

ARTIKEL

**PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN
SEBAGAI ALAT PENILAIAN KINERJA PUSAT BIAYA
PT. GUDANG GARAM TBK**



Oleh:

PANJI BAGUS DEWANATA

14.1.02.01.0059

Dibimbing oleh :

1. Dra. Puji Astuti, MM., M.Si
2. Dyah Ayu Paramitha, M.Ak.

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NUSANTARA PGRI KEDIRI
TAHUN 2019**

SURAT PERNYATAAN
ARTIKEL SKRIPSI TAHUN 2019




Yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama Lengkap : PANJI BAGUS DEWANATA
NPM : 14.1.02.01.0059
Telepon/HP : 087858649146
Alamat Surel (Email) : dewanatapanji1@gmail.com
Judul Artikel : PENERAPAN AKUNTANSI
PERTANGGUNGJAWABAN SEBAGAI ALAT PENILAIAN KINERJA PUSAT
BIAYA PADA PT.GUDANG GARAM TBK
Fakultas – Program Studi : EKONOMI - AKUNTANSI
Nama Perguruan Tinggi : UNIVERSITAS NUSANTARA PGRI KEDIRI
Alamat Perguruan Tinggi : JL. KH. AHMAD DAHLAN NO.76, MOJOROTO,
KOTA KEDIRI JAWA TIMUR

Dengan ini menyatakan bahwa :

- artikel yang saya tulis merupakan karya saya pribadi (bersama tim penulis) dan bebas plagiarisme;
- artikel telah diteliti dan disetujui untuk diterbitkan oleh Dosen Pembimbing I dan II.

Demikian surat pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya. Apabila di kemudian hari ditemukan ketidaksesuaian data dengan pernyataan ini dan atau ada tuntutan dari pihak lain, saya bersedia bertanggungjawab dan diproses sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Mengetahui		Kediri, 18 Februari 2019
Pembimbing I  <u>Dra. Puji Astuti, MM., M.Si</u> <u>NIDN. 0710106402</u>	Pembimbing II  <u>Dyah Ayu Paramitha, M.Ak.</u> <u>NIDN. 0728068702</u>	Penulis,  <u>Panji Bagus Dewanata</u> <u>14.1.02.01.0059</u>

PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN SEBAGAI ALAT PENILAIAN KINERJA PUSAT BIAYA PT. GUDANG GARAM TBK

Panji Bagus Dewanata
14.1.02.01.0059
Ekonomi - Akuntansi
dewanatapanji1@gmail.com
Dra. Puji Astuti, MM., M.Si
Dyah Ayu Paramitha, M.Ak.

UNIVERSITAS NUSANTARA PGRI KEDIRI

ABSTRAK

PT. Gudang Garam adalah sebuah perusahaan yang memproduksi rokok asal Indonesia yang merupakan salah satu pabrik rokok terbesar di Indonesia. Pada penelitian ini, peneliti ingin mengetahui bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang dijadikan sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya.

Jenis penelitian ini yaitu deskriptif kualitatif yang berfokus pada akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah observasi, wawancara, studi kepustakaan dan dokumentasi. Pengecekan keabsahan data pada penelitian ini menggunakan triangulasi sumber yang dilakukan dengan cara mengecek data yang diperoleh oleh beberapa sumber.

Kesimpulan dari penelitian ini adalah (1) Penyusunan anggaran biaya pada PT. Gudang Garam Tbk disusun berdasarkan program kerja masing-masing pusat pertanggungjawaban dan disusun oleh manajer keuangan dan administrasi bersama bagian anggaran. Ini berarti dalam penyusunan anggaran, perusahaan tidak melibatkan seluruh manajer dalam perusahaan, sehingga belum sesuai dengan penerapan konsep akuntansi pertanggungjawaban yang semestinya. (2) Manajemen perusahaan tidak melakukan evaluasi terhadap anggaran secara periodik. Evaluasi hanya dilaksanakan pada setiap akhir periode dan itu pun hanya sebatas menentukan selisih antara anggaran dengan realisasi. (3) Dalam penerapan *reward and punishment system* pada PT. Gudang Garam Tbk telah menjalankan dalam bentuk sistem bonus (*insentif*) untuk para manajer yang berprestasi.

KATA KUNCI : Anggaran, Laporan Pertanggungjawaban, Penilaian Kinerja

I. LATAR BELAKANG

Pada beberapa tahun terakhir ini baik perusahaan swasta maupun di pemerintahan didorong dalam peningkatan efisiensi dan efektivitas kinerja. Dalam usaha untuk mencapai tujuannya, maka diperlukan adanya pengembangan sumber daya manusia menjadi lebih berkualitas sebagai sumber daya yang paling penting dalam suatu perusahaan. Dibawah pengelolaan sumber daya manusia yang baik, tenaga kerja diharapkan dapat melakukan tugas yang diberikan perusahaan dengan baik dan benar sesuai dengan wewenang dan tanggung jawabnya.

Untuk mencapai tujuannya, setiap perusahaan juga perlu melihat bagaimana kinerja pada setiap organisasi yang ada dalam perusahaan tersebut. Penilaian organisasi ini sangat penting perannya terhadap perekonomian perusahaan. Apakah setiap organisasi dalam perusahaan dapat melaksanakan wewenang dan tanggungjawabnya sesuai dengan peraturan dan standar yang telah dibuat oleh perusahaan dan telah disetujui oleh para tenaga kerja. Maka dari itu organisasi dalam perusahaan begitu besar perannya terhadap kelangsungan perekonomian perusahaan, karena setiap organisasi tersebut memegang peranan yang besar dalam bidangnya masing – masing dalam

perusahaan. Organisasi perusahaan terdiri dari sekelompok individu untuk mencapai tujuan yang ditetapkan melalui sekeompok individu yang ada di dalam organisasi tersebut, semakin berkembangnya organisasi akan membutuhkan penanganan yang lebih baik dimana pimpinan dituntut untuk mengelola perusahaan secara lebih efektif dan efisien demi mencapai tujuan organisasi. Untuk mencapai tujuan secara efektif dan efisien maka diperlukan adanya sarana, diantaranya struktur organisasi yang didalamnya terdapat pendelegasian wewenang. Apabila perusahaan telah mempunyai struktur organisasi yang tepat dengan kebutuhan organisasi tersebut, maka informasi dan pendelegasian wewenang akan berjalan dengan baik. Struktur organisasi yang baik juga akan memudahkan dalam meminta pertanggungjawaban yang tegas dalam terhadap tugas dan wewenang yang terkait. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab tersebut harus diikuti oleh suatu tanggung jawab untuk melaporkan hasilnya terhadap pimpinan.

Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang mengakui berbagai pusatpertanggungjawaban pada keseluruhan organisasi dengan menetapkan penghasilan dan biaya tertentu bagi pusat yang memiliki tanggungjawab

yang bersangkutan. Maka hal ini, pimpinan dapat menerapkan dan melaksanakan akuntansi pertanggungjawaban dalam perusahaan. Penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam perusahaan bisa dilihat dari wewenang yang dilimpahkan dari manajer atas ke manajer dibawahnya dan pelimpahan wewenang ini menuntut manajer bawah untuk mempertanggungjawabkan pelaksanaan wewenang kepada manajer atasnya. Dengan demikian, suatu tanggung jawab timbul sebagai akibat adanya pelimpahan wewenang dari suatu tingkat manajemen yang lebih tinggi ke manajemen yang lebih rendah.

Salah satu syarat untuk mengevaluasi akuntansi pertanggungjawaban adalah menyusun laporan pertanggungjawaban yang dilaksanakan oleh masing – masing pusat pertanggungjawaban.

Laporan tersebut menguraikan perbandingan antara biaya aktual dan biaya yang dianggarkan serta penyimpangannya. Berdasarkan laporan pertanggungjawaban, pihak manajemen dapat membandingkan antara anggaran dan realisasinya sehingga dapat menilai prestasi kerja masing – masing manajer pusat pertanggungjawaban sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Dengan adanya standar yang telah ditetapkan dengan jelas sebagai tolak ukur penilaian prestasi kerja akan

mendorong motivasi kerja para karyawan untuk bekerja lebih baik dan lebih berprestasi.

Akuntansi pertanggungjawaban akan membantu landasan untuk terciptanya suatu sistem penilaian kinerja manajer yang berarti pula proses pengendalian dan penilaian prestasi yang melekat pada setiap langkah perusahaan dari bagian terkecil sampai ke seluruh perusahaan.

Berdasarkan uraian diatas, maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang selama ini diterapkan oleh PT.Gudang Garam Tbk. “Mengetahui sejauh mana sistem akuntansi pertanggungjawaban dapat dijadikan sebagai sarana yang efektif bagi pihak manajemen dalam menghasilkan laporan pertanggungjawaban yang tepat dan akurat untuk dasar penilaian kinerja”.

A. IDENTIFIKASI MASALAH

Berdasarkan latar belakang diatas identifikasi masalah pada penelitian ini adalah :

1. Pentingnya penerapan akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya dalam sebuah perusahaan
2. Penyusunan anggaran dijadikan pusat perencanaan operasional dalam perusahaan.

B. BATASAN MASALAH

Dalam penelitian ini, peneliti akan membahas bagaimana peran organisasi dalam perusahaan dalam menyusun anggaran, yang digunakan sebagai pusat perencanaan dalam perusahaan. Disini akan dibahas juga aspek akuntansi pertanggungjawaban dalam penyusunan anggaran pertanggungjawaban perusahaan.

C. FOKUS PENELITIAN

Berdasarkan identifikasi masalah dan batasan masalah yang di uraikan sebelumnya, maka yang akan menjadi pertanyaan dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimana Standar Operasional Perusahaan (SOP) yang dikeluarkan oleh perusahaan yang berhubungan dengan biaya?
2. Bagaimana proses penyusunan anggaran dalam perusahaan ?
3. Bagaimana pertanggungjawaban atas anggaran dalam perusahaan ?

D. TUJUAN PENELITIAN

Secara umum penelitian ini bertujuan untuk :

1. Mengetahui SOP yang dikeluarkan oleh perusahaan yang berhubungan dengan biaya
2. Mengetahui proses penyusunan anggaran dalam perusahaan
3. Mengetahui bagaimana pertanggungjawaban atas anggaran dalam perusahaan.

E. KEGUNAAN PENELITIAN

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat kepada pihak yang berkepentingan. Manfaat-,manfaat dari penelitian ini secara terperinci sebagai berikut :

1. Kegunaan Teoritis ,
 - a) Untuk menambah pengetahuan peneliti tentang pemikiran terhadap akuntansi pertanggungjawaban selama masa perkuliahan.
 - b) Hasil peneltian ini dapat memberikan wawasan penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam perusahaan.
 - c) Bagi penelitian selanjutnya,
2. Memberikan informasi yang bermanfaat mengenai akuntansi pertanggungjawaban untuk penelitian selanjutnya
3. Kegunaan Praktis ,
 - a) Bagi investor,
Menjadikan bahan pertimbangan bagi investor sebelum menanamkan modalnya pada sebuah perusahaan, dengan melihat penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebuah perusahaan
 - b) Bagi perusahaan ,
Menjadi kajian untuk memperbaiki akuntansi pertanggungjawaban terhadap pusat biaya dalam perusahaan untuk meningkatkan kinerja perusahaan dalam persaingan bisnis.

II. METODE

Pada penelitian ini, peneliti menggunakan pendekatan kualitatif dengan melakukan observasi di PT.Gudang Garam Tbk dan dengan data kuantitatif yang diperoleh biaya produksi atau non produksi dari PT.Gudang Garam Tbk.

Menurut Sugiyono (2017:9)

“Penelitian kualitatif adalah metode penelitian yang berlandaskan kepada *filsafat postpositivisme*, digunakan untuk meneliti pada kondisi obyek yang alamiah, (sebagai lawannya adalah eksperimen) dimana peneliti adalah sebagai instrumen kunci, teknik pengumpulan data dilakukan secara triangulasi (gabungan), analisis data bersifat induktif/kualitatif, dan hasil penelitian kualitatif lebih menekankan makna daripada generalisasi.”

Menurut Sugiyono (2017:3)

“Filsafat postpositivisme adalah paradigma yang memandang realitas sosial sebagai suatu yang utuh, kompleks, dinamis, penuh makna, dan hubungan gejala bersifat interaktif. Penelitian banyak dilakukan pada obyek alamiah. Obyek alamiah adalah obyek yang berkembang apa adanya, tidak dimanipulasi oleh peneliti dan kehadiran peneliti tidak mempengaruhi dinamika pada obyek tersebut.”

1. Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan tipe deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Penelitian

deskriptif, menurut Sugiyono (2017:230) “Penelitian Deskriptif menggambarkan sifat sesuatu yang telah berlangsung pada saat penelitian dilakukan dan memeriksa sebab-sebab dari sesuatu gejala tertentu”.

Tujuan dari penelitian ini sendiri adalah untuk memberikan gambaran mengenai akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya pada PT.Gudang Garam Tbk, sehingga penelitian ini menggunakan metode kualitatif karena peneliti harus melakukan penelitiannya secara mendalam untuk memahami fenomena atau permasalahan dalam perusahaan tersebut. Peneliti akan berusaha menganalisa hingga taraf deskriptif, yaitu peneliti terlibat langsung dalam mengumpulkan data dan memahami fenomena atau permasalahan yang terjadi di lapangan.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa deskriptif kualitatif yaitu suatu prosedur penelitian yang menggunakan data deskriptif berupa kata-kata tertulis atau lisan dari orang-orang dan pelaku yang dapat diamati.

A. TAHAPAN PENELITIAN

Dalam penelitian ini menggunakan studi lapangan. Tahapannya dari pengumpulan data dan wawancara, mencari fakta, kemudian menganalisis dan diinterpretasikan berdasarkan landasan teori. Di dalam penelitian ini bertujuan

untuk mengetahui akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya pada PT.Gudang Garam Tbk Kediri. Tahapan-tahapan penelitian ini memberikan tentang keseluruhan perencanaan sampai dengan penyusunan pelaporan. Adapun tahapan tersebut adalah sebagai berikut:

Tahapan tahapan yang akan dilakukan peneliti untuk melakukan penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Peneliti menyusun rancangan penelitian.
2. Peneliti melakukan pengumpulan data melalui wawancara, observasi dan dokumen-dokumen perusahaan yang berhubungan dengan penelitian.
3. Peneliti mengolah data yang telah dikumpulkan dalam bentuk kajian.
4. Peneliti menyusun laporan dan menyimpulkan hasil kajian penelitian.

B. SUMBER DATA

Data yang akan digunakan penulis disini adalah data dari PT. Gudang Garam Tbk, dan yang dijadikan subyek dalam penelitian ini adalah PT.Gudang Garam Tbk.

Informan yang akan dimintai keterangan dengan penelitian kali ini adalah bagian penyusun laporan keuangan, karena data yang dibutuhkan berhubungan dengan pusat biaya operasional perusahaan.

Data dijaring melalui wawancara dengan informan, dan melalui data kuantitatif perusahaan untuk biaya operasional yang diperlukan peneliti.

C. PROSEDUR PENGUMPULAN DATA

Metode pengumpulan data yang benar akan menghasilkan data yang memiliki kredibilitas tinggi. Oleh karena itu, tahap pengumpulan data tidak boleh salah dan harus dilakukan dengan cermat sesuai prosedur. Prosedur pengumpulan data dalam penelitian ini meliputi:

1. Field Research (Studi Lapangan)

Teknik pengumpulan data dilapangan adalah salah satu proses kegiatan pengungkapan fakta melalui wawancara, observasi, dan dokumentasi dalam proses memperoleh keterangan atau data dengan cara terjun langsung ke lapangan dengan metode sebagai berikut:

a. Wawancara

Wawancara ini dilakukan dengan tanya jawab langsung dengan pihak yang berwenang atau pihak lain yang berhubungan dengan objek yang diteliti untuk menggali informasi mengenai kegiatan-kegiatan perusahaan yang ingin diketahui penulis tentang akuntansi pertanggungjawaban yang digunakan sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya pada PT.Gudang Garam Tbk.

b. Observasi

Observasi dilakukan untuk mengumpulkan data secara detail. Observasi merupakan proses yang dilakukan oleh peneliti untuk bisa mengetahui kondisi *real* di lapangan. “Observasi adalah suatu metode pengumpulan data dimana peneliti mencatat setiap informasi sesuai dengan kenyataan yang mereka alami selama penelitian berlangsung”.

Dalam penelitian ini, peneliti melakukan observasi secara langsung mengenai aktivitas dan kegiatan yang berhubungan dengan akuntansi pertanggungjawaban yang digunakan sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya pada PT.Gudang Garam Tbk.

c. Dokumentasi

Dokumentasi merupakan bagian pelengkap dari wawancara dan observasi. Menurut Sugiyono (2017:240) “Dokumentasi merupakan catatan peristiwa yang sudah berlalu, dokumen bisa berbentuk tulisan, gambar atau karya-karya monumental dari seseorang”.

Dokumentasi yang digunakan penulis dalam penelitian ini merupakan pengumpulan data yang ada dalam objek penelitian yaitu daftar pertanyaan wawancara penulis dengan narasumber, buku laporan penyusunan anggaran

perusahaan, dan laporan realisasi anggaran perusahaan.

2. *Library Research* (Studi Kepustakaan)

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode dokumentasi yaitu dengan cara mencari dan mengumpulkan data yang dibutuhkan dalam penelitian. Data-data yang dibutuhkan yaitu data perusahaan, yang berupa prosedur penyusunan anggaran hingga laporan pertanggungjawaban anggaran. Data-data tersebut didapatkan dari berbagai sumber pembahasan secara teoritis yaitu dari tempat penelitian ini dan beberapa buku pendukung teoritis dalam penelitian ini.

D. TEKNIK ANALISIS DATA

Informasi yang diperoleh dalam penelitian ini akan dianalisis dengan deskriptif kualitatif. Teknik analisis data ini akan membandingkan antara teori dan fakta secara deskriptif dari penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang digunakan sebagai penilaian kinerja pusat biaya. Berikut adalah langkah-langkah analisis data yang digunakan peneliti:

1. Mengumpulkan data-data mengenai penyusunan anggaran PT.Gudang Garam Tbk.
2. Mengklasifikasi dan menganalisis bagaimana akuntansi pertanggungjawaban

yang dilakukan terhadap penyusunan anggaran tersebut

3. Membandingkan antara teori yang telah dibahas oleh penulis pada bab sebelumnya dengan kenyataan yang ada pada PT.Gudang Garam Tbk.

4. Membuat kesimpulan apakah akuntansi pertanggungjawaban pada PT. Gudang Garam Tbk. telah memenuhi kriteria akuntansi pertanggungjawaban yang baik.

5. Membuat kesimpulan dan membuat saran perbaikan yang dapat dilakukan dan dapat bermanfaat bagi PT. Gudang Garam Tbk.

E. PENGECEKAN KEABSAHAN TEMUAN

Triangulasi dilakukan dari pengecekan dari beberapa sumber, seperti dari *interview*, dokumentasi, dan lainnya. Hal tersebut dilakukan untuk mempermudah peneliti dalam mengolah serta menguraikan data yang telah diperoleh. Dalam melakukan teknik triangulasi/gabungan, penulis melakukan pengolahan data dari berbagai sumber yang sama namun dengan bentuk yang berbeda sehingga penulis memperoleh pokok dari permasalahan yang diteliti, kemudian akan diolah dengan menggunakan acuan landasan teori yang digunakan oleh peneliti.

III. HASIL DAN KESIMPULAN

1. Prosedur Penyusunan Anggaran

PT Gudang Garam Tbk merupakan produsen rokok kretek terkemuka di Indonesia yang memproduksi berbagai jenis produk berkualitas tinggi; mulai dari sigaret kretek linting, sigaret kretek tangan dan sigaret kretek mesin yang sudah tersebar luas di Nusantara maupun di dunia.

PT Gudang Garam Tbk menyerap tenaga kerja secara signifikan yang sebagian besar terlibat dalam produksi rokok kretek tangan, kretek mesin dan juga pada bidang distribusi. Eksistensi Perusahaan juga mendukung penghidupan petani tembakau dan cengkeh serta para pengecer maupun pedagang asongan yang tersebar di seluruh Indonesia.

Diukur dari jumlah aset, hasil penjualan produk, jumlah karyawan, pajak dan cukai serta kontribusi lainnya, PT Gudang Garam Tbk adalah perusahaan rokok nasional yang memberikan kontribusi secara signifikan bagi Negara Indonesia.

Proses Penyusunan Anggaran Dalam Perusahaan

Berdasarkan hasil penelitian terhadap pembuatan dan penyusunan anggaran perusahaan PT.Gudang Garam Tbk, maka peneliti memberikan pembahasan sebagai berikut :

a) Penyusunan anggaran PT.Gudang Garam Tbk diawali dengan penetapan program merupakan satu langkah yang tepat namun untuk langkah-langkah berikutnya dalam penyusunan anggaran yang dikaitkan dengan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang dilaksanakan perlu dilakukannya beberapa penyempurnaan.

b) Penyusunan anggaran pada PT.Gudang Garam Tbk tidak melibatkan semua unit yang ada (tidak mencerminkan azas partisipasi). Dalam hal ini penyusunan anggaran diserahkan pada bagian anggaran yang berada di bawah departemen keuangan dan umum. Untuk penyusunan anggaran perusahaan sebaiknya dilakukan bersama-sama dengan melibatkan seluruh unit atau bagian-bagian yang ada dalam perusahaan, yaitu dengan mengadakan suatu rapat khusus untuk penyusunan anggaran.

c) Rapat khusus ini dapat dipimpin oleh direktur utama atau direktur dan para manajer masing-masing bagian sebagai anggota rapat tersebut. Dalam rapat khusus tersebut dapat dibahas mengenai anggaran untuk periode yang akan datang. Dalam rapat khusus ini peran direktur sebagai pimpinan rapat yaitu memberikan pengarahan dan petunjuk mengenai penyusunan anggaran tahunan kepada para

manajer melalui penetapan program-program yang telah disetujui.

d) Kemudian para manajer masing-masing bagian bekerjasama dengan para stafnya untuk menyusun konsep-konsep anggaran yang berisikan daftar rencana berdasarkan estimasi tahun lalu dan berdasarkan pertimbangan dan masukan yang dianggap perlu. Setelah konsep anggaran selesai dikerjakan, maka konsep anggaran tersebut diserahkan pada departemen keuangan dan umum untuk selanjutnya diserahkan pada bagian anggaran. Oleh bagian anggaran, konsep tersebut harus diperiksa dan teliti serta dianalisis untuk meyakinkan bahwa biaya-biaya yang tercantum dalam konsep anggaran tersebut benar-benar tepat dan akurat serta dapat disetujui. Bila dalam konsep anggaran tersebut terdapat hal-hal yang perlu diperbaiki ataupun ditambah maka bagian anggaran dalam hal ini harus mengkonfirmasi dengan bagian-bagian lain sebelum konsep anggaran tersebut disetujui dan menjadi rencana anggaran belanja tahunan perusahaan.

2. Anggaran dan Realisasi biaya produksi

a. Analisis biaya bahan baku tembakau

Dalam analisis perhitungan bahan baku tembakau memiliki biaya produksi yang sesungguhnya lebih kecil dibandingkan dengan biaya produksi yang dianggarkan.

Pada tabel diatas diketahui bahwa biaya anggaran dan realisasi memiliki selisih sebesar Rp 227.796.319,00. Selisih tersebut didapat dari besarnya biaya anggaran Rp 11.812.110.950 dan biaya realisasi sebesar Rp 11.584.314.631.

Dapat dikatakan biaya produksi bahan baku tembakau bersifat menguntungkan, karena memiliki biaya produksi yang lebih kecil dibanding dengan biaya anggaran.

b. Analisis biaya bahan baku cengkeh

Dalam analisis perhitungan bahan baku cengkeh memiliki biaya produksi yang sesungguhnya lebih kecil dibandingkan dengan biaya produksi yang dianggarkan.

Pada tabel diatas diketahui bahwa biaya anggaran dan realisasi memiliki selisih sebesar Rp 512.862.322,00

Selisih tersebut diketahui dari biaya anggaran sebesar Rp 25.694.760.000 dan biaya realisasi sebesar Rp 25.181.897.678.

Dapat dikatakan biaya produksi bahan baku cengkeh bersifat menguntungkan, karena memiliki biaya produksi yang lebih kecil disbanding dengan biaya anggaran.

Analisis biaya bahan baku saos

Dalam analisis perhitungan bahan baku saos memiliki biaya produksi yang sesungguhnya lebih kecil dibandingkan dengan biaya produksi yang dianggarkan.

Pada tabel diatas diketahui bahwa biaya anggaran dan realisasi memiliki selisih sebesar Rp 79.296.343,00.

Selisih tersebut diketahui dari total biaya anggaran sebesar Rp 4.724.297.200 dan total biaya realisasi sebesar Rp 4.645.000.857.

Dapat dikatakan biaya produksi bahan baku saos bersifat menguntungkan, karena memiliki biaya produksi yang lebih kecil dibanding dengan biaya anggaran.

c. Analisis biaya pita cukai

Dalam analisis perhitungan biaya pita cukai memiliki biaya produksi yang sesungguhnya lebih kecil dibandingkan dengan biaya produksi yang dianggarkan.

Pada tabel diatas diketahui bahwa biaya anggaran dan realisasi memiliki selisih sebesar Rp 1.319.701.680.

Selisih tersebut diketahui dari total biaya anggaran sebesar Rp 47.473.555.000 dan total biaya realisasi sebesar Rp 46.153.853.320.

Dapat diketahui bahwa biaya pita cukai bersifat menguntungkan karena memiliki biaya realisasi yang lebih kecil dibandingkan dengan biaya yang dianggarkan.

d. Analisis selisih biaya pembungkus rokok

Dalam perhitungan biaya produksi bahan pembungkus rokok diketahui memiliki selisih sebesar Rp 408.219.705,00.

Selisih tersebut didapat dari total biaya anggaran sebesar Rp 12.563.200.000 dan realisasi biaya sebesar Rp 12.162.313.740

Selisih tersebut menguntungkan karena biaya bahan baku sesungguhnya lebih kecil daripada biaya yang dianggarkan, dan dapat dikatakan biaya produksi bahan pembungkus rokok termasuk biaya terkendali.

e. **Analisis biaya tenaga kerja langsung**

Analisis biaya tenaga kerja langsung dilakukan dengan cara membandingkan biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya dengan biaya tenaga kerja langsung yang dianggarkan. Pada tabel 4.6, diketahui selisih tenaga kerja langsung sebesar RP 128.228.150,00.

Nilai tersebut didapat dari selisih antara total biaya yang dianggarkan dan total realisasi biaya, dengan rincian biaya yang dianggarkan sebesar Rp 8.588.304.000 dan realisasi biaya sebesar Rp 8.460.075.850.

Selisih tersebut menguntungkan karena biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya lebih kecil dari biaya yang dianggarkan.

f. **Analisis biaya overhead pabrik**

Pada perhitungan biaya overhead pabrik dapat dilihat bahwa anggaran pada BOP bersifat menguntungkan, karena nilai BOP sesungguhnya tidak melebihi dari BOP yang dianggarkan.

3. Klasifikasi Biaya dan Kode Perkiraan

Dalam akuntansi pertanggungjawaban memerlukan suatu sistem pengkodean

perkiraan, sistem ini diperlukan untuk dapat dengan mudah mengidentifikasi biaya-biaya secara cepat. Pada umumnya identifikasi ini menunjukkan pusat biaya, sifat biaya, kelompok biaya, dan dapat tidaknya biaya dikendalikan. Selain itu di sistem pengkodean ini juga berfungsi untuk mengurangi biaya pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban dimana kode perkiraan dapat mengurangi waktu dan jumlah pencatatan. Pengklasifikasian dilakukan dengan menggunakan simbol bentuk angka, huruf atau gabungan keduanya.

Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan dalam penyusunan kode yang baik adalah kode harus disesuaikan dengan metode proses data, setiap kode harus mewakili satu item, kode harus disusun secara fleksibel, sehingga memungkinkan untuk melakukan perluasan, setiap kode harus menggunakan jumlah, angka atau huruf yang sama dan kode yang panjang perlu dipotong, untuk memudahkan mengingatnya.

Dalam hal ini peneliti mencoba membuat sistem pengkodean dimana dalam sistem ini hanya dapat dibebankan kepada pusat biaya.

Kode Rekening	Biaya Terkendali
500.240.1	BIAYA BAHAN BAKU PRODUKSI
500.240.1	Biaya bahan baku tembakau
500.240.1	Biaya bahan baku cengkeh
500.240.1	Biaya bahan baku saos
500.240.1	Biaya bahan baku filter rokok
500.240.1	BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG
500.240.1	Biaya jasa penyucian bahan baku

KODE REKENING	BIAYA TIDAK TERKENDALI
500.240.2	BIAYA PEMELIHARAAN
500.240.2	Rutin mesin produksi
500.240.2	Rutin alat angkut berat
500.240.2	Mebel dan peralatan
500.240.2	Kantor
500.240.2	Pemeliharaan inventaris gudang

IV. PENUTUP

Dari hasil penelitian, uraian, dan pembahasan maka dapat diambil kesimpulan dari rumusan masalah yang diangkat oleh peneliti dalam skripsi ini.

1. PT. Gudang Garam Tbk sudah mengaplikasikan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian biaya dengan baik, ini dapat dilihat dari dimana PT. Gudang Garam Tbk diterapkannya sistem akuntansi pertanggungjawaban dengan baik. Hanya saja dalam masalah penyusunan anggaran, dimana dalam Penyusunan anggaran biaya pada PT. Gudang Garam Tbk disusun berdasarkan program kerja masing-masing pusat pertanggungjawaban dan disusun oleh manajer keuangan dan administrasi bersama bagian anggaran. Ini berarti dalam

penyusunan anggaran, perusahaan tidak melibatkan seluruh manajer dalam perusahaan, sehingga belum sepenuhnya sesuai dengan penerapan konsep akuntansi pertanggungjawaban yang semestinya. Hal ini mengakibatkan adanya peluang terjadinya penyimpangan pada laporan pertanggungjawaban biaya Departemen. Sementara dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban anggaran disusun secara sistematis menurut pusat-pusat pertanggungjawaban. Anggaran harus disusun dengan tingkat manajemen dalam organisasi yang diatur dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban.

2. Kode perkiraan yang dibuat oleh PT. Gudang Garam Tbk belum sesuai dengan sistem pengkodean menurut akuntansi pertanggungjawaban. Pengelompokan biaya pada perusahaan dalam kode perkiraan masih ditujukan untuk mengidentifikasi jenis perkiraan. Dengan demikian kode perkiraan belum mampu menunjukkan apakah suatu biaya dapat dikendalikan (*controllable*) atau tidak dapat dikendalikan (*uncontrollable*) juga tidak menunjukkan dimana biaya tersebut terjadi sehingga para manajer belum mengetahui dengan jelas biaya apa yang harus dipertanggungjawabkan.

3. Manajemen perusahaan tidak melakukan evaluasi terhadap anggaran secara periodik. Evaluasi hanya

dilaksanakan pada setiap akhir periode dan itu pun hanya sebatas menentukan selisih antara anggaran dengan realisasi. Apabila terjadi selisih antara anggaran dengan realisasi, maka tidak dilakukan analisa sehingga selisih terjadi tersebut tidak pernah diketahui penyebabnya. Selama ini manajemen beranggapan bahwa realisasi lebih kecil dari pada anggaran (*Favorable variance*) dianggap sebagai keberhasilan manajer dalam meningkatkan efisiensi, dan sebaliknya apabila realisasi lebih tinggi daripada anggaran dianggap sebagai kerugian.

4. Dalam penerapan *reward and punishment system* pada PT. Gudang Garam Tbk telah menjalankan dalam bentuk sitem bonus (*insentif*) untuk para manajeryang berprestasi. Tetapi pemberian bonus tersebut hanya diberikan pada tingkat manajer saja, sedangkan pembagian untuk anggota tim tidak ada penetapan yang pasti . Sementara itu bila terjadi kegagalan dalam hal pencapaian sasaran anggaran pihak perusahaan tidak menetapkan sanksi yang tegas dan jelas.

V. DAFTAR PUSTAKA

- Dharmanegara, I. B. A., 2010. *Penganggaran Perusahaan Teori dan Aplikasi*. 1st ed. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Langgeng, Y. S. & Retnani, E. D., 2014. Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat

Analisis Penilaian Kinerja Pusat Biaya.

- Mawarni, Z. & Retnani, E. D., 2016. Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban pada PT. Starfood Internasional.
- Pasaribu, M. T., 2014. Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat Penilaian Kinerja Pusat Biaya pada PT. A. J. Central Asia Raya Cabang Manado Tahun 2010.
- Sugiyono, 2017. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. 26th ed. Bandung: Alfabeta.
- Tumbuan, R. R., 2013. Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat Penilaian Kinerja Pusat Biaya.