada susunan perkiraan biaya produksi peneliti mengusulkan adanya penambahan keterangan untuk biaya terkendali dan biaya tidak terkendali. Hal ini dilakukan agar proses pertanggungjawaban dapat berjalan dengan lancar karena seseorang hanya wajib mempertanggungjawabkan apa yang benar-benar dapat dikendalikan dengan wewenang yang dimilikinya.

4. Analisis sistem pelaporan biaya produksi.

Sistem pelaporan biaya adalah suatu sarana bagi kepala seksi dan kepala bagian untuk mempertanggungjawabkan aktivitas-aktivitas keuangan dari masing-masing bagian kepada atasannya. Penelitian di PG. Tjoekir menunjukkan bahwa penyusunan laporan pertanggungjawaban biaya pada bagian produksi, wewenang dan tanggung jawab sepenuhnya dipegang oleh kepala bagian dan tidak dibuat berjenjang berdasarkan tingkatan manajemen. Laporan pertanggungjawaban biaya disusun oleh bagian AK & U hanya merekap dan menyajikan biaya secara keseluruhan untuk masing-masing bagian dalam satu periode anggaran.

Jika dilihat dari prinsip penyusunan laporan pertanggungjawaban biaya dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban hal tersebut kurang memenuhi syarat, karena laporan pertanggungjawaban biaya harus dibuat berjenjang berdasarkan tingkatan manajemen dan kepala seksi yang merupakan pusat pertanggungjawaban biaya dibawahnya harus diikuti sertakan dalam penyusunan laporan pertanggungjawaban biaya.

Pada pelaporan biaya produksi juga ditemukan kekurangan yaitu berupa belum adanya pemisahan kode akun berdasarkan pusat pertanggungjawaban dan belum adanya pemisahan antara biaya terkendali dengan biaya yang tidak terkendali. Kekurangan ini harus diperhatikan agar tujuan untuk mengendalikan biaya berdasarkan sistem akuntansi pertanggungjawaban dapat terlaksana dengan baik.

Namun sisi positif dari sistem pelaporan biaya produksi yang ada di PG. Tjoekir adalah laporan telah dibuat setiap bulan yang biasanya disebut dengan istilah Realisasi modal kerja sehingga dengan adanya laporan setiap bulan akan dapat diketahui dengan mudah dan cepat penyimpangan-penyimpangan yang terjadi. Selain itu dalam setiap tahun juga dibuat laporan yang bersifat keseluruhan, melalui laporan tersebut dapat diketahui tentang perbandingan antara anggaran yang telah dibuat sebelumnya dengan realisasinya.

Berikut ini akan disajikan usulan format laporan pertanggungjawaban:

Administratur (100)
Laporan Pertanggungjawaban Biaya Produksi
31 Desember 2007
(dalam rupiah)

KODE	KETERANGAN	ANGGARAN	REALISASI	SELISIH
51002001	Bag. Tanaman	XXXXX	XXXXX	XXXXX
51003001	Bag. Instalasi	XXXXX	XXXXX	XXXXX
51004001	Bag. Pengolahan	XXXXX	XXXXX	XXXXX
51005001	Bag AK & U	XXXXX	XXXXX	XXXXX
jumlah		XXXXX	XXXXX	XXXXX

Pengolahan (400)
Laporan Pertanggungjawaban Biaya Produksi
31 Desember 2007
(dalam rupiah)

KODE	KETERANGAN	ANGGARAN	REALISASI	SELISIH
51004101	Ajunct. FC	XXXXX	XXXXX	XXXXX
51004201	Chemiker	XXXXX	XXXXX	XXXXX
jumlah		XXXXX	XXXXX	XXXXX

Chemiker (420)
Laporan Pertanggungjawaban Biaya Produksi
31 Desember 2007
(dalam rupiah)

KODE	KETERANGAN	ANGGARAN	REALISASI	SELISIH
51004211	Opz. Pabrikasi	XXXXX	XXXXX	XXXXX
51004221	Gud. Gula	XXXXX	XXXXX	XXXXX
jumlah		XXXXX	XXXXX	XXXXX

Berdasarkan usulan format laporan pertanggungjawaban yang telah disebutkan diatas peneliti mengharapkan agar Pabrik Gula Tjoekir dapat memenuhi suatu prinsip dalam melakukan penyusunan laporan pertanggungjawaban biaya yaitu laporan pertanggungjawaban biaya harus dibuat berjenjang berdasarkan tingkatan manajemen atau kepala bagian dan pusat pertanggungjawaban biaya yang berada dibawahnya harus diikut sertakan dalam penyusunan laporan pertanggungjawaban biaya.

5. Analisis laporan biaya produksi dan penilaian kinerja manajer produksi.

Dari laporan biaya produksi yang telah dibuat maka kita dapat mengetahui penyimpangan-penyimpangan yang terjadi dengan cara memperhitungkan antara biaya yang sudah dianggarkan dengan realisasinya. Berikut ini akan dilakukan analisis laporan biaya produksi yang terdiri dari:

- a) Bahan baku.

1 : 1000

KETERANGAN	ANGGARAN	REALISASI	SELISIH	SATUAN
c. Jumlah tebu sendiri.	220.800,0	194.848	25.952	Ku
d. Biaya.				
1.Pembibitan.	94.268	279.329	185.061	Rp
2.Tebu giling.	6.491.190	6.534.463	43.273	Rp
3.Tebang dan angkut.	4.430.224	3.755.464	674.760	Rp
Jumlah	11.015.682	10.569.256	255.913	Rp
Harga per Ku tebu	49.891	52.243		Rp/Ku

Sumber: data diolah sendiri. September. 2008.

(1) Selisih harga bahan baku.

$$JS(HS - HB) = \text{Selisih harga bahan}$$

Keterangan

$$JS = \text{jumlah masukan sesungguhnya}$$

$$= 194.848 \text{ Ku}$$

$$HS = \text{harga sesungguhnya}$$

$$= \text{Rp. } 52.243$$

$$HB = \text{harga baku atau harga standar}$$

$$= \text{Rp. } 49.89$$

$$\begin{aligned} \text{Selisih harga bahan baku} &= JS(HS - HB) \\ &= 194.848 (52.243 - 49.891) \\ &= 458.282.496 \text{ (TM)} \end{aligned}$$

Berdasarkan perhitungan varian harga bahan baku tersebut diketahui bahwa terdapat selisih harga bahan baku yang tidak menguntungkan. Total selisih harga bahan baku yang tidak menguntungkan sebesar Rp.458.282.496 Selisih yang tidak

menguntungkan ini terjadi karena adanya perubahan harga bahan baku sehingga terdapat penambahan pembayaran harga bahan baku. Selain itu juga disebabkan karena membengkaknya biaya pembibitan, biaya tebu giling dan biaya tebang angkut.

Selisih ini merupakan tanggung jawab bagian yang terkait dari awal pembibitan sampai tebu siap dipanen, yaitu mulai bagian pembibitan, bagian tebu giling dan bagian tebang angkut. keadaan ini menunjukkan bahwa sistem penetapan anggaran harga bahan baku yang selama ini belum baik sehingga PG. Tjoekir perlu meninjau kembali penetapan anggaran harga bahan baku yang telah ditetapkan selama ini.

(2) Selisih jumlah bahan baku.

HB(JS - JB) = Selisih jumlah bahan baku

Keterangan

HB = Rp. 49.891

JS = 194.848

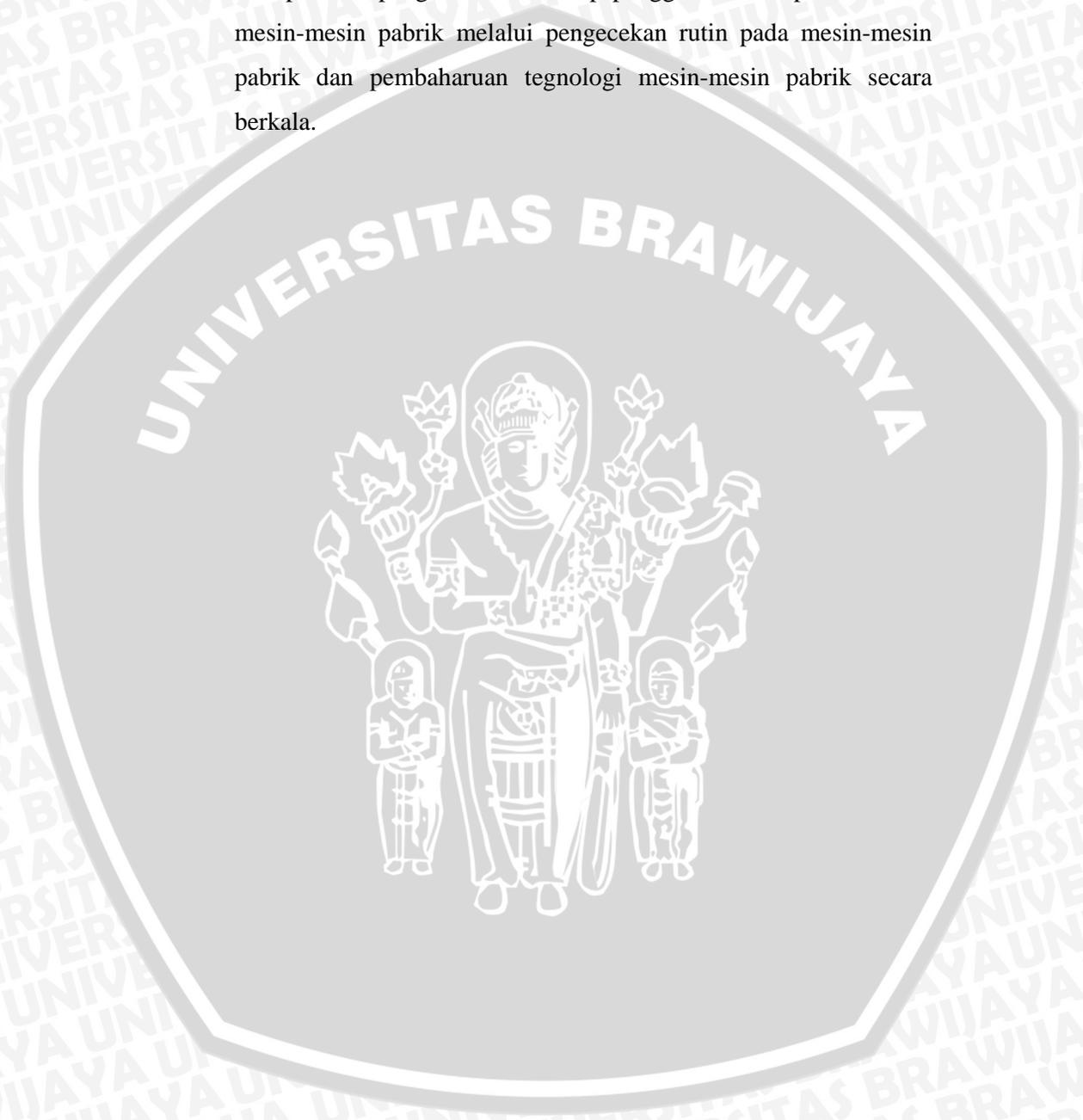
JB = jumlah masukan baku (standar)

= 220.800 Ku.

Selisih jumlah bahan baku = HB(JS - JB)
= 49.891 (194.848 - 220.800)
= -1.294.771.232 (TM)

Berdasarkan perhitungan varian jumlah bahan baku terdapat selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 1.294.771.232. sebab utama dari selisih yang tidak menguntungkan ini adalah dikarenakan adanya kualitas bahan baku yang tidak sesuai dengan yang diinginkan, operasi pabrik yang tidak efisien seperti kurangnya pengawasan dalam penggunaan bahan baku dan peralatan pabrik serta hasil gula dan tetes yang sangat dipengaruhi oleh realisasi tingkat rendemen tebu yang lebih rendah dari pada tingkat rendemen yang diharapkan.

Untuk menghindari ketidak efisienan panggunaan bahan baku maka kualitas tebu yang digunakan harus diperhatikan secara menyeluruh. Bahan baku dapat dikendalikan dengan cara memperketat pengawasan terhadap penggunaan dan pemeliharaan mesin-mesin pabrik melalui pengecekan rutin pada mesin-mesin pabrik dan pembaharuan teknologi mesin-mesin pabrik secara berkala.



d) Tenaga kerja langsung.

Tabel 6. Biaya tenaga kerja langsung

PEGAWAI	ANGGARAN				REALISASI			
	Jam kerja	∑ Jam kerja	Upah	Upah rata2	Jam kerja	∑ Jam kerja	Upah	Upah rata2
1. Peg kampanye. (Bagian pabrik & pengolahan)	8 jam/hari.	1.376 jam/tahun.	2.491.191.000	1.810.458,58 /jam.	8 jam/hari.	1.656 jam/tahun.	2.858.853.000	1.726.360,51 /jam.
2. Peg PKWT. (Bagian Pabrik & pengolahan)	8 jam/hari.	1.376 jam/tahun.	969.650.000	704.687,5 /jam.	8 jam/hari.	1.656 jam/tahun.	637.370.000	384.885,26 /jam.
3. Peg musiman. (Bagian pabrik)	8 jam/ hari	1.376 jam/ tahun	780.317.000	567.090,84 /jam	8 jam/ hari.	1.656 jam/ tahun	1.185.694.000	715.998,79 /jam

Sumber : data diolah sendiri. September. 2008.

(1) Selisih tarif upah pekerja.

$$\text{JkS}(\text{TS} - \text{TB}) = \text{selisih tarif upah pekerja}$$

Keterangan

JkS = jam kerja masukan sesungguhnya.

TS = tarif sesungguhnya Upah pekerja.

TB = tarif standar upah pekerja

(a) Pegawai tidak tetap.

i Pegawai kampanye.

$$\begin{aligned} \text{selisih tarif upah pekerja} &= \text{JkS}(\text{TS} - \text{TB}) \\ &= 1656(1.726.360,51 - 1.810.458,58) \\ &= -139.266.403,9(\text{M}) \end{aligned}$$

ii Pegawai KKWT.

$$\begin{aligned} \text{selisih tarif upah pekerja} &= \text{JkS}(\text{TS} - \text{TB}) \\ &= 1656(384.885,26 - 704.687,5) \\ &= -529.592.509,4 (\text{M}) \end{aligned}$$

iii Pegawai musiman

$$\begin{aligned} \text{selisih tarif upah pekerja} &= \text{JkS}(\text{TS} - \text{TB}) \\ &= 1656(715.998,79 - 567.090,84) \\ &= 246.591.565,2 (\text{TM}) \end{aligned}$$

Berdasarkan perhitungan varian tarif pekerja tersebut diketahui bahwa terjadi dua keadaan yaitu ada yang menguntungkan dan ada yang tidak menguntungkan. Selisih yang menguntungkan terjadi karena pembayaran upah yang aktual lebih kecil daripada pembayaran upah yang dianggarkan selama kegiatan berlangsung. Hal ini disebabkan Sedangkan penyimpangan yang tidak menguntungkan terjadi karena pembayaran upah yang aktual lebih besar daripada pembayaran upah yang dianggarkan. Hal ini disebabkan karena proses produksi berlangsung lebih lama daripada yang dianggarkan sehingga memperlama waktu kerja karyawan dengan sering terjadi lembur bagi karyawan. Pertanggungjawaban atas simpangan tenaga kerja adalah bagian personalia dan bagian produksi khususnya bagian pengolahan dan

pabrik karena kurangnya pengawasan oleh bagian ini untuk mempekerjakan karyawannya secara efektif dan efisien.

(2) Selisih efisiensi pekerja.

$$\text{simpangan efisiensi pekerja} = \text{TB}(\text{JkS} - \text{JkB})$$

Keterangan

JkB = jam kerja standar

a) Pegawai tidak tetap.

i Pegawai kampanye.

$$\begin{aligned} \text{simpangan efisiensi pekerja} &= \text{TB}(\text{JkS} - \text{JkB}) \\ &= 1.810.458,58 (1656 - 1376) \\ &= 506.928.402,4 \text{ (TM)} \end{aligned}$$

ii Pegawai KKWT.

$$\begin{aligned} \text{simpangan efisiensi pekerja} &= \text{TB}(\text{JkS} - \text{JkB}) \\ &= 704.687,5 (1656 - 1376) \\ &= 197.312.500 \text{ (TM)} \end{aligned}$$

iii Pegawai musiman.

$$\begin{aligned} \text{simpangan efisiensi pekerja} &= \text{TB}(\text{JkS} - \text{JkB}) \\ &= 567.090,84 (1656 - 1376) \\ &= 158.785.435,2 \text{ (TM)} \end{aligned}$$

Berdasarkan perhitungan selisih efisiensi pekerja maka dapat diketahui telah terjadi tidak menguntungkan. Terjadi keadaan tidak menguntungkan karena jumlah jam aktual yang telah digunakan melebihi jumlah jam yang dianggarkan. Selisih efisiensi pekerja yang tidak menguntungkan juga disebabkan karena mesin yang digunakan untuk mengolah tebu sering rusak ditengah proses produksi sehingga pekerjaan menjadi tertunda dan jam yang digunakan untuk menyelesaikan proses produksi menjadi panjang.

b) Overhead pabrik variabel

1 : 1000

NAMA PERKIRAAN	ANGGARAN		REALISASI		SELISIH	
	BIAYA TETAP	BIAYA VARIABEL	BIAYA TETAP	BIAYA VARIABEL	BIAYA TETAP	BIAYA VARIABEL
19.Gaji karyawan tetap	6.710.833		6.046.678		664.155	
20.Gaji karyawan tidak tetap.	39.534	467.175	32.733	492.585	6.801	-25.410
21.Tunjangan kesejahteraan.	4.527.965	1.060.777	4.527.965	1.094.591		-33.814
22.Tunjangan sosial karyawan.	2.075.262		3.443.140	366.724	-1.367.878	-366.724
23.Pengeluaran khusus.	77.295		53.406		23.889	
24.Tunjangan pelaksanaan tugas.	120.269		129.711		-9.442	
25.Biaya kantor.	410.964		414.937		-3.973	
26.Asuransi.	380.045		415.684		-35.639	
27.Lain-lain.	48.082		13.651		34.431	
28.Pembeb pimpinan dan tata usaha.	3.040.350	2.032.634	3.040.350	1.151.035		881.599
29.Pembeb Eksp alat pengangkutan.	458.208	434.919	477.264	38.916	-19.056	396.003
30.Pembeb biaya tetes.	(2.716.708)	(1.110.763)	(2.238.601)	(1.712.116)	(478.107)	(-601.353)
31.Penyusutan aktiva benda.	7.183.524		7.062.151		121.373	
32.Rekondisi dan pengoperasian.	9.187.825	1.473.050	9.187.825	8.692.318		-7.219.268
33.Penyediaan air utilitas.	1.130.609		1.141.561		-10.952	
34.Pembeb Eksp alat pertanian.	236.337	57.826	236.337	45.485		12.341
35.Rekondisi peralatan dan pengolahan gula.		4.061.067		3.989.910		71.157
36.Pengemasan, angkut dan timbang gula.		2.871.285		3.363.461		-492.176
JUMLAH	32.910.394	11.347.970	33.984.792	17.522.909	-1.074.398	-6.174.939
Biaya per Ku tebu	149.051	51.395	174.417	89.931		

Sumber : data diolah sendiri. September. 2008.

(1) Selisih biaya overhead variabel.

$$\begin{aligned}\text{Simpangan biaya overhead variabel} &= \text{JkS}(\text{TS} - \text{TB}) . \\ &= 1656(89.931 - 51.395) \\ &= 63.815.616 \text{ (TM)}\end{aligned}$$

Berdasarkan perhitungan varian biaya overhead variabel tersebut diketahui bahwa terjadi keadaan tidak menguntungkan. Sedangkan simpangan yang tidak menguntungkan terjadi karena pembayaran biaya overhead variabel yang aktual lebih besar daripada biaya overhead variabel yang dianggarkan. Contoh biaya yang mengalami peningkatan jika dibandingkan dengan yang dianggarkan adalah biaya untuk kegiatan laboratorium, pengolahan gula, pengemasan dan jenis biaya yang dibebankan lainnya. Hal ini disebabkan karena proses produksi berlangsung lebih lama dari pada yang dianggarkan sehingga memperlama waktu kerja overhead variabel.

(2) Selisih efisiensi overhead variabel

$$\begin{aligned}&= \text{TB}(\text{JkS} - \text{JkB}) \\ &= 89.931(1656 - 1376) \\ &= 25.180.680 \text{ (TM)}\end{aligned}$$

Berdasarkan perhitungan selisih efisiensi overhead variabel maka dapat diketahui telah terjadi keadaan yang tidak menguntungkan. Terjadi keadaan tidak menguntungkan karena jumlah jam aktual yang telah digunakan melebihi jumlah jam yang dianggarkan sehingga jumlah biaya overhead variabel juga menjadi meningkat.

Setelah penulis melakukan analisis terhadap laporan biaya produksi maka langkah selanjutnya adalah penulis akan melakukan penilaian kinerja manajer produksi. Sebelum Analisis ini dilakukan maka terlebih dahulu menentukan apa dasar untuk melakukan penilaian dan bentuk kompensasi apa yang akan diterima dari perusahaan. Berdasarkan penelitian dapat diketahui bahwa Pabrik Gula Tjoekir melakukan penilaian berdasarkan dua cara yaitu berdasarkan RKAP dan hasil penilaian karya. Kompensasi yang akan diterima karyawan jika dapat bekerja dengan baik

adalah kompensasi yang berupa promosi untuk kenaikan jabatan atau kompensasi lainnya yang berupa uang insentif.

Di dalam penelitian ini peneliti ingin melakukan penilaian terhadap kinerja manajer produksi dengan hanya menggunakan satu cara saja yaitu melalui laporan pertanggungjawaban (tepatnya melalui perbandingan antara RKAP dengan realisasi) karena bila peneliti ingin melakukan penilaian kinerja manajer produksi melalui hasil penilaian karyawan Pabrik Gula Tjoekir hal ini tidak memungkinkan karena data yang ada pada hasil penilaian karyawan bersifat rahasia bagi Pabrik Gula Tjoekir. Karena di Pabrik Gula Tjoekir dalam melaksanakan kegiatan produksinya dilakukan oleh beberapa bagian dan belum adanya suatu manajer produksi yang memiliki wewenang dan tanggung jawab di dalam kegiatan produksi maka penilaian kinerja akan dilakukan pada bagian-bagian yang ada di PG. Tjoekir yang mamiliki hubungan dengan kegiatan produksi yaitu mulai dari bagian pimpinan dan tata usaha, bagian pembibitan, bagian tebu giling, bagian tebang dan angkut, bagian pabrik dan bagian pengolahan, jadi penilaian ini bersifat keseluruhan pada PG. Tjoekir.

Melalui laporan pertanggungjawaban peneliti melakukan perbandingan antara biaya yang ada di RKAP dengan realisasi biaya. Berdasarkan data yang telah disajikan sebelumnya yaitu melalui tabel laporan pertanggungjawaban maka dapat dikatakan bahwa kinerja manajer produksi selama ini menunjukkan kinerja yang kurang baik hal ini dapat diketahui dari jumlah biaya yang ada di dalam RKAP lebih kecil dari jumlah biaya yang ada di realisasi. Selain itu pendapat peneliti ini juga didukung oleh hasil perhitungan varian yang juga telah dilakukan sebelumnya, hasil perhitungan menunjukkan bahwa telah terjadi beberapa keadaan yang tidak menguntungkan.

BAB V PENUTUP

A. Kesimpulan.

Berdasarkan pada uraian yang telah dipaparkan sebelumnya, maka dapat ditarik beberapa kesimpulan diantaranya:

1. Struktur organisasi yang ada di PG. Tjoekir berbentuk lini, dimana wewenang mengalir dari atasan kepada bawahan dan tanggung jawab mengalir dari bawahan kepada atasan.
2. PG. Tjoekir dipimpin oleh seorang Administrator yang membawahi beberapa kepala bagian dan kepala bagian membawahi beberapa seksi.
3. Ada beberapa tahap yang harus dilakukan dalam menyusun suatu anggaran biaya di PG. Tjoekir, yaitu mulai dari bagian tanaman membuat angka dasar, setiap bagian membuat RAB, setiap bagian membuat RKAP dan sampai tahap terakhir yaitu setiap bagian membuat PMK.
4. PG. Tjoekir menggunakan angka desimal untuk membuat kode rekening.
5. PG. Tjoekir menggunakan dua cara di dalam melakukan penilaian terhadap karyawannya yaitu melalui laporan pertanggungjawaban dan hasil penilaian karya karyawan.
6. PG. Tjoekir selama ini sudah mampu mengangkat tingkat perekonomian masyarakat sekitar, karena PG. Tjoekir mampu menyediakan lapangan kerja bagi masyarakat sekitar selain itu PG. Tjoekir juga berperan sebagai pembina pengusaha golongan ekonomi lemah dengan cara menjadi bapak angkat di dalam pengembangan industri kecil.

B. Saran.

Pada bagian akhir penulisan skripsi ini penulis ingin memberikan beberapa saran dengan harapan agar nantinya dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan bagi PG. Tjoekir sehingga untuk kedepannya kinerja dari PG. Tjoekir lebih baik lagi. Saran yang dapat diberikan oleh penulis, diantaranya:

1. Sebaiknya di dalam membuat suatu laporan pertanggungjawaban para seksi-seksi mulai dari tingkat paling bawah dapat ikut sertakan di dalam membuat laporan pertanggungjawaban dan bukan langsung dibuat oleh kepala bagian.

2. Sebaiknya jangan ada perangkapan tugas yang seharusnya tidak boleh dilaksanakan oleh satu orang saja. Seperti yang telah terjadi di PG. Tjoekir selama ini yaitu seorang kasir yang bertugas sebagai penerima uang dari bank, pencatat pemasukan uang, menyimpan uang dan menyalurkan uang-uang tersebut kepada bagian-bagian yang membutuhkan di PG. Tjoekir karena dengan perangkapan tugas seperti ini dapat memperlemah *internal control* yang ada di PG. Tjoekir.
3. Sebaiknya suatu kode rening yang dibuat juga harus mampu memberikan keterangan antara biaya yang terkendali dengan biaya yang tidak terkendali, selain itu kode rekening juga harus mampu menunjukkan tingkat manajemen secara keseluruhan sehingga nantinya bila ada penyimpangan akan terlihat jelas tentang siapa yang seharusnya bertanggung jawab atas kejadian tersebut.
4. Sebaiknya dibuat aturan yang lebih tegas lagi yaitu aturan berupa sanksi apa yang akan diterima oleh suatu bagian jika jumlah biaya yang ada pada realisasinya lebih besar dari jumlah yang sudah dianggarka sebelumnya.
5. Sebaiknya setiap ada penyimpangan harus dicari penyebabnya dan pemecahannya agar dapat dilakukan perencanaan dan pengendalian yang lebih baik diperiode yang akan datang.
6. Sebaiknya dilakukan *treatment* yang lebih baik lagi terhadap limbah cair PG. Tjoekir sebelum limbah cair tersebut dialirkan ke sungai, karena selama ini penulis merasa kalau *treatment* yang dilakukan pada limbah cair kurang maksimal hal ini dapat dilihat dari limbah cair PG. Tjoekir yang dialirkan ke sungai terkadang masih berwarna hitam pekat, berbau menyengat dan mengeluarkan asap. Sehingga hal ini dapat mengganggu ekosistem yang ada di sungai, masyarakat sekitar karena udara menjadi kurang bersih dan para pengguna jalan karena sungai yang ada di tepi jalan menawarkan pemandangan yang kurang bagus.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R.N. 2003. *Sistem pengendalian manajemen*. Jakarta. : Binarupa aksara.
- Garrison, R. H. 2003. *Akuntansi manajemen : konsep untuk perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan*. Bandung : ITB.
- Hansen, D. R dan Maryane, M. M. 2004. *Akuntansi manajemen*. E.d 7. Jakarta : Salemba empat.
- Hornngren, C.T dan Foster, G. 2005. *Akuntansi biaya pendekatan manajerial*. Jakarta : PT. Indeks kelompok gramedia.
- Moleong. L.J. 2004. *Metode penelitian kualitatif*. Bandung : PT. Remaja rosdakarya offset.
- Mulyadi. 1998. *Akuntansi manajemen*. Jakarta : Salemba empat.
- . 2001. *Akuntansi manajemen*. Ed. 3. Jakarta : Salemba empat.
- . dan Supriono. 2001. *Akuntansi manajemen 2 : struktur pengendalian manajemen*. Yogyakarta : BPFE-Yogyakarta.
- Nazir, M. 1999. *Metode penelitian*. Jakarta : Ghalia Indonesia.
- Rayburn., L. G. 2004. *Akuntansi biaya*. Jakarta : Erlangga.
- Supriyono. 2004. *Akuntansi biaya : pengumpulan biaya dan Penentuan harga pokok* . Yogyakarta : BPFE-Yogyakarta.
- Supriyono. 2006. *Metode penelitian*. Yogyakarta : BPFE-Yogyakarta.
- Warindrani, Amalia Krisna. 2006. *Akuntansi manajemen*. Yogyakarta : Graha ilmu.

CURRICULUM VITAE

Nama : Ratna Lutfiyah

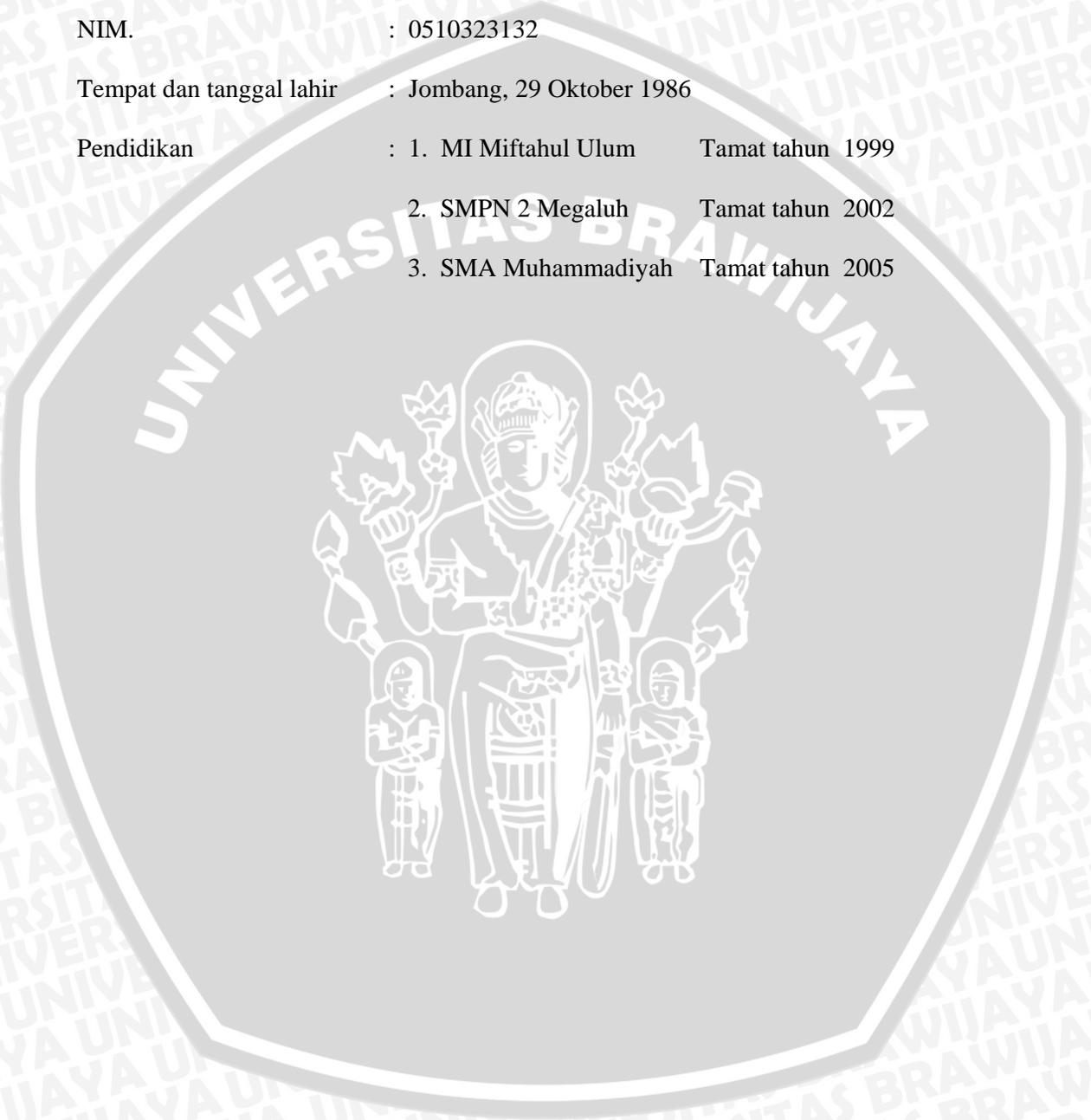
NIM. : 0510323132

Tempat dan tanggal lahir : Jombang, 29 Oktober 1986

Pendidikan : 1. MI Miftahul Ulum Tamat tahun 1999

2. SMPN 2 Megaluh Tamat tahun 2002

3. SMA Muhammadiyah Tamat tahun 2005



Lampiran
Anggaran biaya umum
PT. PERKEBUNAN NUSANTARA X (PERSERO)

PABRIK GULA TJOEKIR

1:1000

NO. REK	NAMA PERKIRAAN	Jan	Feb	Maret	April	Mei	Juni	Juli	Agust	Sept	Okt	Nov	Des	JML
51	JENIS BIAYA PRODUKSI TAHUN INI													
510.	PIMPINAN & TATA USAHA													
510.0	Gaji dsb karyawan tetap	142.463	146.212	147.461	148.711	158.708	172.455	173.705	173.705	173.705	151.210	144.962	139.963	1.873.260
.1	Gaji dsb karyawan tidak tetap (Kamp)	0	0	0	0	4.917	9.310	10.163	10.163	8.674	2.587	0	0	45.814
.20	Gaji dsb karyawan tidak tetap (Mus)	9.004	9.004	9.004	9.004	43.709	76.703	79.059	79.059	76.703	12.106	9.004	9.004	421.363
.21	Gaji dsb karyawan tidak tetap (honor)	845	845	845	845	4.101	7.197	7.418	7.418	7.197	1.136	845	845	39.534
.22	Gaji dsb karyawan tidak tetap (PKWT)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
.30	Tunjangan kesejahteraan	233.740	593.541	472.732	196.972	31.515	304.649	181.214	330.912	34.142	1.116.173	2.045.879	47.273	5.588.742
.40	Tunjangan sosial karyawan	103.181	190.551	121.487	104.013	198.872	182.230	194.712	318.695	182.230	134.800	104.013	240.477	2.075.262
.50	Pengeluaran khusus	5.946	5.946	5.946	5.946	8.919	8.919	8.919	8.919	5.946	5.946	2.973	2.973	77.295
.60	Tunjangan pelaksanaan tugas	6.466	38.796	7.759	6.466	12.932	6.466	7.759	6.466	7.759	6.466	7.759	5.173	120.269
.70	Biaya kantor	27.178	37.884	24.707	43.649	65.062	42.826	53.532	32.119	32.943	20.589	17.295	13.177	410.964
.80	Asuransi	380.045	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	380.045
.90	Lain-lain	0	0	0	0	0	0	0	0	0	34.344	0	13.738	48.082
.91	Pembbeb pimpinan & tata usaha	(362.863)	(727.230)	(497.795)	(307.371)	(391.330)	(509.779)	(463.297)	(770.656)	(356.840)	(887.640)	(1.364.461)	(466.286)	(7.069.549)
.96	Pembbeb Expl. Alat pengangkutan	23.738	52.813	36.151	22.322	28.419	37.022	33.646	55.967	25.915	64.463	99.091	33.863	513.409
.98	Pengem Hrg barang cetakan	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
		605.741	348.363	328.297	230.556	165.826	337.996	286.830	252.768	198.372	662.180	1.067.359	40.200	4.524.488
.95	Pembebanan biaya tetes	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	(408.561)	(408.561)
	JUMLAH BIAYA UMUM	605.741	348.363	328.297	230.556	165.826	337.996	286.830	252.768	198.372	662.180	1.067.359	(368.361)	4.115.927
510.81	Penyusutan aktiva benda	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	7.183.524	7.183.524
.95	pembebanan biaya tetes	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	(648.672)	(648.672)

Sumber:RC. PPAB. PG. Tjoekir.September. 2008

Lampiran
Anggaran biaya tanaman (pembibitan)
PT. PERKEBUNAN NUSANTARA X (PERSERO)
PABRIK GULA TJOEKIR

1:1000

NO. REK	NAMA PERKIRAAN	JML T.L.L	Jan	Feb	Maret	April	Mei	Juni	Juli	Agust	Sept	Okt	Nov	Des	JML	JML BESAR
511	PEMBIBITAN															
511.60	Kebun bibit nenek (K.B.N)	21.972	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	21.972
.70	Kebun bibit induk (K.B.I)	128.475	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	128.475
.80	Kebun bibit datar (K.B.D)	243.035	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	243.035
.90	Lain-lain	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
.98	Penjualan bibit	(289.857)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	(289.85)
		103.625	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	103.625
.95	Pembebanan biaya tetes	(9.357)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	(9.357)
	JUMLAH PERK. 511	94.268	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	94.268

Sumber : RC. PPAB. PG. Tjoekir.September. 2008

Lampiran
Anggaran biaya tanaman (tebu giling)
PT. PERKEBUNAN NUSANTARA X
(PERSERO)
PABRIK GULA TJOEKIR

NO. REK	NAMA PERKIRAAN	JML T.L.L	Jan	Feb	Maret	April	Mei	Juni	Juli	Agust	Sept	Okt	Nov	Des	JML	JML BESAR
512	TEBU GILING															
512.0	Gaji karyawan tetap	0	129.004	129.004	129.004	131.664	131.664	131.664	131.664	131.664	131.664	130.334	132.994	130.334	1.570.656	1.570.656
.1	Gaji dsb kary tdk tetap (kamp)	0	23.668	23.668	23.246	23.246	24.091	24.091	24.514	24.514	24.514	25.359	25.359	24.936	291.204	291.204
.20	Gaji dsb kary tdk tetap (Mus)	0	9.037	9.037	8.875	8.875	9.198	9.198	9.359	9.359	9.359	9.682	9.682	9.521	11.182	11.182
.22	Gaji dsb kary tdk tetap (Honor)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
.30	Gaji dsb kary tdk tetap (PKWT)	2.720.909	190.881	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	190.881	2.911.790
.40	Kegiatan diluar kebun	138.732	52.138	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	52.138	190.870
.50	Pengolahan tebu rakyat	0	9.071	13.607	31.749	29.481	31.749	29.481	31.749	43.087	9.071	6.803	6.803	4.536	247.185	247.185
.60	Konserv lhn, prasarana & link.	0	12.236	15.296	15.296	15.296	21.414	21.414	21.414	21.414	21.414	15.296	15.296	12.236	208.019	208.019
.70	Penelitian	0	0	0	6.391	6.391	17.004	14.913	14.913	14.913	8.552	0	0	0	83.088	83.088
.91	Pembeb. Pimpinan& tata usaha	0	34.482	76.719	52.515	32.426	41.283	53.779	48.875	81.300	37.645	93.641	143.943	49.190	745.797	745.797
.96	Pembeb.Expl. alat pengangkatan	0	46.408	103.252	70.677	43.641	55.561	72.379	65.779	109.418	50.664	126.027	193.727	66.203	1.003.737	1.003.737
.97	Pembeb.Expl. alat pertanian	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
.98	Sel.Biaya/pener penj. Bibit pucuk	0	(228.000)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	(228.000)	(228.000)
		2.859.641	278.926	370.582	337.752	291.019	332.003	356.918	348.266	435.669	292.852	407.142	527.803	296.956	4.275.887	7.135.528
.95	Pembebanan biaya tetes	(285.226)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	(386.113)	(386.113)	(644.338)
	JUMLAH PERK.512	2.601.415	278.926	370.582	337.752	291.019	332.003	356.918	348.266	435.669	292.852	407.142	527.803	(89.156)	3.889.774	6.491.190

Sumber : RC. PPAB. PG. Tjoekir.September.2008.

Lampiran
Anggaran biaya tebang & angkut
PT. PERKEBUNAN NUSANTARA X
(PERSERO)

PABRIK GULA TJOEKIR

NO. REK	NAMA PERKIRAAN	JML T.L.L	Jan	Feb	Maret	April	Mei	Juni	Juli	Agust	Sept	Okt	Nov	Des	JML	JML BESAR
513	TEBANG & ANGKUT															
513.0	Gaji karyawan tetap	0	31.550	32.304	33.596	33.596	33.596	34.889	34.889	34.889	34.889	33.596	31.012	29.720	398.526	398.526
.1	Gaji dsb kary tdk tetap (kamp)	0	0	0	0	0	32.375	67.036	66.840	66.840	66.840	34.464	0	0	334.394	334.394
.20	Gaji dsb kary tdk tetap (Mus)	0	18.208	20.029	18.208	20.029	21.850	23.670	21.850	23.670	23.670	21.850	21.850	7.283	242.167	242.167
.22	Gaji dsb kary tdk tetap (PKWT)	0	3.351	3.686	3.351	3.686	4.021	4.356	4.021	4.356	4.356	4.021	4.021	1.340	44.563	44.563
.30	Tebang/ Muat dan angkut tebu	0	0	0	0	0	138.845	317.633	346.163	344.261	270.083	127.434	0	0	1.544.418	1.544.418
.40	Biaya/ Alat pengangkutan sendiri	0	0	125.944	538.760	405.819	153.931	76.966	34.984	6.997	0	0	0	0	1.343.401	1.343.401
.91	Pemb. Pimpinan& tata usaha	0	34.841	77.518	53.062	32.764	41.713	54.339	49.384	82.147	38.037	94.617	145.443	49.703	753.567	753.567
.96	Pemb. Expl. alat pengangkutan	0	9.661	21.494	14.713	9.085	11.566	15.067	13.693	22.777	10.547	26.235	40.328	13.781	208.947	208.947
.98	Penerimaan selisih biaya BTMATR	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
		0	97.611	280.974	661.689	504.978	437.898	593.955	571.823	585.936	448.421	342.216	242.653	101.829	4.869.984	4.869.984
.95	Pembebanan biaya tetes	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	(439.760)	(439.760)	(439.760)
	BIAYA TEBANG&ANGKUT	0	97.611	280.974	661.689	504.978	437.898	593.955	571.823	585.936	448.421	342.216	242.653	(337.931)	4.430.224	4.430.224

Sumber : RC. PPAB. PG. Tjoekir. September.2008.

Lampiran
Anggaran biaya pengolahan (pabrik)
PT. PERKEBUNAN NUSANTARA X
(PERSERO)

PABRIK GULA TJOEKIR

NO. REK	NAMA PERKIRAAN	JML T.L.L	Jan	Feb	Maret	April	Mei	Juni	Juli	Agust	Sept	Okt	Nov	Des	JML	JML BESAR
514	PABRIK															
514.0	Gaji karyawan tetap	0	345.477	345.477	345.477	346.960	348.442	348.442	348.442	348.422	348.422	348.422	346.960	345.477	4.166.481	4.166.481
.1	Gaji dsb kary tdk tetap (kamp)	0	0	0	0	0	123.569	219.833	220.577	220.577	220.577	95.700	0	0	1.100.831	1.100.831
.20	Gaji dsb kary tdk tetap (Mus)	0	0	0	0	0	156.063	156.063	156.063	156.063	156.063	0	0	0	780.317	780.317
.22	Gaji dsb kary tdk tetap (PKWT)	0	40.239	40.239	40.239	40.239	40.239	40.239	40.239	40.239	39.383	39.383	39.383	38.527	478.588	478.588
.30	Rekondisi dan pengoperasian	40.126	490.576	722.052	878.892	872.796	802.071	393.921	220.553	163.662	65.708	46.552	0	0	4.656.783	4.696.909
.40	Penyediaan air utilitas	14.538	196.469	372.050	447.487	560.981	628.143	759.330	932.037	998.077	1.102.339	525.001	355.763	202.360	7.080.037	7.094.575
.91	Pemb. Pimpin& tata usaha	0	154.093	342.837	234.675	144.903	184.484	240.325	218.411	363.309	168.225	418.459	643.246	219.820	3.332.786	3.332.786
.96	Pemb. Expl. alat pengangkutan	0	13.500	30.035	20.560	12.695	16.162	21.055	19.135	31.829	14.738	36.661	56.354	19.258	291.981	291.981
.97	Pemb. Expl. alat pertanian	0	7.007	15.589	10.671	6.589	8.388	10.927	9.931	16.519	7.649	19.027	29.248	9.995	151.540	151.540
.98	Penerimaan BAKTR	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
		54.664	1.247.359	1.868.279	1.978.000	1.985.162	2.307.563	2.190.135	2.165.388	2.338.718	2.123.125	1.529.224	1.470.953	835.438	22.039.344	22.094.008
.95	Pembebanan biaya tetes	(4.936)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	(1.990.153)	(1.990.153)	(1.995.089)
	JUMLAH BIAYA PABRIK	49.728	1.247.359	1.868.279	1.978.000	1.985.162	2.307.563	2.190.135	2.165.388	2.338.718	2.123.125	1.529.224	1.470.953	(1.154.715)	20.049.191	20.098.919

Sumber : RC. PPAB. PG. Tjoekir. September. 2008.

lampiran
Anggaran biaya pengolahan
(pengolahan)
PT. PERKEBUNAN NUSANTARA X
(PERSERO)
PABRIK GULA TJOEKIR

NO. REK	NAMA PERKIRAAN	JML T.L.L	Jan	Feb	Maret	April	Mei	Juni	Juli	Agust	Sept	Okt	Nov	Des	JML	JML BESAR
515	PENGOLAHAN															
514.0	Gaji karyawan tetap	0	55.493	55.493	55.493	55.493	56.973	56.973	56.973	56.973	56.973	55.493	55.493	53.273	671.092	671.092
.1	Gaji dsb kary tdk tetap (kamp)	0	0	0	0	0	144.438	281.830	290.050	290.050	274.784	109.209	0	0	1.390.360	1.390.360
.20	Gaji dsb kary tdk tetap (Mus)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
.22	Gaji dsb kary tdk tetap (PKWT)	0	0	0	0	0	57.291	98.212	100.941	100.941	98.212	35.466	0	0	491.062	491.062
.30	Rekond peral & pengol gula	0	45.933	59.330	784.690	690.910	710.485	648.188	474.641	256.460	210.526	156.938	22.967	0	2.871.285	2.871.285
.40	Pengmsn, angkut & timb gula	0	16.189	27.753	697.296	701.921	705.390	113.325	509.962	40.473	34.691	24.284	0	0	2.871.285	2.871.285
.91	Pemb. Pimpin& tata usaha	0	80.459	179.010	122.534	75.661	96.327	125.484	114.042	189.700	87.838	218.496	335.868	114.778	1.740.198	1.740.198
.96	Pemb. Expl. alat pengangkutan	0	4.057	9.025	6.178	3.815	4.857	6.327	5.750	9.564	4.429	11.016	16.934	5.787	87.737	87.737
.97	Pemb. Expl. alat pertanian	0	6.594	14.671	10.043	6.201	7.895	10.284	9.347	15.547	7.199	17.907	27.527	9.407	142.623	142.623
.98	Pener./selisih biaya BPGPTR	0	0	0	0	0	0	(318.305)	(318.305)	(318.305)	(318.305)	(318.305)	0	0	(1.591.523)	(1.591.523)
		0	208.725	345.283	1.676.233	1.534.000	1.783.655	1.022.318	1.243.401	641.403	456.347	310.504	458.788	183.245	9.863.901	9.863.901
.95	Pembebanan biaya tetes	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	(775.148)	(775.148)	(775.148)

Sumber : RC. PPAB. PG. Tjoekir. September. 2008.

