



**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS ANDALAS**

SKRIPSI

**ANALISIS IMPLEMENTASI SISTEM AKUNTANSI
PERTANGGUNGJAWABAN UNTUK PENILAIAN KINERJA
ANAK PERUSAHAAN
(Studi Kasus pada PT Semen Padang)**

Oleh:

HANI DEWARA PUTRA

07 153 031

Mahasiswa Program S1 Jurusan Akuntansi

*Dianjurkan Sebagai Salah Satu Syarat Guna Memperoleh
Gelar Sarjana Ekonomi Universitas Andalas*

**PADANG
2012**

LEMBAR PENGESAHAN SKRIPSI

Dengan ini Ketua Jurusan Akuntansi, Ketua Prodi Jurusan Akuntansi dan Pembimbing skripsi menyatakan bahwa skripsi mahasiswa berikut ini :

Nama : **HANI DEWARA PUTRA**
No. Buku Pokok : 07 153 031
Program Studi : Strata Satu (S1)
Jurusan : Akuntansi
Judul Skripsi : **“Analisis Implementasi Sistem Akuntansi
Pertanggungjawaban untuk Penilaian Kinerja Anak
Perusahaan (Studi Kasus pada PT Semen Padang)”**

Telah diseminarkan tanggal 1 Agustus 2012 dan telah disetujui sesuai dengan prosedur, ketentuan dan kelaziman yang berlaku.

Padang, Agustus 2012
Pembimbing

Dra. Sri Dewi Edmawati, MSi.Ak
NIP. 19630407 198901 2 001

Mengetahui :

Ketua Jurusan Akuntansi

Ketua Prodi Jurusan Akuntansi

Dr. H. Yuskar, SE.MA.Ak
NIP. 19600911 198603 1 001

Fauzan Misra, SE.MSc.Ak
NIP. 19810717 200501 2 001

PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI

Dengan ini saya menyatakan bahwa isi skripsi yang saya tulis dengan judul **Analisis Implementasi Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban untuk Penilaian Kinerja Anak Perusahaan (Studi Kasus pada PT Semen Padang)** adalah hasil kerja/karya saya sendiri dan bukan merupakan jiplakan dari hasil kerja/karya orang lain, kecuali kutipan yang sumbernya dicantumkan dalam skripsi ini. Jika kemudian hari pernyataan saya ini tidak benar, maka saya bersedia dikenakan sanksi sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Padang, Agustus 2012

Yang membuat pernyataan

Hani Dewara Putra
07 153 031

The Analysis Implementation of Responsibility Accounting System for Assessment Performance of Subsidiaries (A Case Study at PT Semen Padang)

ABSTRACT

This study aims to analyze the application of the Responsibility Accounting system the company adopted, its use in assessing the performance of subsidiaries, and see compliance with the Responsibility Accounting System established companies. The research was conducted at PT Semen Padang where is located on the competitive environment, competitive business, and use responsibility accounting system as a tool of accountability for each organizational unit. The results of this study were PT Semen Padang has set a Strategic based Responsibility Accounting System, but the application still uses the Functional based Responsibility Accounting System. Likewise in the assessment performance of subsidiaries, PT Semen Padang still use the financial perspective only, the measure of performance budget only, performance assessment based on the realization compared with RKAP, and the reward system has not been determined. Its no longer fit with the company competitive environment and business.

Keyword: Responsibility Accounting System, Performance Assessment, Reward System

Analisis Implementasi Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban untuk Penilaian Kinerja Anak Perusahaan (Studi Kasus pada PT Semen Padang)

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis sistem akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan perusahaan, penggunaannya dalam penilaian kinerja anak perusahaan, dan melihat kesesuaiannya dengan *Responsibility Accounting System* yang ditetapkan perusahaan. Penelitian ini dilakukan pada PT Semen Padang yang berada pada lingkungan persaingan dan bisnis yang kompetitif dan menggunakan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pertanggungjawaban bagi masing-masing unit organisasinya. Hasil dari penelitian ini adalah PT Semen Padang telah menetapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis strategi, namun pada penerapannya masih menggunakan sistem akuntansi pertanggungjawabann berbasis fungsi. Begitupun dalam penilaian kinerja anak perusahaan, PT Semen Padang masih menggunakan perspektif keuangan saja, ukuran kinerjanya hanya anggaran, penilaian kinerjanya berdasarkan realisasi dibandingkan RKAP, dan *reward* belum ditentukan. Hal ini tidak cocok lagi dengan lingkungan persaingan dan bisnis perusahaan yang kompetitif.

Kata kunci : Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban, Penilaian Kinerja, Sistem Imbalan

KATA PENGANTAR

Syukur Alhamdulillah penulis ucapkan kehadiran Allah SWT karena berkat rahmat dan karunia-Nya, penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Analisis Implementasi Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban untuk Penilaian Kinerja Anak Perusahaan (Studi Kasus pada PT Semen Padang). Adapun tujuan dari penulisan skripsi ini adalah untuk memenuhi salah satu syarat guna memperoleh gelar sarjana Ekonomi pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.

Dalam penyelesaian skripsi ini, penulis banyak menerima dukungan, bimbingan, pengarahan, bantuan serta doa dari berbagai pihak. Untuk itu dengan segala hormat dan ketulusan hati, penulis menyampaikan rasa terimakasih dan penghargaan yang setinggi-tingginya kepada :

1. Allah SWT yang telah melimpahkan segala anugerah, nikmat, rezeki, hidayah dan memberikan segala kemudahan kepada penulis.
2. Kedua orang tua yang penulis cintai. Terimakasih atas kasih sayang, perhatian, doa, dan bimbingan yang telah diberikan kepada penulis. Semoga ke depannya penulis bisa menjadi lebih baik dan menjadi anak yang dibanggakan.
3. Ibu Dra. Sri Dewi Edmawati, MSi.Ak sebagai pembimbing skripsi, terimakasih atas waktu dan pemikiran dalam bentuk ilmu yang telah ibu berikan, terimakasih telah membimbing dan mengarahkan penulis dalam melakukan penelitian skripsi ini, serta kesabaran dan kemudahan yang ibu berikan selama penulisan skripsi ini.

4. Bapak Azizul Hakim, SE.MM.Ak, Bapak Zulfahmi, SE.Ak, Bapak Hasan, Bapak Safarzi, dan Bapak Yulius yang telah bersedia memberikan informasi, meluangkan waktu untuk berdiskusi, dan melancarkan penulis dalam pengumpulan data skripsi ini.
5. Bapak Prof. Tafdil Husni, SE.MBA.Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.
6. Bapak Dr. H. Yuskar, SE, MA, Ak selaku Ketua Jurusan Akuntansi.
7. Bapak Drs. Riwayadi, MBA, AK selaku Sekretaris Jurusan Akuntansi.
8. Bapak Fauzan Misra, SE.MSc.Ak selaku Ketua Program Studi Jurusan Akuntansi dan dosen penelaah seminar skripsi penulis.
9. Seluruh dosen dilingkungan Fakultas Ekonomi Universitas Andalas, khususnya Jurusan Akuntansi, yang telah memberikan ilmu dan pengetahuan yang berharga bagi penulis.
10. Pihak Biro Jurusan Akuntansi, Mama Loli, Da Ari dan Ni Eva yang telah memberikan banyak bantuan dalam kelancaran urusan akademik penulis.
11. Teman-teman '07, kanda, dinda, yang telah banyak membantu.
12. Dan kepada seluruh pihak yang tidak bisa penulis sebutkan satu per satu.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan. Untuk itu dengan segala kerendahan hati, penulis menyambut setiap kritikan dan saran yang membangun dari semua pihak, demi penyempurnaan di masa datang. Semoga skripsi ini bisa bermanfaat bagi pembaca.

Padang, Agustus 2012

Penulis

DAFTAR ISI

	<i>Halaman</i>
HALAMAN JUDUL	
LEMBAR PENGESAHAN SKRIPSI	i
PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI	ii
ABSTRACT	iii
ABSTRAK	iv
KATA PENGANTAR	v
DAFTAR ISI	vii
DAFTAR GAMBAR	x
DAFTAR TABEL	xi
DAFTAR LAMPIRAN	xii
BAB I PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Perumusan Masalah	4
1.3. Pembatasan Masalah	4
1.4. Tujuan dan Manfaat Penelitian	5
1.5. Sistematika Penulisan	5
BAB II LANDASAN TEORI	
2.1. Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban	7
2.1.1. Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban	7
2.1.2. Tujuan dan Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban	8
2.1.3. Model Akuntansi Pertanggungjawaban	10

2.1.4.	Jenis-jenis Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban	11
2.2.	Penetapan Tanggungjawab	20
2.2.1.	Pusat-pusat Pertanggungjawaban	20
2.2.2.	Sifat Pusat Pertanggungjawaban	21
2.2.3.	Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban	22
2.2.4.	Karakteristik Pusat Pertanggungjawaban	25
2.3.	Penetapan Ukuran Kinerja	28
2.4.	Penilaian Kinerja	30
2.4.1.	Pengertian dan Jenis Penilaian Kinerja	30
2.4.2.	Tujuan dan Manfaat Penilaian Kinerja	32
2.4.3.	Penilaian Kinerja Keuangan	33
2.4.4.	Penilaian Kinerja Non Keuangan	35
2.5.	Pemberian Reward dan Punishment	38
2.6.	Hubungan Induk Perusahaan dengan Anak Perusahaan	39
2.7.	Penelitian Terdahulu	43
 BAB III METODOLOGI PENELITIAN		
3.1.	Desain Penelitian	44
3.2.	Variabel dan Pengukuran	44
3.3.	Data dan Metode Pengumpulan Data	44
3.3.1.	Sumber Data	44
3.3.2.	Metode Pengumpulan Data	45
3.4.	Analisis Data	46

BAB IV PEMBAHASAN

5.1. Gambaran Umum Perusahaan	48
5.1.1. Sejarah dan Perkembangan Perusahaan	48
5.1.2. Visi dan Misi Perusahaan	49
5.1.3. Nilai-nilai Budaya Perusahaan	50
5.1.4. Bidang Usaha Perusahaan	51
5.1.5. Struktur Organisasi Perusahaan	54
5.1.6. Anak Perusahaan	55
5.2. Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban pada PT Semen Padang	59
5.3. Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban untuk Penilaian Kinerja Anak Perusahaan	62
5.3.1. Penetapan Tanggungjawab untuk Anak Perusahaan	62
5.3.2. Penetapan Ukuran Kinerja untuk Anak Perusahaan	63
5.3.3. Sistem Penilaian Kinerja untuk Anak Perusahaan	65
5.3.4. Penetapan <i>Reward System</i> untuk Kinerja Anak Perusahaan	70
5.4. Analisis Penerapan Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban untuk Penilaian Kinerja Anak Perusahaan	71

BAB V PENUTUP

6.1. Kesimpulan	77
6.2. Saran	79

DAFTAR PUSTAKA	xiii
-----------------------------	-------------

LAMPIRAN	80
-----------------------	-----------

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1. Elemen inti model akuntansi pertanggungjawaban	10
Gambar 2.2. Elemen dari sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis fungsional	13
Gambar 2.3. Elemen dari sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis aktivitas	16
Gambar 2.4. Ilustrasi strategi dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban	19
Gambar 2.5. Elemen dari sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis strategis	20
Gambar 2.6. Cara kerja pusat tanggungjawab	21
Gambar 2.7. Cara kerja masing-masing pusat tanggungjawab	27

DAFTAR TABEL

Tabel 4.1.	Penggunaan rasio keuangan pada PT Semen Padang	74
------------	------------------------------------------------------	----

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1	Struktur organisasi PT Semen Padang	80
Lampiran 2	Proses penyusunan RKAP PT Semen Padang	81
Lampiran 3	Rapat koordinasi penilaian kinerja PT Semen Padang	82
Lampiran 4	Laporan penilaian trend kinerja posisi keuangan anak perusahaan	83
Lampiran 5	Laporan penilaian trend kinerja neraca anak perusahaan (lanjutan)	84
Lampiran 6	Laporan penilaian trend kinerja laba rugi anak perusahaan	85
Lampiran 7	Laporan penilaian trend kinerja arus kas anak perusahaan	86
Lampiran 8	Laporan penilaian trend kinerja rasio keuangan anak perusahaan.	87
Lampiran 9	Laporan laba rugi realisasi vs RKAP anak perusahaan	88
Lampiran 10	Laporan posisi keuangan realisasi vs RKAP anak perusahaan	89
Lampiran 11	Laporan grafik pokok-pokok kinerja anak perusahaan yang signifikan	90

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Pada umumnya perusahaan adalah suatu lembaga yang diorganisir dan dijalankan untuk menyediakan barang dan jasa bagi masyarakat dengan tujuan untuk memperoleh laba agar kelangsungan hidup perusahaan terjaga dan dapat berjalan dengan baik dan lancar, setiap perusahaan dalam bentuk apapun harus selalu menjalankan kegiatan-kegiatannya terutama dalam kegiatan pengelolaan dan dalam kondisi yang tidak menentu saat ini.

Berdasarkan bentuk kepemilikannya, perusahaan terdiri atas Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dan Badan Usahan Milik Swasta (BUMS). Badan Usaha Milik Negara (BUMN) adalah badan usaha yang dimiliki Negara RI secara langsung dengan minimal kepemilikan sebesar 51%. Sedangkan kepemilikan negara secara langsung pada usaha dapat dikelompokkan dalam empat kelompok, yaitu Persero, Perum (Perusahaan Umum), Perjan (Perusahaan Jawatan) dan Minoritas. Badan usaha berbentuk Persero, Perum dan Perjan ini selanjutnya disebut sebagai BUMN. Landasan hukum BUMN adalah Undang-undang No. 19 tahun 2003 Tentang Badan Hukum Milik Negara. Sementara itu, Badan Usaha Milik Swasta terdiri atas Persekutuan Perdata, Persekutuan Firma, Persekutuan Komanditer, dan Persekutuan Terbatas.

Pasal 1 UUPT No. 40/2007 mendefinisikan pengertian Perseroan Terbatas (Perseroan) adalah suatu badan hukum yang merupakan persekutuan modal, didirikan berdasarkan perjanjian, melakukan kegiatan usaha dengan modal dasar

yang seluruhnya terbagi dalam saham, dan memenuhi persyaratan yang ditetapkan dalam undang-undang ini serta peraturan pelaksanaannya. Sedangkan anak perusahaan adalah perusahaan yang keseluruhan atau sebagian sahamnya dimiliki oleh perusahaan lain yang memiliki kepentingan dan pengendalian atas perusahaan tersebut.

Tujuan utama manajemen perusahaan adalah untuk mensejahterakan para pemegang saham. Dari tujuan tersebut manajemen melakukan banyak perkembangan dalam tata kelola perusahaannya yang semakin baik. salah satunya dengan menerapkan sistem desentralisasi dan sistem pertanggungjawaban. Desentralisasi organisasi dan sistem pertanggungjawaban terkait dalam pengambilan keputusan, penetapan tanggungjawab, penetapan ukuran penilaian, penilaian kinerja dan pemberian kompensasi terhadap manajemen tingkat bawah.

Atkinson dan kawan-kawan membagi pusat pertanggungjawaban menjadi empat tipe, yaitu (Atkinson, Banker, Kaplan, & Young, 2001) Pusat Biaya (*Cost Center*), Pusat Pendapatan (*Revenue Center*), Pusat Laba (*Profit Center*), dan Pusat Investasi (*Investment Center*).

Sebagai pusat investasi anak perusahaan mengharuskan manajer dan karyawan perusahaan induk untuk mengontrol pendapatan, biaya dan tingkat investasi dalam anak perusahaan, karena manajernya bertanggung jawab untuk keuntungan subunitnya dan penggunaan modal atau investasi ke dalam subunitnya akan menghasilkan laba yang lebih besar.

Dalam perkembangannya, akuntansi pertanggungjawaban haruslah disesuaikan dengan lingkungan dan kebutuhan organisasi. Akuntansi

kontemporer adalah sistem akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan oleh perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan yang dinamis. Akuntansi pertanggungjawaban kontemporer sangat menekankan pada standar dan perhitungan varians berdasarkan aktivitas (*activity based*) dan lebih jauh lagi juga memperhitungkan perspektif strategi (*strategic based / balance scorecard*).

PT Semen Padang sebagai salah satu BUMN terbesar di Sumatera Barat mempunyai peran cukup besar dalam menunjang pertumbuhan industri di Sumatera Barat. Pada tahun 1971 melalui Peraturan Pemerintah Nomor 7 telah ditetapkan status Semen Padang menjadi PT Persero dengan Akta Notaris No. 5 tertanggal 4 Juli 1972. PT Semen Padang sekarang memiliki 3 anak perusahaan yaitu: PT Igasar, PT Sepatim Batamtama, dan PT Bima Sepaja Abadi.

Sebagai salah satu perusahaan yang berada dilingkungan dinamis, PT Semen Padang sudah seharusnya menggunakan sistem pertanggungjawaban berbasis strategi (*balance scorecard*) yang menuntut dari perencanaan sampai evaluasi tidak hanya menggunakan perspektif keuangan saja. Perlakuan ini sama terhadap semua pusat-pusat pertanggungjawaban, tidak terkecuali untuk penilaian anak perusahaan sebagai pusat investasi.

PT Semen Padang telah mengembangkan sistem penilaian yang komprehensif terhadap kinerja dari anak-anak perusahaannya. Untuk melihat kesesuaian sistem yang telah ditetapkan PT Semen Padang dalam penilaian anak perusahaan dengan teori-teori yang ada, maka penulis tertarik mengangkat suatu penelitian terkait hal tersebut dengan judul **“Analisis Implementasi Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban untuk Penilaian Kinerja Anak Perusahaan (Studi Kasus pada PT Semen Padang)”**.

1.2. Perumusan Masalah

Permasalahan yang akan diidentifikasi dalam penilaian kinerja anak perusahaan, yaitu:

- a. Bagaimanakah sistem pertanggungjawaban yang diterapkan oleh PT Semen Padang?
- b. Bagaimanakah sistem penilaian kinerja anak perusahaan yang diterapkan oleh PT Semen Padang?
- c. Faktor-faktor apa sajakah yang dijadikan ukuran kinerja (*benchmark*) dalam menilai anak perusahaan oleh PT Semen Padang?
- d. Bagaimana tahap-tahap penilaian kinerja anak perusahaan yang dilakukan oleh PT Semen Padang?
- e. Bagaimana sistem imbalan (*reward system*) dari PT Semen Padang terhadap kinerja dari anak perusahaan?
- f. Bagaimana perbandingan sistem penilaian kinerja anak perusahaan yang diterapkan oleh PT Semen Padang dengan teori yang ada?

1.3. Pembatasan Masalah

Penelitian ini dilakukan pada Biro Pengembangan & Evaluasi APLP sebagai unit penilaian kinerja anak perusahaan pada PT Semen Padang. Penulis meneliti tentang sistem pertanggungjawaban, sistem penilaian kinerja dan sistem imbalan induk perusahaan terkait kinerja dari anak perusahaan serta membandingkannya dengan teori yang ada.

1.4. Tujuan dan Manfaat Penelitian

Tujuan dilakukannya penelitian ini sebagai berikut:

- a. Untuk mengidentifikasi dan mendefinisikan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan oleh PT Semen Padang.
- b. Untuk mengidentifikasi dan mendefinisikan sistem penilaian kinerja anak perusahaan yang diterapkan oleh PT Semen Padang serta tindak lanjut pemberian *reward / punishment*.
- c. Untuk membandingkan kesesuaian sistem akuntansi pertanggungjawaban, sistem penilaian kinerja anak perusahaan yang diterapkan oleh PT Semen Padang dengan teori yang ada.

Manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah:

- a. Memberikan informasi bagi pihak manajemen mengenai kesesuaian penerapan sistem penilaian kinerja anak perusahaan yang telah diterapkan dengan teori yang ada.
- b. Menambah wawasan bagi penulis mengenai sistem penilaian kinerja anak perusahaan.

1.5. Sistematika Penulisan Laporan

BABI : Merupakan pendahuluan yang berisikan latar belakang masalah, perumusan masalah, batasan masalah, tujuan dan manfaat penelitian serta sistematika penulisan.

BAB II : Merupakan landasan teori yang berisikan pengertian perusahaan dan anak perusahaan, sistem pengendalian manajemen, sistem pertanggungjawaban, sistem penilaian kinerja dan sistem imbalan.

BAB III : Merupakan metode penelitian yang berisikan metode yang digunakan dalam melakukan penelitian, mulai dari desain penelitian, variabel dan pengukurannya, sumber data dan metode pengumpulan data sampai dengan analisis data.

BAB IV : Merupakan bab yang berisikan tentang analisa dan pembahasan penelitian mengenai gambaran umum perusahaan dan analisa serta pembahasan. Gambaran umum perusahaan meliputi sejarah berdirinya perusahaan yang diteliti, struktur organisasi, dan anak-anak perusahaan. Analisa dan pembahasan meliputi mendefinisikan sistem penilaian yang dianut, mendefinisikan faktor-faktor ukuran kinerja, evaluasi kinerja, pemberian reward dan membandingkannya dengan teori yang ada.

BAB V : Merupakan bagian akhir dari penulisan skripsi yang berisi kesimpulan dari pembahasan masalah yang telah dilakukan serta saran-saran dari penulis terhadap objek penelitian.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban

2.1.1. Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban muncul akibat adanya desentralisasi. Suatu organisasi yang terdesentralisasi adalah organisasi yang pembuatan keputusannya tidak diserahkan pada beberapa eksekutif-eksekutif puncak, tetapi disebarakan di seluruh organisasi dengan manajer pada berbagai tingkat membuat keputusan-keputusan penting yang berhubungan dengan lingkup tanggung jawab mereka. Akuntansi pertanggungjawaban diperlukan karena adanya delegasi wewenang dan tanggungjawab dalam pengambilan keputusan pada organisasi yang terdesentralisasi.

Akuntansi pertanggungjawaban menurut definisi Hansen dan Mowen adalah sebagai berikut:

“Responsibility Accounting is a system that measures the results of each responsibility center according to the information managers need to operate their centers” (Hansen & Mowen, 2003).

Akuntansi pertanggungjawaban adalah sebuah sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka. Sedangkan Mulyadi mendefinisikan:

Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan serta pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai pusat pertanggungjawaban dalam organisasi, dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau

kelompok orang yang bertanggungjawab atas penyimpangan biaya dan/atau pendapatan yang dianggarkan (Mulyadi, 2001).

Dari definisi di atas dapat diambil kesimpulan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem yang dirancang untuk mengakumulasikan dan melaporkan biaya, serta mengukur hasil dari tiap level pusat pertanggungjawaban, sehingga apabila terjadi penyimpangan dapat ditelusuri penyebab dan penanggungjawabnya.

2.1.2. Tujuan dan Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

Tujuan akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut:

“Responsibility accounting collects and reports planned and actual accounting information about the inputs and outputs of responsibility center” (Anthony & Govindarajan, 2005).

Informasi pertanggungjawaban berdasarkan informasi masa yang akan datang bermanfaat untuk penyusunan anggaran. Sedangkan berdasarkan informasi masa lalu bermanfaat sebagai penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dan pemotivasian manajer. Manfaat-manfaat informasi dijelaskan tersebut lebih dijelaskan sebagai berikut (Mulyadi, 2001):

a. Sebagai Dasar Penyusunan Anggaran

Proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran dalam usaha pencapaian sasaran perusahaan. Usaha pencapaian sasaran perusahaan tersebut diukur dalam satuan moneter standar yang berupa informasi akuntansi. Oleh karena itu, penyusunan anggaran hanya mungkin dilakukan jika tersedia informasi akuntansi pertanggungjawaban yang mengukur berbagai nilai sumber daya yang disediakan bagi setiap manajer yang berperan.

b. Sebagai Penilaian Kinerja Manajer Pusat Pertanggungjawaban

Informasi akuntansi pertanggungjawaban menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Sehingga informasi tersebut dapat dijadikan skor yang dicapai oleh setiap manajer dalam menggunakan sumber daya untuk mencapai sasaran perusahaan.

c. Sebagai Alat Pemasalahan Manajer

Seseorang akan memiliki motivasi jika ia memiliki nilai penghargaan yang tinggi atau jika ia berkeyakinan bahwa suatu kinerja akan diberi penghargaan yang tinggi, dan alat ukur kinerja tersebut menggunakan informasi akuntansi pertanggungjawaban.

Dengan menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang diharapkan dari suatu perusahaan adalah sebagai berikut:

- a. Organisasi akan lebih mudah dikendalikan karena organisasi dibagi menjadi unit-unit kecil pengendalian yang berupa pusat-pusat pertanggungjawaban.
- b. Keputusan-keputusan organisasional akan lebih baik karena dilakukan oleh manajemen pada pusat pertanggungjawaban yang mengetahui permasalahan dan informasi untuk pemecahan masalah.
- c. Dapat diambil keputusan yang tepat.
- d. Para manajer pusat pertanggungjawaban dapat mengembangkan kemampuan manajerial.
- e. Meningkatkan rasa tanggungjawab dan keputusan kerja para manajer pusat pertanggungjawaban.

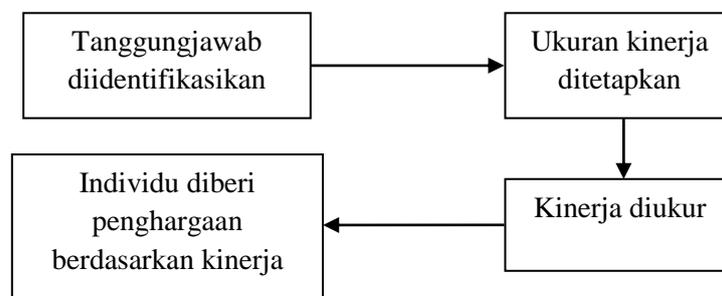
2.1.3. Model Akuntansi Pertanggungjawaban

Sistem akuntansi manajemen memainkan peranan yang penting dalam mengukur tindakan dan hasil serta dalam mendefinisikan penghargaan yang akan diterima oleh para individu. Peranan inilah yang disebut dengan akuntansi pertanggungjawaban dan merupakan alat fundamental dari pengendalian dari manajerial. Model akuntansi pertanggungjawaban didefinisikan dengan empat elemen inti (Hansen & Mowen, 2006), yaitu:

- a. Menugaskan tanggungjawab,
- b. Membuat ukuran kinerja atau kriteria,
- c. Mengevaluasi kinerja,
- d. Memberikan penghargaan.

Tujuan dari model ini adalah untuk mempengaruhi perilaku sehingga inisiatif individu dan organisasional sejalan untuk mencapai suatu tujuan umum atau berbagai tujuan organisasi.

Keempat elemen inti tersebut berbeda-beda tergantung jenis sistem akuntansi pertanggungjawaban yang dibedakan dari kompleksitas dan lingkungan persaingan organisasi. Berikut adalah gambaran elemen inti dari model akuntansi pertanggungjawaban:



Gambar 2.1: Elemen inti model akuntansi pertanggungjawaban

2.1.4. Jenis-jenis Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi manajemen memberikan tiga jenis sistem akuntansi pertanggungjawaban, yaitu sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis fungsional, aktivitas dan strategi. Suatu perusahaan seharusnya memilih sistem yang cocok dengan kebutuhan dan perekonomian lingkungan operasionalnya. Sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsional cocok untuk diterapkan pada organisasi bisnis yang beroperasi di lingkungan yang stabil dengan produk dan proses produksi yang standar serta tingkat persaingannya rendah. Sebaliknya, sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis aktivitas dan strategi lebih cocok diterapkan pada organisasi bisnis yang beroperasi di lingkungan yang dinamis dengan perubahan yang cepat dan persaingan yang ketat. Berikut sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsi, aktivitas dan strategi (Hansen & Mowen, 2006).

a. Berdasarkan Fungsi

Sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsi menugaskan tanggungjawab pada unit organisasional dan menyatakan ukuran kinerja berdasarkan perspektif keuangan. Perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan bisnis yang stabil dengan produk dan proses yang distandarkan serta tekanan kompetisi rendah telah dirasa cukup memadai untuk menggunakan sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsi. Model akuntansi pertanggungjawaban fungsional didefinisikan oleh 4 unsur utama sebagai berikut:

1. Menetapkan Tanggungjawab

Sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsi menugaskan tanggungjawab pada unit organisasional dan individu sehingga sistem ini juga terfokus pada individu dan fungsi organisasional, seperti divisi, pabrik atau departemen. Adapun unit fungsionalnya, tanggungjawab ditempatkan pada individu yang bertugas. Tanggungjawab dan kinerja yang diukur dalam sistem sistem ini hanya perspektif keuangan saja (*financial measures*).

2. Menetapkan Ukuran Kinerja

Ukuran kinerja yang ditetapkan pada sistem akuntansi berdasarkan fungsi anggaran dan perhitungan biaya standar. Secara tidak langsung hal ini menyatakan bahwa ukuran kinerja yang dipakai adalah keuangan dan bersifat objektif. Ukuran tersebut cenderung mendukung status quo dan relatif stabil dari waktu ke waktu.

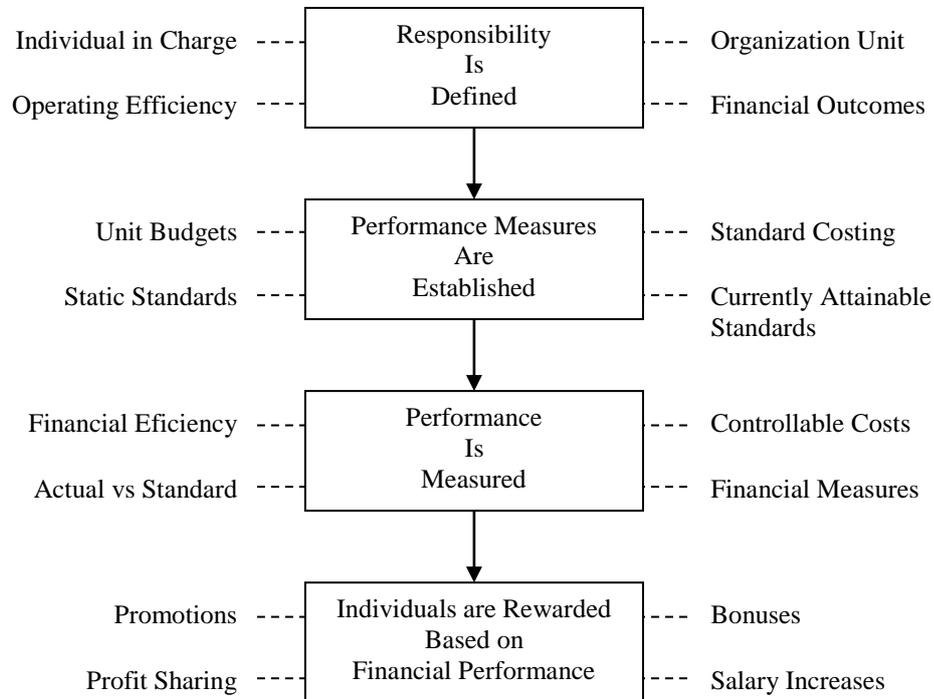
3. Mengevaluasi Kinerja

Dalam kerangka kerja sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsi, kinerja dengan membandingkan hasil aktual dengan hasil aktual dengan hasil yang dianggarkan. Secara prinsip, para individu dapat dianggarkan hanya pada hal-hal dimana mereka memiliki kontrol.

4. Memberikan Penghargaan

Penghargaan atau hukum diberikan kepada individu menurut kebijakan manajemen yang lebih tinggi. Sistem penghargaan dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsi didesain untuk

mendorong para individu mengelola biaya agar bisa mencapai atau mengalahkan standar anggaran.



Gambar 2.2: Elemen dari sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis fungsional

b. Berdasarkan Aktivitas

Sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas adalah sistem akuntansi pertanggungjawaban yang dikembangkan bagi perusahaan yang beroperasi di lingkungan yang terus menerus menuntut perbaikan. Akuntansi pertanggungjawaban menugaskan tanggungjawab pada proses dan menggunakan ukuran kinerja keuangan dan nonkeuangan. Model akuntansi pertanggungjawaban aktivitas didefinisikan oleh 4 unsur utama sebagai berikut:

1. Menetapkan Tanggungjawab

Penetapan tanggungjawab pada sistem berdasarkan aktivitas menunjukkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban menitik beratkan pada proses dan tim. Proses dipilih karena merupakan unit perubahan dan merupakan aktivitas yang saling terkait dengan tujuan umum sehingga dapat menggambarkan cara kerja organisasi.

Proses membutuhkan masukan dan menghasilkan keluaran yang memberikan nilai bagi pelanggan internal ataupun eksternal perusahaan. karena proses merupakan cara kerja, maka perubahan cara kerja berarti mengubah proses. Adapun tiga metode perubahan cara kerja adalah:

- a) Perbaikan proses, mengacu pada peningkatan dan kenaikan konstan dalam efisiensi proses yang sudah ada.
- b) Inovasi proses atau rekayasa ulang bisnis (*business reengineering*), merujuk pada kinerja proses dalam suatu cara baru yang radikal dengan tujuan mencapai perbaikan secara dramatis dalam hal waktu tanggapan atau *response time*, kualitas dan efisiensi.
- c) Pembuatan proses, mengacu pada instalasi suatu proses baru secara keseluruhan dengan tujuan memenuhi tujuan pelanggan dan keuangan.

Perbaikan proses, inovasi, dan pembuatan proses sangat membutuhkan aktivitas dan dukungan dari kelompok atau tim, tidak dapat dilakukan secara efektif oleh individu-individu.

2. Menetapkan Ukuran Kinerja

Akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas berorientasi pada proses, maka ukuran kinerja juga berhubungan dengan proses

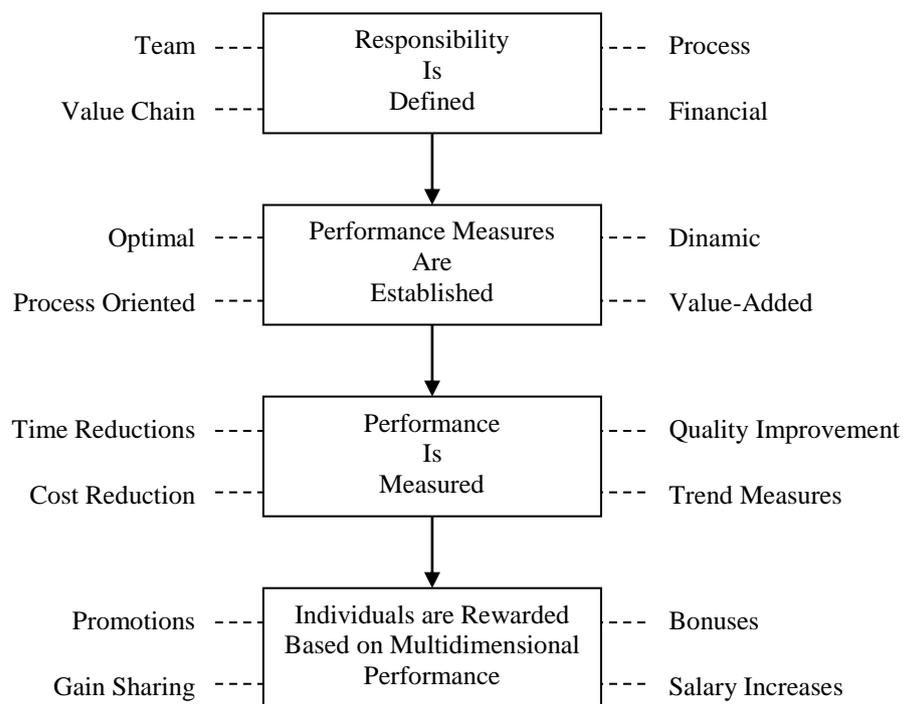
seperti waktu proses, kualitas, dan efisiensi. Standar ukuran kinerja dibuat sebagai tolak ukur dalam pengukuran kinerja dan distrukturkan untuk mendukung perubahan. Jadi standar-standar ukuran kinerja pada akuntansi pertanggungjawaban aktivitas bersifat dinamik.

3. Mengevaluasi Kinerja

Dalam kerangka kerja akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas, kinerja dinilai lebih dari sekedar perspektif keuangan. Ukuran seperti siklus waktu dan pengiman tepat waktu adalah ukuran yang penting. Selain itu ukuran kinerja yang berhubungan dengan kualitas dan efisiensi juga penting. Produktivitas dan ukuran biaya ditekankan untuk mendorong perubahan efisiensi. Perbaikan proses harus diterjemahkan dalam hasil keuangan yang lebih baik. jadi ukuran dari penurunan biaya yang dicapai, kecendrungan atau trend dalam biaya, dan biaya per unit output merupakan indikator yang berguna dalam menentukan apakah telah terjadi perbaikan proses. Kemajuan dalam memenuhi standar optimal dan standar intern harus diukur. Salah satu pendekatannya adalah untuk mengukur kecendrungan biaya aktual terhadap standar optimal. Tujuannya adalah menghasilkan produk berbiaya rendah, berkualitas tinggi, dan dikirim tepat waktu, sehingga bisa dikatakan bahwa ukuran merupakan campuran dari faktor operasional dan keuangan yang berhubungan dengan kinerja proses.

4. Memberikan Penghargaan

Pemberian penghargaan dalam akuntansi pertanggungjawaban aktivitas berdasarkan kinerja multidimensional, yang penekanannya adalah pada perbaikan proses dan perbaikan sebagian besar dari usaha tim, maka imbalan berdasarkan kelompok lebih cocok digunakan daripada imbalan individu. Bonus diberikan dimana kinerja tim dapat dipertahankan pada semua ukuran dan perbaikan atas setidaknya satu ukuran. Standar optimal ditetapkan untuk biaya per unit, pengiriman tepat waktu, kualitas pergerakan, persediaan bahan yang terbuang dan waktu siklus. Sehingga di dalam perusahaan yang berlingkungan dinamis, perusahaan bersaing berdasarkan waktu, kualitas dan efisiensi untuk menanggapi tuntutan pelanggan.



Gambar 2.3: Elemen dari sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis aktifitas

c. Berdasarkan Strategis

Akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan strategi (*balanced scorecard*) menerjemahkan misi dan strategi organisasi ke dalam tujuan operasional dan mengukur empat perspektif yang berbeda yaitu keuangan, pelanggan, proses, dan perspektif infrastruktur (pembelajaran dan pertumbuhan). Sistem ini merupakan langkah selanjutnya dari evolusi akuntansi pertanggungjawaban.

Akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas menambahkan perspektif proses pada perspektif keuangannya. Penambahan perspektif proses penting untuk kegiatan dalam suatu lingkungan yang membutuhkan perbaikan berkelanjutan. Namun hal-hal seperti sistem navigasi yang kurang baik, hasil yang tidak diarahkan, serta perbaikan berkelanjutan yang tidak memiliki sasaran menyebabkan keberhasilan kompetitif yang diharapkan tidak terjadi. Hal yang dibutuhkan adalah perbaikan berkelanjutan yang terarah. Akan tetapi sistem arahan formal untuk perbaikan berkelanjutan berarti bahwa para manajer suatu organisasi perlu berhati-hati menspesifikasikan suatu misi dan strategi keseluruhan. Oleh karena itu, diperlukan suatu sistem akuntansi pertanggungjawaban yang didasarkan pada strategi dan dikenal dengan akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan strategi.

1. Menetapkan Tanggungjawab

Penetapan tanggungjawab pada sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan strategi mempertahankan perspektif proses dan

keuangan pada pendekatan berdasarkan aktivitas, namun menambah dengan perspektif pelanggan serta pertumbuhan dan pembelajaran.

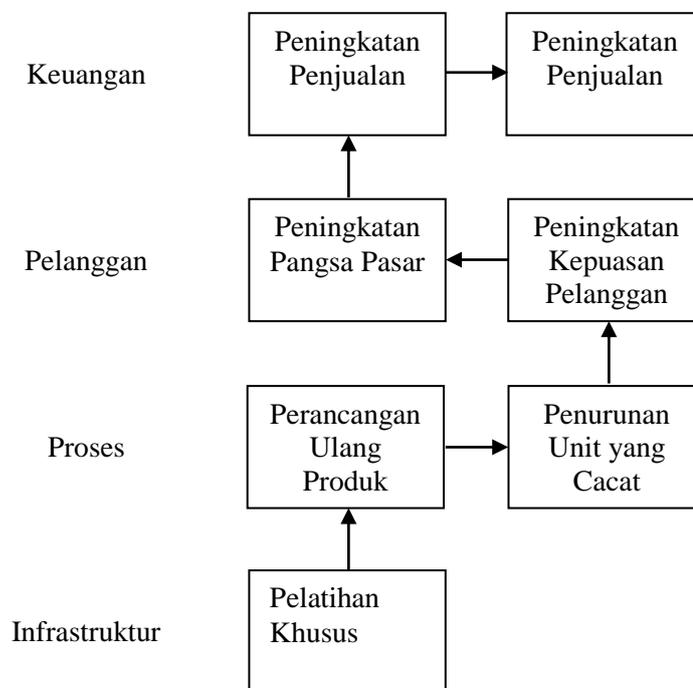
2. Menetapkan Ukuran Kinerja

Dalam akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan strategi, ukuran kinerja harus diintegrasikan sehingga semua ukuran secara mutualisme konsisten dan ditekankan kembali. Hasilnya, misi, strategi, dan tujuan perusahaan dapat mengarahkan ukuran kinerja suatu organisasi. Ukuran kinerja seharusnya dirancang sehingga dapat mengkomunikasikan strategi bisnis dan membantu menggariskan tujuan dan inisiatif individu dalam organisasi. Disamping itu, ukuran-ukuran harus diseimbangkan dan dihubungkan dengan strategi organisasi. Ukuran yang seimbang berarti bahwa ukuran yang memimpin, antara ukuran objektif dan subjektif, antara ukuran keuangan dan nonkeuangan, dan antara ukuran eksternal dan ukuran internal.

3. Mengevaluasi Kinerja

Dalam akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan strategi, pengukuran kinerja telah diperluas secara signifikan. Kinerja diukur dari empat perspektif, yaitu perspektif keuangan, pelanggan, proses, dan perspektif infrastruktur (pembelajaran dan pertumbuhan). Perspektif keuangan menjelaskan konsekuensi ekonomi dari tindakan yang diambil dalam tiga perspektif lain. Perspektif pelanggan mendefinisikan segmen pasar dan pelanggan dimana unit bisnis akan bersaing. Perspektif proses bisnis internal menjelaskan proses internal yang diperlukan untuk

pemberian nilai pada pelanggan dan pemilik saham. Sedangkan perspektif pertumbuhan dan pembelajaran mendefinisikan kemampuan yang diperlukan oleh organisasi untuk memperoleh pertumbuhan jangka panjang dan perbaikan. Perspektif ini mengacu pada tiga faktor utama yang memungkinkan, yaitu: kemampuan pegawai, kemampuan sistem informasi, dan perilaku pegawai (motivasi, pemberdayaan, dan pensejajaran). Berikut adalah ilustrasi strategi yang dapat diuji dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban (Hansen & Mowen, 2006):

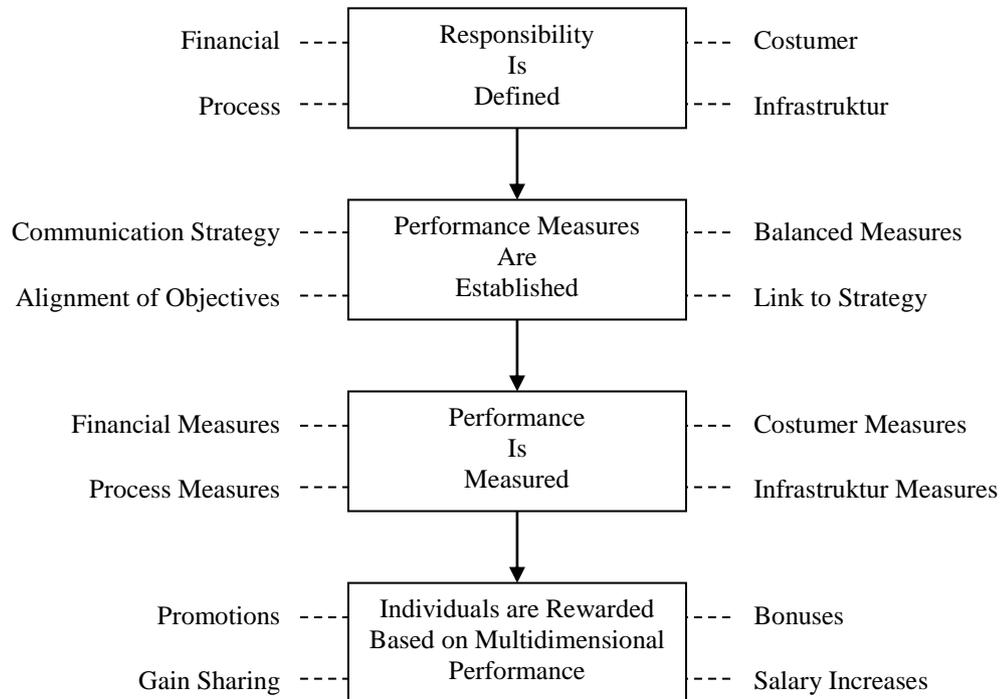


Gambar 2.4: Ilustrasi strategi dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban

4. Memberikan Penghargaan

Pemberian penghargaan dalam akuntansi pertanggungjawaban strategi yaitu berdasarkan kinerja multidimensional yang masih sedang dieksplorasi. Salah satu pendekatan pemberian penghargaan dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban strategi adalah mendistribusikan

kompensasi intensif, seperti promosi, bonus, kenaikan gaji, dan upah premi di antara keempat perspektif dengan menggunakan suatu skema.



Gambar 2.5: Elemen dari sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis strategis

2.2. Penetapan Tanggungjawab

Penetapan tanggungjawab merupakan merupakan langkah pertama dalam model penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban. Penetapan tanggungjawab ini ditentukan dari karakteristik departemen sebagai suatu pusat pertanggungjawaban.

2.2.1. Pusat-pusat Pertanggungjawaban

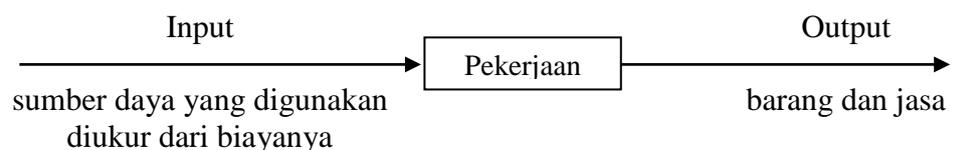
Menurut Hansen dan Mowen “Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggungjawab terhadap

pengaturan kegiatan-kegiatan tertentu” (Hansen & Mowen, 2006). Sedangkan Hilton menerangkan bahwa “*A responsibility center is a subunit in an organization whose manager is held accountable for specified financial results of the subunit’s activities*” (Hilton, Hamer, & Frank, 2003). Pusat pertanggungjawaban merupakan bagian dari sebuah organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab atas aktivitas-aktivitas operasional bagian dari organisasi yang dipimpinnya.

2.2.2. Sifat Pusat Pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban muncul guna mewujudkan satu atau lebih maksud yang disebut dengan cita-cita atau tujuan. Dalam suatu perusahaan, manajer senior menentukan sejumlah strategi untuk mencapai cita-cita atau tujuan perusahaan. Fungsi dari berbagai pusat pertanggungjawaban dalam perusahaan adalah untuk mengimplementasikan strategi tersebut.

Adapun cara kerja pusat tanggungjawab adalah (Anthony & Govindaradjan, 2005):



Gambar 2.6: Cara kerja pusat tanggungjawab

Pusat tanggungjawab menerima masukan atau input dalam bentuk sumber daya bahan baku, tenaga kerja, dan jasa-jasa. Dengan menggunakan modal kerja *capital*, peralatan, dan aktiva lainnya, pusat tanggung jawab melaksanakan fungsi-fungsi tertentu dengan tujuan akhir mengubah input

menjadi output berupa barang dan jasa. Output yang dihasilkan oleh suatu pusat tanggungjawab kemudian diserahkan kepada pusat tanggungjawab yang lain, dimana output tersebut bisa menjadi input, atau dilempar ke pasar sebagai output organisasi sebagai keseluruhan.

2.2.3. Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban

Atkinson dan kawan-kawan membagi pusat pertanggungjawaban menjadi empat tipe, yaitu:

a. Cost Center (Pusat Biaya)

Pusat biaya menurut Hilton dan kawan-kawan adalah sebagai berikut:

“A cost center is an organization subunit, whose manager is responsible for the cost of activity for which a well-defined relationship exists between inputs and outputs”
(Hilton, Hamer, & Frank, 2003).

Dan dari pernyataan diatas, dapat diambil kesimpulan yaitu bahwa pusat biaya adalah suatu subunit dalam organisasi yang mengontrol biaya dari aktivitas produksi yang dilakukan dan tidak mengontrol pendapatan dan investasi, serta ada pembatasan antara masukan dan keluaran karena adanya tanggungjawab biaya yang harus dipertanggungjawabkan oleh manajer.

Pusat biaya juga mengkonsumsi masukan dan menghasilkan keluaran, namun keluaran pusat biayanya tidak diukur dalam bentuk pendapatan. Hal ini disebabkan karena manajer pusat biaya tidak dapat mengendalikan pendapatan penjualan atas keluaran yang dihasilkannya dan keluaran pusat biaya tidak dapat atau sulit diukur secara kuantitatif.

Lebih jauh lagi Govindaradjan menjabarkan pusat biaya berdasarkan karakteristik hubungan masukan dengan keluarannya menjadi (Anthony & Govindaradjan, 2005):

1. Pusat Biaya Teknik (*engineered expense center*)

Yaitu pusat pertanggungjawaban yang sebagian besar masukannya mempunyai hubungan yang nyata dan erat dengan keluaran.

2. Pusat Biaya Kebijakan (*discretionary expense center*)

Yaitu pusat pertanggungjawaban yang sebagian besar masukannya tidak mempunyai hubungannya yang nyata dan erat dengan keluarannya.

b. Revenue Center (Pusat Pendapatan)

Atkinson dan kawan-kawan mendefinisikan pusat pendapatan sebagai berikut:

“A Revenue Centers are responsibility centers whose members control revenues, but no control either the manufacturing or the acquisition cost of the product or service they sell or the level of investment made in responsibility centers”.

(Atkinson, Banker, Kaplan, & Young, 2001)

Pusat pendapatan merupakan bagian dari pusat pertanggungjawaban yang mengontrol pendapatan, tetapi tidak mengontrol manufaktur dan biaya akuisisi dari produk atau jasa yang dijual atau tingkat investasi yang dipakai oleh pusat pertanggungjawaban dan manajernya memegang tanggung jawab untuk menentukan pendapatan subunitnya. Jadi pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban di dalam suatu organisasi yang prestasinya dinilai berdasarkan pendapatan dan tidak mengontrol biaya serta tingkat investasi. Ukuran prestasi pusat pertanggungjawaban ini yang

terpenting adalah pendapatan dan hanya biaya yang dapat dikendalikan langsung oleh setiap pusat pendapatan.

c. Profit Center (Pusat Laba)

Atkinson dan kawan-kawan mendefinisikan pusat laba sebagai berikut:

“Profit Centers are responsibility centers in which managers and other employees control both the revenues and the costs of the product or service they deliver” (Atkinson, Banker, Kaplan, & Young, 2001).

Pusat laba merupakan pusat pertanggungjawaban yang manajernya memiliki tanggungjawab untuk mengontrol pendapatan dan biaya yang dikeluarkan untuk produk atau jasa yang dihasilkan, tidak mengontrol tingkat investasi.

Pusat laba prestasinya dinilai atas dasar selisih antara pendapatan dengan biaya dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Pada umumnya pusat laba dibentuk jika perusahaan mempunyai usaha yang bervariasi sifatnya sehingga manajemen puncak mendelegasikan wewenangnya ke manajer yang lebih rendah.

d. Investment Center (Pusat Investasi)

Menurut Hilton pusat investasi adalah sebagai berikut:

“A investment center is an organizational subunit whose manager is held accountable for the subunit’s profit and the invested capital used by the sub unit to generate its profit” (Hilton, Hamer, & Frank, 2003).

Pusat investasi mengharuskan manajer dan karyawannya mengontrol pendapatan, biaya dan tingkat investasi dalam pusat pertanggungjawaban, karena manajernya bertanggung jawab untuk keuntungan subunitnya dan

penggunaan modal atau investasi ke dalam subunitnya akan menghasilkan laba. Jadi pusat investasi dalam suatu organisasi yang mempunyai pengendalian atas biaya dan pendapatan serta pengendalian atas dana investasi agar memperoleh laba yang lebih besar.

2.2.4. Karakteristik Pusat Pertanggungjawaban

Menurut Anthony, Robert N Vijay Govindarajan, jenis dan karakteristik pusat tanggungjawab adalah (Anthony & Govindaradjan, 2005):

a. Pusat Biaya

Pusat biaya adalah pusat tanggungjawab dimana input diukur dalam satuan moneter namun outputnya tidak. Ada dua jenis pusat biaya, yaitu pusat biaya teknik dan pusat biaya kebijakan.

Pusat biaya teknik memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

1. Input-inputnya dapat diukur secara moneter
2. Input-inputnya dapat diukur secara fisik
3. Jumlah moneter yang optimal dan input yang dibutuhkan untuk memproduksi satu unit output dapat ditentukan

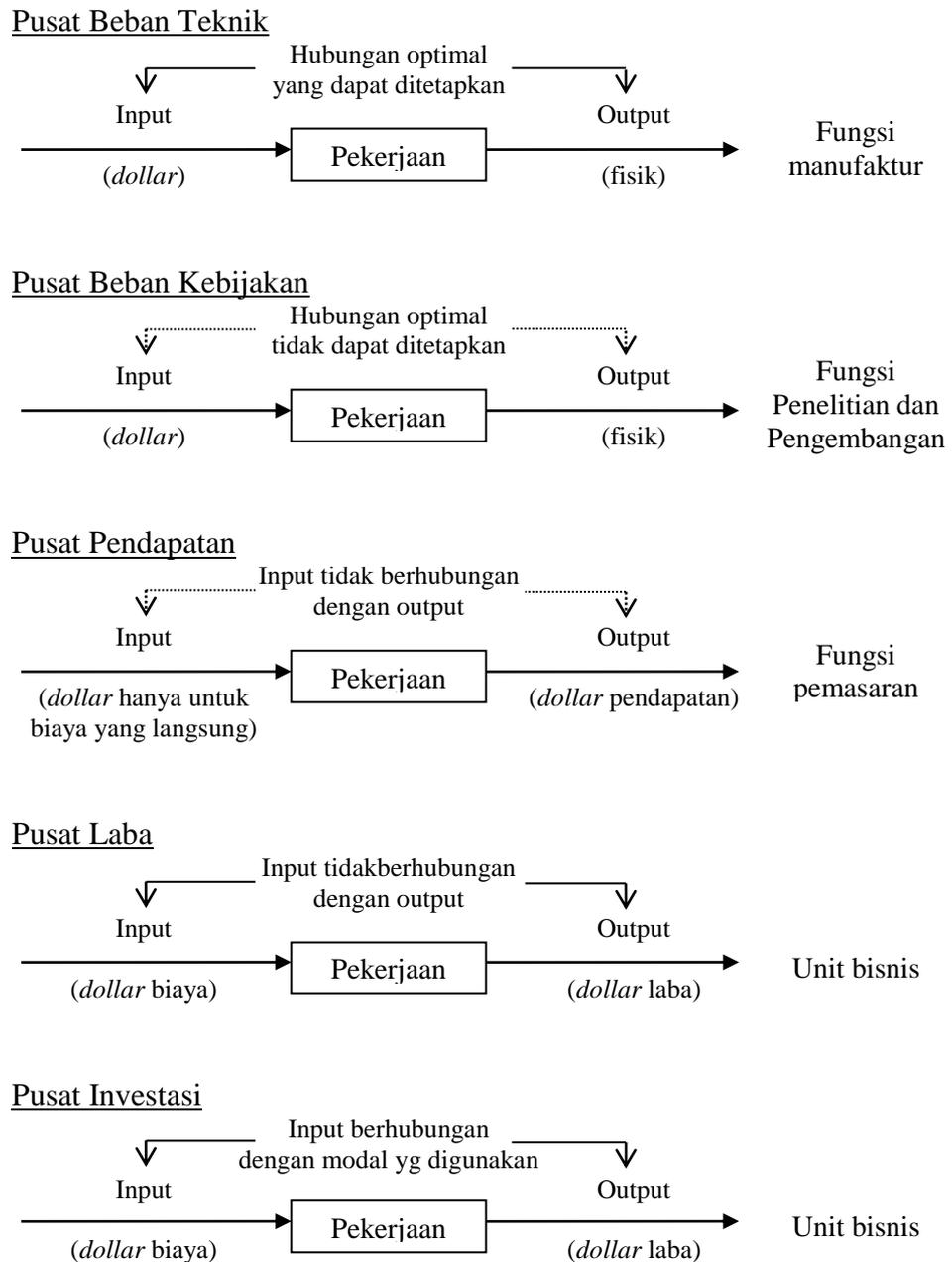
Contoh pusat biaya teknik adalah departemen produksi, pergudangan, dan distribusi. Di suatu pusat beban teknik, output dikalikan dengan biaya standar dari setiap unit untuk mengukur biaya standar dari produk jadi. Manajer pusat biaya memakai biaya standar dan anggaran fleksibel untuk mengendalikan biaya. Hal ini dikarenakan pada pusat tanggungjawab biaya teknik ada hubungan kausal atau sebab akibat antara input dan output. Selisih antara biaya teoritis dan biaya aktual mencerminkan efisiensi dari

pusat beban yang sedang diukur. Pusat biaya teknik mempunyai beberapa tugas penting lainnya dan tidak diukur hanya dari biayanya saja.

Sedangkan pusat biaya kebijakan meliputi unit-unit administratif dan pendukung (seperti akuntansi, hukum, hubungan industrial, hubungan masyarakat dan sumber daya manusia), operasi litbang, dan hampir seluruh aktivitas pemasaran. Dalam pusat biaya kebijakan, input dan outputnya tidak memiliki hubungan yang nyata dan erat. Output dari pusat biaya ini tidak bisa diukur secara moneter. Penilaian manajemen dalam pusat biaya ini dicerminkan pada keputusan pihak manajemen yang berkaitan dengan kebijakan tertentu, seperti apakah akan menyamai atau melampaui usaha pemasaran para pesaing, tingkat pelayanan pada konsumen yang harus diberikan perusahaan, dan jumlah moneter yang akan dikeluarkan dalam aktivitas pusat biaya tersebut.

b. Pusat Pendapatan

Pusat pendapatan adalah dimana outputnya diukur dalam satuan moneter, akan tetapi tidak ada upaya formal yang dilakukan untuk mengaitkan input (beban atau biaya) dengan output. Oleh karena itu, pengukuran kinerja manajemen pada pusat tanggungjawab ini adalah dari pendapatan yang diperoleh pusat pertanggungjawaban dan tidak diminta tanggungjawab mengenai masukannya. Contoh pusat pendapatan adalah departemen pemasaran/penjualan yang tidak memiliki wewenang dalam penetapan harga jual dan harga pokok produksi.



Gambar 2.7: Cara kerja masing-masing pusat tanggungjawab

c. Pusat Laba

Pusat laba adalah pusat tanggungjawab dimana tanggungjawabnya diukur dalam ruang lingkup laba (selisih pendapatan dan beban). Manajer pusat laba diukur kinerjanya dari selisih antara pendapatan dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut. Oleh karena itu

dalam pusat laba, input dan outputnya diukur dalam satuan moneter untuk menghitung laba yang menjadi alat ukur kinerja manajernya.

d. Pusat Investasi

Pusat investasi adalah suatu pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur atas dasar perbandingan antara laba dengan investasi yang digunakan. Ukuran prestasi manajer pusat investasi dapat berupa rasio antara laba dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut. Rasio ini dikenal dengan pengembalian investasi disingkat ROI (*Return on Investment*). Rasio lain yang dapat digunakan antara lain *residual income*, rasio produktivitas dan lain-lain.

2.3. Penetapan Ukuran Kinerja

Penetapan ukuran kinerja perusahaan disesuaikan dengan kebutuhan dan kepentingan manajemen terhadap masing-masing pusat pertanggungjawaban. Pada pusat biaya ukuran kinerja digunakan dengan prinsip efisiensi penggunaan sumber daya. Pada pusat pendapatan ukuran kinerja digunakan prinsip efektivitas tercapainya sasaran. Pada pusat laba digunakan ukuran kinerja dengan prinsip efisiensi dan efektivitas dari laba yang diperoleh perusahaan. dan pada pusat investasi digunakan prinsip efisiensi dan efektivitas perolehan laba serta potensi investasi.

Menurut Mulyadi terdapat tiga macam ukuran yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja secara kuantitatif (Mulyadi, 2001), yaitu:

a. Ukuran Kriteria Tunggal (*single criteria*)

Yaitu ukuran kinerja yang hanya menggunakan satu ukuran untuk menilai kinerja manajernya. Jika kriteria tunggal digunakan untuk mengukur kinerja, maka manajer akan cenderung memusatkan usahanya kepada kriteria tersebut sehingga berakibat diabaikannya kriteria lain yang kemungkinan sama pentingnya dalam menentukan sukses atau tidaknya perusahaan atau bagiannya. Contohnya manajer produksi diukur kinerjanya dari tercapainya target kuantitas produk yang dihasilkan dalam jangka waktu tertentu kemungkinan akan mengabaikan pertimbangan penting lainnya mengenai mutu, biaya, pemeliharaan peralatan, dan sumber daya manusia.

b. Ukuran Kriteria Beragam (*multiple criteria*)

Yaitu ukuran kinerja yang menggunakan berbagai macam ukuran dalam menilai kinerja manajernya. Kriteria ini merupakan cara untuk mengatasi kelemahan kriteria tunggal dalam pengukuran kinerja. Berbagai aspek kinerja manajer dicari ukuran kriterianya sehingga seorang manajer diukur kinerjanya dengan berbagai kriteria. Tujuan penggunaan kriteria ini adalah agar manajer yang diukur kinerjanya mengerahkan usahanya kepada berbagai kinerja. Sebagai contohnya manajer divisi suatu perusahaan diukur kinerjanya dengan berbagai kriteria antara lain profitabilitas, pangsa pasar, produktivitas, pengembangan karyawan, tanggungjawab masyarakat, keseimbangan antara sasaran jangka pendek dan sasaran jangka panjang.

Karena dalam ukuran kriteria beragam tidak ditentukan bobot tiap-tiap kinerja untuk menemukan kinerja keseluruhan manajer yang diukur

kinerjanya, maka manajer akan cenderung mengarahkan usahanya, perhatian, dan sumber daya perusahaannya kepada kegiatan yang menurut persepsinya menjanjikan perbaikan yang terbesar kinerjanya secara keseluruhan. Tanpa ada penentuan bobot resmi tiap aspek kinerja yang dinilai di dalam menilai kinerja menyeluruh manajer, akan mendorong manajer yang diukur kinerjanya menggunakan pertimbangan dan persepsinya masing-masing di dalam memberikan bobot terhadap beragam kriteria yang digunakan untuk menilai kinerjanya.

c. Ukuran Kriteria Gabungan (*composite criteria*)

Yaitu ukuran kinerja yang menggunakan berbagai macam ukuran memperhitungkan bobot masing-masing ukuran dan menghitung rata-ratanya sebagai ukuran menyeluruh kinerja manajernya. Karena disadari bahwa beberapa tujuan lebih penting bagi perusahaan secara keseluruhan dibandingkan dengan tujuan yang lain, beberapa perusahaan memberikan bobot angka tertentu kepada beragam kriteria kinerja untuk mendapatkan ukuran tunggal kinerja manajer, setelah memperhitungkan bobot beragam kriteria kinerja masing-masing.

2.4. Penilaian Kinerja

2.4.1. Pengertian dan Jenis Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja pada dasarnya merupakan penilaian manusia dalam melaksanakan peran yang memainkan dalam mencapai tujuan organisasi. Perusahaan perlu melakukan penilaian kinerja agar dapat mengetahui apakah

pekerjaan yang dilakukan oleh setiap anggota organisasi telah sesuai dengan tujuan perusahaan atau tidak.

Penilaian kinerja menurut Robert L. Mathis dan John H. Jackson adalah (Mathis & Jackson, 2002) : “Penilaian kinerja adalah proses evaluasi seberapa baik karyawan mengerjakan pekerjaan mereka ketika dibandingkan dengan satu set standar dan kemudian mengkomunikasikannya dengan karyawan”.

Ada tiga jenis objek pengendalian menurut Merchant dalam pengukuran kinerja (Merchant & Van Der Stede, 2003), yaitu:

a. Action Control

Adalah bentuk pengendalian untuk menjamin bahwa setiap pegawai melakukan atau tidak melakukan aktivitas tertentu yang dianggap bermanfaat atau tidak bermanfaat bagi organisasi.

b. Result Control

Adalah pengendalian yang lebih menekankan pada hasil akhir dengan mengesampingkan melalui tindakan apa sesuatu itu diperoleh.

c. Personell /Culture Control

Adalah bentuk pengendalian yang mengandalkan pada kendali perilaku pegawai atau pengendalian sesama pegawai sesuai nilai-nilai, norma-norma atau budaya yang telah ada yang ingin diciptakan dalam organisasi.

Kombinasi dari berbagai jenis informasi tersebut itulah yang kemudian digunakan untuk mendesain sistem pengukuran kinerja (*performance measurement system*). Menurut Merchant, meskipun dalam paradigma

management control system yang baru, pengukuran kinerja bukan lagi dianggap sebagai fokus utama suatu sistem pengendalian (*a feedback single loop*) namun ia merupakan bagian integral dan terpenting dari *result control*.

2.4.2. Tujuan dan Manfaat Penilaian Kinerja

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.

Menurut Mulyadi penilaian kinerja bermanfaat bagi manajemen untuk (Mulyadi, 2001):

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

2.4.3. Penilaian Kinerja Keuangan

Untuk menilai kinerja keuangan perusahaan, lebih difokuskan pada analisis laporan keuangan perusahaan. Menurut K.R. Subramanyam ada enam area yang disebut sebagai “susunan bangunan” analisis laporan keuangan (Subramanyam & Wild, 2010).

a. Analisis Likuiditas Jangka Pendek

Kemampuan untuk memenuhi kewajiban jangka pendek. Analisis ini menggunakan rasio-rasio sebagai berikut:

$$\text{Current ratio} = \frac{\text{Current asset}}{\text{Current liabilities}}$$

$$\text{Acid test ratio} = \frac{\text{Cash and cash equivalents} + \text{Marketable securities} + \text{Accounts receivable}}{\text{Current liabilities}}$$

$$\text{Cash ratio} = \frac{\text{Cash and cash equivalents}}{\text{Current asset}}$$

$$\text{Collection period} = \frac{\text{Average accounts receivable}}{\text{Sales}/360}$$

$$\text{Days to sell inventory} = \frac{\text{Average inventory}}{\text{Cost of sales}/360}$$

b. Analisis Struktur Modal dan Solvabilitas

Kemampuan untuk menghasilkan pendapatan di masa yang akan datang dan memenuhi kewajiban jangka panjang. Analisis ini menggunakan rasio-rasio sebagai berikut:

$$\text{Total debt to equity} = \frac{\text{Total liabilities}}{\text{Shareholders equity}}$$

$$\text{Debt ratio} = \frac{\text{Total liabilities}}{\text{Total asset}}$$

$$\text{Long term debt to equity} = \frac{\text{Long term liabilities}}{\text{Shareholder equity}}$$

$$\text{Times inter earned} = \frac{\text{Income before income taxes and interest expense}}{\text{Inters expense}}$$

c. Analisis Pengembalian atas Modal yang Diinvestasikan

Kemampuan untuk menyediakan kompensasi keuangan yang memadai untuk menarik dan mempertahankan pendanaan. Adapun rasio-rasio yang dipakai dalam analisis ini adalah:

$$\text{Return on investment} = \frac{\text{Earning after tax}}{\text{Total assets}}$$

$$\text{Return on assets} = \frac{\text{Net income} + \text{Interest expense} \times (1 - \text{Tax rate})}{\text{Average total assets}}$$

$$\text{Return on common equity} = \frac{\text{Net income}}{\text{Average shareholders equity}}$$

d. Analisis Perputaran Aset

Intensitas aset dalam menghasilkan pendapatan untuk mencapai tingkat profitabilitas yang memadai. Rasio-rasio yang digunakan dalam perputaran aset adalah sebagai berikut:

$$\text{Cash turnover} = \frac{\text{Sales}}{\text{Average cash and equivalents}}$$

$$\text{Accounts receivable turnover} = \frac{\text{Sales}}{\text{Average accounts receivable}}$$

$$\text{Inventory turnover} = \frac{\text{Cost of sales}}{\text{Average Inventory}}$$

$$\text{Working capital turnover} = \frac{\text{Sales}}{\text{Average working capital}}$$

$$\text{PPE turnover} = \frac{\text{Sales}}{\text{Average PPE}}$$

$$\text{Total asset turnover} = \frac{\text{Sales}}{\text{Average total assets}}$$

$$\text{Average collection period} = \frac{\text{Account receivable} \times 360}{\text{Credit sales}}$$

e. Analisis Kinerja Operasi dan Profitabilitas

Keberhasilan memaksimalkan pendapatan dan meminimalkan beban aktivitas operasi dalam jangka panjang. Rasio-rasio yang digunakan adalah:

$$\text{Gross profit margin} = \frac{\text{Sales} - \text{Cost of sales}}{\text{Sales}}$$

$$\text{Operating profit margin (pretax)} = \frac{\text{Income from operations}}{\text{Sales}}$$

$$\text{Net profit margin} = \frac{\text{Net income}}{\text{Sales}}$$

f. Analisis Peramalan dan Penilaian

Merupakan analisa untuk memproyeksikan kinerja operasi, kemampuan untuk menghasilkan arus kas yang memadai untuk mendanai kebutuhan investasi, dan penilaian. Analisis peramalan adalah peramalan terhadap laporan laba-rugi, neraca dan arus kas untuk periode berikutnya. Peramalan ini dihubungkan dengan trend beberapa tahun sebelumnya.

2.4.4. Penilaian Kinerja Non Keuangan

a. Perspektif Pelanggan

Salah satu perspektif non finansial adalah pelanggan. Penilaian kinerja pelanggan ini sangat penting, karena maju atau mundurnya kinerja perusahaan sangat ditentukan oleh pelanggan ini, apalagi masuknya era globalisasi sehingga persaingan antar perusahaan menjadi sangat ketat. Jadi perusahaan harus bersaing dengan usaha mencari pelanggan baru dan mempertahankan pelanggan lama. Kaplan menjelaskan untuk memasarkan produknya, perusahaan terlebih dahulu harus menentukan segmen calon

pelanggan mana yang harus dimasuki oleh perusahaan. Dengan demikian akan lebih jelas dan lebih terfokus tolok ukurnya (Kaplan & Norton, 1996).

Dewasa ini fokus strategi perusahaan lebih diarahkan pada pelanggan (*Customer drive strategy*), dengan kata lain apa yang dibutuhkan pelanggan harus dipenuhi oleh perusahaan. Kinerja produk yang dihasilkan perusahaan minimal harus sama dengan apa yang dipersepsikan oleh pelanggan. Kualitas produk yang kurang, menyebabkan konsumen akan pindah ke produk lain, kualitas produk yang tinggi akan menyebabkan perusahaan akan rugi karena kehilangan potensi laba yang tinggi dan sebaliknya konsumen merasa beruntung karena mendapatkan produk kualitas tinggi dengan harga standar. Untuk mendapatkan laba maksimum perusahaan harus mampu mempersepsikan kualitas produk yang diinginkan pelanggan yang sesuai dengan harga jualnya.

Kaplan menjelaskan bahwa dari sisi perusahaan kinerja pelanggan terdiri dari pangsa pasar, tingkat perolehan konsumen, kemampuan mempertahankan pelanggan, tingkat kepuasan pelanggan, dan tingkat profitabilitas pelanggan, selanjutnya dijelaskan bahwa kinerja pelanggan ini akan saling berinteraksi antara satu dengan yang lainnya.

b. Perspektif Internal Bisnis

Penilaian kinerja yang non finansial selanjutnya adalah prespektif internal bisnis. Untuk bisa menggunakan tolok ukur kinerja ini, maka perusahaan harus mengidentifikasi proses bisnis internal yang terjadi pada

perusahaan. Secara umum proses tersebut terdiri dari inovasi, operasi dan layanan purna jual (*after sales service*).

c. Perspektif Pertumbuhan dan Pembelajaran

Pembelajaran dan pertumbuhan ini bersumber dari tiga prinsip yaitu *people*, *system* dan *organizational procedure*. Berkaitan dengan ketiga prinsip tersebut Kaplan menjelaskan perspektif ini sebagai berikut (Kaplan & Norton, 1996):

1. Kemampuan Pekerja.

Dewasa ini pekerjaan rutin dalam proses produksi sudah digantikan oleh mesin-mesin yang serba otomatis. Dengan demikian tenaga kerja buruh kasar yang diperlukan relatif sedikit, sehingga tenaga kerja yang tinggal hanyalah tenaga kerja yang spesialis saja. Semakin sedikitnya tenaga kerja yang dimiliki oleh perusahaan menyebabkan perusahaan lebih dapat memberikan akses informasi yang lebih layak kepada pekerjanya untuk lebih meningkatkan efisiensi untuk mencapai tujuan perusahaan.

2. Kemampuan sistem informasi.

Dalam kondisi yang sangat kompetitif, sistem informasi yang handal sangat diperlukan dalam pengambilan keputusan. Kemampuan sistem informasi ini sangat ditentukan oleh tingkat ketersediaan informasi, tingkat keakuratan informasi dan jangka waktu yang diperlukan untuk memperoleh informasi tersebut. Hal ini disebabkan

betapapun akuratnya suatu informasi yang diterima oleh perusahaan tapi apabila jangka waktunya telah berlalu maka informasi tersebut tidak berguna lagi.

3. Motivasi, Pemberdayaan dan Pensejajaran.

Untuk dapat menciptakan motivasi pegawai diperlukan iklim organisasi yang mampu menciptakan motivasi itu sendiri dan mendorong inisiatif karyawan. Keberhasilan aspek ini bisa dilihat dari jumlah saran yang diajukan karyawan, jumlah saran yang diimplementasikan dan tingkat kemampuan karyawan untuk mengetahui visi dan misi yang diemban oleh perusahaan.

2.5. Pemberian *Reward / Punishment*

Reward dan *punishment* merupakan dua bentuk metode dalam memotivasi seseorang untuk melakukan kebaikan dan meningkatkan prestasinya. *Reward* artinya ganjaran, hadiah, penghargaan atau imbalan. Dalam konsep manajemen, *reward* merupakan salah satu alat untuk peningkatan motivasi para pegawai. Metode ini bisa meng-asosiasi-kan perbuatan dan kelakuan seseorang dengan perasaan bahagia, senang, dan biasanya akan membuat mereka melakukan suatu perbuatan yang baik secara berulang-ulang. Selain motivasi, *reward* juga bertujuan agar seseorang menjadi giat lagi usahanya untuk memperbaiki atau meningkatkan prestasi yang telah dapat dicapainya.

Sementara *punishment* diartikan sebagai hukuman atau sanksi. Jika *reward* merupakan bentuk *reinforcement* yang positif, maka *punishment* sebagai bentuk *reinforcement* yang negatif, tetapi kalau diberikan secara tepat dan bijak bisa

menjadi alat motivasi. Hukuman yang dilakukan mesti bersifat *pedagogies*, yaitu untuk memperbaiki dan mendidik ke arah yang lebih baik.

Reward dan *Punishment* merupakan reaksi dari seorang pimpinan terhadap kinerja dan produktivitas yang telah ditunjukkan oleh bawahannya; hukuman untuk perbuatan jahat dan ganjaran untuk perbuatan baik. Melihat dari fungsinya itu, seolah keduanya berlawanan, tetapi pada hakekatnya sama-sama bertujuan agar seseorang menjadi lebih baik.

2.6. Hubungan Induk Perusahaan dengan Anak Perusahaan

Secara umum perusahaan adalah setiap bentuk badan usaha yang berkedudukan di Indonesia dan merupakan tempat berkumpulnya tenaga kerja, modal, sumber daya alam, dan kewirausahaan untuk tujuan memperoleh keuntungan. Kansil mendefinisikan bahwa perusahaan adalah setiap bentuk badan usaha yang menjalankan setiap jenis usaha yang bersifat tetap dan terus menerus dan didirikan, bekerja, serta berkedudukan dalam wilayah negara Indonesia untuk tujuan memperoleh keuntungan dan atau laba (Kansil & Christina, 2001). Sedangkan Swastha dan Sukotjo mendefinisikan perusahaan adalah suatu organisasi produksi yang menggunakan dan mengkoordinir sumber-sumber ekonomi untuk memuaskan kebutuhan dengan cara yang menguntungkan (Swastha & Sukotjo, 2002). Sedangkan anak perusahaan menurut kamus standar akuntansi adalah perusahaan-perusahaan yang dikendalikan oleh perusahaan pemilik atau perusahaan induk. Atau perusahaan yang lebih 50% saham (hak suaranya) dimiliki oleh perusahaan lain, yang dinamakan perusahaan induk (*parent company*) (Ardiyos, 2007).

Perseroan Terbatas (PT) merupakan perusahaan yang oleh undang-undang dinyatakan sebagai perusahaan yang berbadan hukum. Secara harfiah Perseroan Terbatas terdiri dari dua kata, yakni “perseroan” dan “terbatas”. Perseroan merujuk kepada modal PT yang terdiri dari sero-sero atau saham-saham. Adapun kata terbatas merujuk kepada pemegang yang luasnya hanya sebatas pada nilai nominal semua saham yang dimilikinya.

Organ perseroan yang paling tertinggi adalah Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS). Pada prinsipnya ada dua macam Rapat Umum Pemegang Saham, yaitu:

a. Rapat Umum Pemegang Saham Tahunan

Rapat ini wajib dilakukan oleh perseroan sekali dalam setahun dengan pokok pembicaraan adalah perkembangan yang terjadi pada perusahaan.

b. Rapat Umum Pemegang Saham Luar Biasa

Rapat ini diselenggarakan sewaktu-waktu berdasarkan kebutuhan dan permintaan.

Rapat Umum Pemegang Saham dihadiri oleh pemegang saham, komisaris dan direksi. Lembaga Dewan Komisaris adalah organ perseroan yang bertugas mengawasi kebijakan direksi dalam menjalankan perseroan serta memberikan nasihat kepada direksi (Undang-undang no. 40 tahun 2007 Pasal 108 ayat 1). Sedangkan direksi adalah organ perusahaan yang bertanggungjawab penuh atas pengurusan perseroan untuk kepentingan dan tujuan perseroan serta mewakili perseroan baik didalam maupun di luar pengadilan sesuai dengan ketentuan anggaran dasar. (Undang-undang no 40 tahun 2007 pasal 92 ayat 1).

Istilah Perseroan Terbatas (PT) dulunya dikenal dengan istilah *Naamloze Vennootschap* (NV). Istilah lainnya *Corporate Limited* (Co. Ltd.), Serikat Dagang Benhard (SDN BHD). Dengan status yang berbadan hukum, PT memiliki kedudukan mandiri (*persona standi in judicio*) yang tidak tergantung pada pemegang sahamnya. Antara Perseroan Terbatas sebagai suatu *legal entity* dan para pemegang saham dari Perseroan Terbatas itu terdapat suatu tabir pemisah, asas ini dikenal dengan asas *separate corporate personality* (Murjiyanto, 2002). Namun sungguhpun badan hukum bertanggungjawab hanya terbatas harta badan hukum tersebut, tetapi dalam hal-hal tertentu batas tanggungjawab tersebut dapat ditembus (*piercing*). Doktrin ini dikenal dengan doktrin *piercing the corporate veil* dan diatur dalam Undang-undang Perseroan Terbatas No. 40 tahun 2007. Sehingga akan adanya kemungkinan pemegang saham dalam hal-hal tertentu ikut mengendalikan dan bertanggungjawab atas tindakan yang dilakukan oleh dan atas nama perseroan.

Perusahaan-perusahaan besar cenderung melakukan ekspansi bisnis mereka secara vertikal, horizontal dan campuran keduanya, sehingga akan membentuk sebuah perusahaan group. Perusahaan group horizontal maksudnya perusahaan-perusahaan yang bergabung memiliki bidang usaha yang tidak saling terkait. Perusahaan group vertikal maksudnya perusahaan-perusahaan yang bergabung memiliki bidang usaha yang terkait. Menurut Rudhi Prasetya pembentukan perusahaan group atau kelompok dapat terjadi melalui 2 cara (Prasetya, 1996):

- a. Dengan sengaja didirikan Perseroan Terbatas yang baru,
- b. Dengan sengaja mengambil alih saham dari Perseroan Terbatas yang sudah ada dan sudah berjalan yang lebih dikenal dengan akuisisi.

Kerjasama diantara perusahaan-perusahaan yang dikenal dengan nama *consern* atau *group company* atau perusahaan group, secara umum dapat diberi pengertian sebagai susunan dari perusahaan-perusahaan yang secara yuridis tetap mandiri dan yang satu dengan yang lain tetap merupakan kesatuan ekonomi yang dipimpin oleh satu induk perusahaan.

Hubungan hukum yang timbul antara induk perusahaan dengan anak perusahaannya merupakan hubungan antara pemegang saham (induk perusahaan) dengan anak perusahaan. Hubungan hukum tersebut diatur secara jelas dalam anggaran dasar anak perusahaan dengan memperhatikan ketentuan yang berlaku.

Dampak dari hubungan yang pertama timbul antara induk perusahaan dengan anak perusahaan didalam perusahaan group adalah karena penguasaan sebagian besar saham pada anak perusahaan. Atas dasar pemilikan saham, induk perusahaan berhak bersuara dalam Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) anak perusahaan. Oleh karena induk perusahaan memiliki sebagian besar saham anak perusahaan, maka induk perusahaan dapat menentukan kebijakan-kebijakan umum. Dampak dari hubungan yang kedua timbul antara induk perusahaan dengan anak perusahaan didalam perusahaan group adalah karena adanya jabatan rangkap yang dipegang oleh orang-orang yang sama. Dengan adanya jabatan rangkap, pemegang saham mayoritas dapat dengan mudah untuk mengawasi segala kegiatan usaha anak-anak perusahaan.

2.7. Penelitian Terdahulu

Selain berpedoman kepada teori yang diperoleh dari literatur-literatur yang dijadikan acuan, penelitian ini juga melihat dari penelitian yang dilakukan oleh Ike Harmelia (2010) dengan judul Analisis Penerapan Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban dalam Penilaian Kinerja PT Semen Padang. Penelitian ini meneliti tentang kesesuaian sistem pertanggungjawaban dan *reward system* yang ditetapkan pada PT Semen Padang. Dari penelitian ini disimpulkan bahwa sistem akuntansi pertanggungjawaban yang dipilih perusahaan, yaitu *Fungsional Based Responsibility Accounting System* sudah tidak sesuai lagi dengan keadaan lingkungan bisnis dan persaingan perusahaan.

Ukuran kinerja yang digunakan perusahaan adalah berbasis anggaran, sehingga lebih terfokus pada perspektif keuangan. Yaitu membandingkan antara aktual dengan standar yang telah ditetapkan. Sedangkan perspektif keuangan dilaporkan dalam laporan KPI (*Key Performance Indicator*), dan tidak dikaitkan dengan kinerja fungsional. *System reward* yang digunakan juga tidak sesuai dengan hasil penilaian kinerja, karena pemberian imbalan dilakukan secara merata dan tidak disesuaikan dengan kinerja per divisi.

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1. Desain Penelitian

Penelitian yang penulis lakukan dapat diklasifikasikan pada studi deskriptif perbandingan antara teori-teori yang ada dengan praktek di lapangan, mengenai penilaian kinerja anak perusahaan, khususnya pada Biro Pengembangan dan Evaluasi APLP sebagai unit penilaian kinerja anak perusahaan pada PT. Semen Padang, serta menggunakan pendapat pribadi yang rasional dan argumentatif untuk menarik kesimpulan dari hasil penelitian.

3.2. Variabel dan Pengukuran

Variabel dari penelitian penulis adalah sistem pertanggungjawaban, pusat-pusat pertanggungjawaban, ukuran kinerja, sistem penilaian kinerja dan sistem imbalan terhadap kinerja anak perusahaan secara teori dan yang diterapkan oleh PT Semen Padang.

3.3. Data dan Metode Pengumpulan Data

3.3.1. Sumber Data

Sumber data penelitian terdiri atas sumber data primer dan sumber data sekunder.

a. Data Primer

Merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melalui perantara). Data ini merupakan hasil wawancara mengenai sistem penilaian kinerja anak perusahaan pada pihak-pihak terkait.

b. Data Sekunder

Merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara tidak langsung, atau melalui perantara. Data sekunder ini dikumpulkan dengan studi kepustakaan untuk memperoleh landasan-landasan teori yang diperoleh dari buku, teks, jurnal, internet, dan lain-lain.

3.3.2. Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data dilakukan dengan dua cara, yaitu menelitian lapangan dan studi pustaka.

a. Penelitian Lapangan (*Field reseach*)

Penelitian lapangan merupakan penelitian dengan melakukan pengamatan langsung atas kegiatan yang dilakukan dalam perusahaan. penelitian ini dimaksudkan untuk mendapatkan data primer. Teknik penelitian ini dilakukan dengan berbagai cara, diantaranya:

1. Wawancara Langsung (*Interview*)

Yaitu pengumpulan data yang dilakukan dengan mewawancarai pihak-pihak yang berwenang dalam perusahaan untuk mendapatkan gambaran secara umum mengenai perusahaan dan masalah-masalah khusus yang sedang diteliti.

2. Pengamatan (*Observation*)

Yaitu suatu cara memperoleh data dengan melakukan pengamatan secara langsung terhadap fasilitas fisik dan kegiatan perusahaan untuk memperoleh gambaran secara nyata mengenai kondisi operasi perusahaan.

b. Studi Pustaka (*Library research*)

Merupakan pengumpulan data yang bersifat teoritis dengan membahas dan mempelajari buku-buku literatur serta tulisan-tulisan yang berhubungan dengan dengan masalah yang dibahas. Penelitian ini dimaksudkan untuk mendapatkan data sekunder sebagai landasan teori yang dapat dijadikan pedoman dalam melakukan penelitian lapangan.

3.4. Analisis Data

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

a. *Content Analysis*

Content analysis merupakan metode analisis dengan cara mengumpulkan data penelitian melalui teknik observasi dan analisis terhadap isi dari suatu dokumen. Tujuan analisis ini adalah untuk melakukan identifikasi terhadap informasi spesifik pada suatu dokumen agar menghasilkan deskripsi yang objektif dan sistematis. Langkah dalam analisis ini antara lain adalah:

1. Mengidentifikasi dan mendefinisikan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan PT Semen Padang.

2. Mengidentifikasi dan mendefinisikan sistem penilaian kinerja anak perusahaan yang diterapkan PT Semen Padang.
3. Mengidentifikasi dan mendefinisikan faktor-faktor yang dijadikan ukuran kinerja dalam menilai anak perusahaan oleh PT Semen Padang.
4. Mengidentifikasi dan menguraikan tahap-tahap penilaian kinerja anak perusahaan yang dilakukan oleh PT Semen Padang.
5. Mengidentifikasi sistem imbalan dari PT Semen Padang terhadap kinerja dari anak perusahaan.

b. *Comparative Analysis*

Analisis ini bertujuan untuk membandingkan sistem akuntansi pertanggungjawaban untuk penilaian kinerja anak perusahaan yang diterapkan oleh PT Semen Padang dengan teori yang ada.

BAB IV

PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Perusahaan

4.1.1. Sejarah dan Perkembangan Perusahaan

PT Semen Padang merupakan pabrik semen tertua di Indonesia yang didirikan oleh pihak swasta Belanda pada tanggal 18 Maret 1910 dengan nama NV Nederlhandsch Indische Portland Cement Maatschappij (NV NIPCM). Perusahaan ini berlokasi di Kelurahan Indarung, Kecamatan Lubuk Kilangan, Kota Padang, Provinsi Sumatera Barat. Pabrik PT Semen Padang terletak lebih kurang 200 meter dari permukaan laut dan berjarak sekitar 15 km dari pusat Kota Padang arah timur jalan raya Padang-Solok.

Pabrik PT Semen Padang mulai berproduksi pada tahun 1913 dengan kapasitas produksi 22.900 ton per tahun, dan pernah memproduksi 170.000 ton pada tahun 1939 yang merupakan produksi tertinggi pada waktu itu. Ketika Jepang menguasai Indonesia tahun 1942-1945, pabrik diambil alih Jepang dengan manajemen Asano Cement. Pada saat proklamasi kemerdekaan tahun 1945 pabrik diambil alih oleh karyawan dan selanjutnya diserahkan kepada pemerintah Republik Indonesia dengan nama Kilang Semen Indarung. Pada agresi militer 1 tahun 1947, pabrik dikuasai kembali oleh Belanda dan namanya diganti menjadi NV Padang Portland Cement Maatschappij (NV PPCM).

Berdasarkan PP No. 50 tanggal 5 Juli 1958, tentang penentuan perusahaan perindustrian dan pertambangan milik Belanda dikenakan

nasionalisasi, maka NV Padang Portland Cement Maatschappij dinasionalisasikan dan selanjutnya ditangani oleh Badan Pengelola Perusahaan Industri dan Tambang (BAPPIT) Pusat. Setelah tiga tahun dikelola oleh BAPPIT Pusat, berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 135 tahun 1961 status perusahaan diubah menjadi PN (Perusahaan Negara). Akhirnya pada tahun 1971 melalui Peraturan Pemerintah Nomor 7 menetapkan status Semen Padang menjadi PT Persero dengan Akta Notaris No. 5 tanggal 4 Juli 1972.

Berdasarkan Surat Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 5-326/MK.016/1995, pemerintah melakukan konsolidasi atas tiga pabrik semen milik pemerintah yaitu PT Semen Tonasa (PTST), PT Semen Padang (PTSP), dan PT Semen Gresik (PTSG). Hal ini terealisasi pada tanggal 15 September 1995, sehingga saat ini PT Semen Padang berada dibawah PT Semen Gresik Tbk (Semen Gresik Group).

4.1.2. Visi dan Misi Perusahaan

Visi PT Semen Padang adalah

“Menjadi industri semen yang andal, unggul dan berwawasan lingkungan”.

Misi PT Semen Padang adalah:

- a. Meningkatkan nilai perusahaan bagi *stakeholder*, bertumbuh dan memberikan pelayanan terbaik kepada pelanggan.
- b. Mengembangkan industri berwawasan lingkungan.
- c. Mengembangkan sumber daya manusia yang kompeten dan profesional.

4.1.3. Nilai-nilai Budaya Perusahaan

Dalam rangka mewujudkan visi dan melaksanakan misi, perusahaan didukung oleh budaya perusahaan. Untuk memperkuat tumbuhnya budaya organisasi yang kondusif, perusahaan memiliki serangkaian norma, keyakinan dan nilai-nilai yang menjadi pedoman bagi seluruh karyawan dan manajemen dalam bersikap dan berperilaku untuk mencapai tujuan perusahaan, yang diformalkan sebagai budaya perusahaan.

Budaya perusahaan dinilai penting karena menunjukkan jati diri anggota perusahaan sehingga mempengaruhi cara bagaimana perusahaan dijalankan.

Budaya perusahaan PT Semen Padang adalah:

- a. Sikap Kerja
 - Sanggup dan Mampu
- b. Norma
 - Bersikap profesional
 - Bersikap peduli lingkungan
- c. Nilai-nilai
 - Komitmen
 - Inovatif
 - Motivasi
 - Kepuasan konsumen
 - Kelestarian lingkungan
 - *Team work*

4.1.4. Bidang Usaha Perusahaan

PT Semen Padang memproduksi semen dan klinker (terak) yang kemudian dipasarkan pada berbagai daerah di dalam negeri dan diluar negeri. Produk semen yang diproduksi perusahaan terdiri dari berbagai jenis/tipe sesuai dengan kegunaan khususnya. Berikut tipe-tipe semen yang diproduksi PT Semen Padang:

a. Semen Portland Type I

Dipakai untuk keperluan konstruksi umum yang tidak memakai persyaratan khusus terhadap panas hidrasi dan kekuatan tekan awal. Cocok dipakai pada tanah dan air yang mengandung sulfat 0,0% - 0,10% dan dapat digunakan untuk bangunan rumah pemukiman, gedung-gedung bertingkat, dan lain-lain.

b. Semen Portland Type II

Dipakai untuk konstruksi bangunan dari beton massa yang memerlukan ketahanan sulfat (pada lokasi tanah dan air yang mengandung sulfat (pada lokasi tanah dan air yang mengandung sulfat antara 0,10% - 0,20%) dan panas hidrasi sedang. Misalnya bangunan dipinggir laut, bangunan dibekas tanah rawa, saluran irigasi, beton massa untuk dam-dam dan landasan jembatan.

c. Semen Portland Type III

Dipakai untuk konstruksi bangunan yang memerlukan kekuatan tekan awal tinggi, misalnya untuk pembuatan jalan beton, bangunan-bangunan tingkat tinggi, bangunan-bangunan dalam air yang tidak memerlukan ketahanan terhadap serangan sulfat.

d. Semen Portland Type V

Dipakai untuk konstruksi bangunan-bangunan pada tanah/air yang mengandung sulfat melebihi 0,20% dan sangat cocok untuk instalasi pengolahan limbah pabrik, konstruksi dalam air, jembatan, terowongan, pelabuhan, dan pembangkit tenaga nuklir.

e. Super Masonry Cement

Semen ini dapat digunakan untuk konstruksi perumahan gedung, jalan dan irigasi yang struktur betonnya maksimal K225. Dapat juga digunakan untuk bahan baku pembuatan genteng beton, *hollow brick*, *paving block*, tegel dan bahan bangunan lainnya.

f. Oil Well Cement, Class G-HSR (*High Sulfate Resistance*)

Merupakan semen khusus yang digunakan untuk pembuatan sumur minyak bumi dan gas alam dengan konstruksi sumur minyak bawah permukaan laut dan bumi.

g. Portland Composite Cement (PCC)

Semen memenuhi persyaratan mutu Portland Composite Cement SNI 15-7064-2004. Dapat digunakan secara luas untuk konstruksi umum pada semua beton, struktur bangunan bertingkat, jembatan, *paving block*, *hollow brick*, batako, genteng, potongan ubinm dan lain-lain.

h. Super "Portland Pozzolan Cement" (PPC)

Semen yang memenuhi persyaratan mutu semen Portland Pozzoland SNI 15-0302-2004 dan ASTM C 595 M-05 s. Dapat digunakan secara luas seperti untuk konstruksi beton massa (bendungan,

dam dan irigasi), bangunan/instalasi yang memerlukan kekedapan yang lebih tinggi.

Bahan baku untuk produksi semen dan klinker pada PT Semen Padang yaitu:

- a. Batu Kapur (*Limestone*), 80% dari sumber utama dan ditambang sendiri di Bukit Karang Putih.
- b. Batu Silika (*Silicestone*), 10% dari sumber utama dan ditambang sendiri di Bukit Ngalau.
- c. Tanah Liat (*Clay*), 8% dari sumber utama dan lingkungan sekitar pabrik.
- d. Pasir Besi (*Ironsand*), 2% dari sumber utama dan didatangkan dari Cilacap.

Bahan penolong untuk produksi semen dan klinker pada PT Semen Padang yaitu:

- a. Gypsum, sedangkan pengontrol laju kekerasan beton didatangkan dari Thailand.
- b. Pozzolan, sebagai substitusi dari klinker dimasukkan di *cement mill*.

Total kapasitas produksi PT Semen Padang adalah 5.240.000 ton/tahun dengan rincian sebagai berikut:

Pabrik Indarung II	:	660.000 ton/tahun (proses kering)
Pabrik Indarung III	:	660.000 ton/tahun (proses kering)
Pabrik Indarung IV	:	1.620.000 ton/tahun (proses kering)
Pabrik Indarung V	:	2.300.000 ton/tahun (proses kering)

Pabrik Indarung I dinonaktifkan sejak bulan oktober 1999 dengan pertimbangan efisiensi dan polusi, karena pabrik yang didirikan pada tanggal 18 maret 1910 ini menggunakan proses basah.

4.1.5. Struktur Organisasi Perusahaan

Struktur organisasi perusahaan merupakan suatu alat untuk mencapai tujuan perusahaan. Agar dapat menyusun dan melaksanakan suatu sistem pengendalian manajemen, dalam suatu organisasi harus dibentuk suatu struktur yang mencerminkan garis wewenang dan tanggungjawab yang jelas secara vertikal dan horizontal.

Struktur organisasi PT Semen Padang merupakan gabungan dari pola struktural dan fungsional, dimana wewenang dan pucuk pimpinan dilimpahkan kepada level-level organisasi yang berada dibawahnya dalam bidang kerja tertentu. Secara struktural, setiap atasan mempunyai bawahan-bawahan tertentu dan seorang bawahan hanya diperintah oleh seorang atasan. Disamping itu, secara fungsional bersifat "*line & staff organization*" sehingga masing-masing pejabat dapat menerima perintah dari beberapa orang, yaitu setiap orang yang lebih tinggi kedudukannya. Setiap pejabat bertanggungjawab kepada atasan sepanjang berkenaan dengan fungsi atasan tersebut.

Berdasarkan Surat Keputusan Direksi PT Semen Padang yaitu No. 517/SKD/DESDM/12.2009, pemegang jabatan tertinggi adalah Direktur Utama, dimana dalam menjalankan tugasnya sehari-hari dibantu oleh empat direksi, yaitu:

- a. Direktur Pemasaran

- b. Direktur Produksi
- c. Direktur Litbang dan Operasi, dan
- d. Direktur Keuangan.

Direktur utama beserta jajaran direksi PT Semen Padang berada di bawah pengawasan Dewan Komisaris dan Pemegang Saham (Rapat Umum Pemegang Saham – RUPS). Dewan komisaris berhak memeriksa anggaran dan laporan keuangan perusahaan serta dapat memberikan nasehat untuk kebaikan dan kelancaran operasional perusahaan.

Direktur Utama langsung membawahi Satuan Pengawasan Internal (SPI) dan Sekretaris Perusahaan. sedangkan direksi lainnya langsung membawahi departemen tertentu, masing-masing departemen membawahi biro hingga tingkat pelaksana berdasarkan unit kerja masing-masing.

4.1.6. Anak Perusahaan

PT Semen Padang memiliki 3 anak perusahaan, 2 perusahaan afiliasi dan 4 lembaga penunjang lainnya. Adapun anak perusahaan tersebut adalah:

a. PT Bima Sepaja Abadi

PT Bima Sepaja Abadi merupakan anak perusahaan PT Semen Padang, didirikan pada tanggal 17 September 1993 dengan akta notaris Imas Fatimah, SH di Jakarta No. 64 yang disahkan oleh Menteri Kehakiman Republik Indonesia dengan Surat Keputusan XI C2 7531.HT.01.01 tahun 1994 pada tanggal 27 April 1994.

Pada tanggal 7 Agustus 2006, sebagian saham PT Bima Sepaja Abadi yang dimiliki oleh PT Bima Intan Kencana, diakuisisi oleh PT Semen

Padang. Sesuai dengan akta notaris Varinia, SH, No. 3 tanggal 7 Agustus 2006, kepemilikan saham perusahaan menjadi sebagai berikut:

PT Semen Padang 1600 lembar saham (80%)

PT Bima Intan Kencana 400 lembar saham (20%)

Bidang usaha PT Bima Sepaja Abadi adalah untuk menjalankan usaha perdagangan umum dan peragenan (perwakilan) perusahaan lain. Perusahaan bergerak di bidang jasa pengantongan semen dan kegiatan lainnya yang berhubungan dengan perdagangan semen.

Visi PT Bima Sepaja Abadi adalah:

Menjadi penyedia jasa pengantongan semen dan distributor semen yang terbaik dilingkungan PT Semen Padang serta memberikan kontribusi yang terbaik bagi *Shareholder's* dan *Stakeholder's*.

Misi PT Bima Sepaja Abadi adalah:

Untuk menjadi penyedia jasa dan distributor terbaik di lingkungan PT Semen Padang dengan cara:

- Menjaga dan memelihara peralatan yang dimiliki untuk mencapai *performance* yang optimal.
- Mengembangkan tenaga kerja yang terampil, profesional, dan memotivasi untuk memberikan kualitas pelayanan yang terbaik.
- Meningkatkan penjualan semen semaksimal mungkin dengan memperoleh margin yang maksimal dan menekan resiko yang minimal.
- Menjadikan perusahaan yang *profitable* dengan sistem manajemen yang solid, terfokus dengan komitmen yang tinggi, serta

meningkatkan nilai tambah atas investasi pemegang saham dan kesejahteraan karyawan.

b. PT Sepatim Batamtama

PT Sepatim Batamtama didirikan pada tanggal 2 November 1991 dengan akta pendirian No. 5 oleh Siti Marjami Soepangkat, SH, notaris yang berkedudukan di Jakarta. Pendirian perusahaan ini telah mendapatkan pengesahan dari Menteri Kehakiman berdasarkan Surat Keputusan No. C2-7377 HT.01.01.Th. 92 tanggal 5 September 1992.

Bidang usaha PT Sepatim Batamtama bergerak di bidang perdagangan umum, pengantongan semen, kontraktor, jasa, dan pengangkutan umum. Perusahaan yang berkedudukan di Batam, Provinsi Kepulauan Riau, dan memulai operasi komersilnya pada tanggal 1 Februari 1994.

Komposisi saham PT Sepatim Batamtama adalah sebagai berikut:

PT Semen Padang 5950 lembar saham (85%)

PT Bima Sepaja Abadi 1050 lembar saham (15%)

Visi PT Sepatim Batamtama adalah:

Menjadi perusahaan distributor dan transportasi yang didukung oleh sumber daya manusia unggul, kompeten dan memiliki integritas yang tinggi.

Adapun misi dari PT Sepatim Batamtama adalah:

- Meningkatkan kesejahteraan pemegang saham dan stakeholder.
- Menjadi distributor dan transportir Semen Padang di Kepulauan Riau.

- Menumbuh kembangkan unit-unit usaha lainnya dalam rangka menumbuh kembangkan potensi yang dimiliki.
- Terus menerus meningkatkan kapabilitas, kompetensi dan integritas sumber daya manusia melalui sistem pembinaan yang komprehensif dan terintegrasi dengan pengembangan bisnis.
- Berpartisipasi aktif dalam menjaga kelestarian dan harmonisasi lingkungan sebagai bagian dari tanggungjawab sosial perusahaan (CSR).

c. PT Igasar

PT Igasar didirikan pada tahun 1974 dengan akta pendirian No 17 dibuat dihadapan Notaris Abdul Kadir Usman dan telah diumumkan di dalam Berita Negara di bawah No. 23 Akta pendirian tersebut telah beberapa kali mengalami perubahan, terakhir dengan Akta No 16 tanggal 13 Juni 2008, dibuat dihadapan Harti Virgo Putri, notaris di Padang yang telah mendapat pengesahan Menteri Hukum & HAM dengan SK No. AHU-86167.AH.01.02 tahun 2008 tanggal 14 November 2008.

Struktur modal PT Igasar pada saat ini adalah:

Modal dasar sebesar Rp. 10.000.000.000 (sepuluh milyar rupiah)

Modal yang disetor Rp. 2.500.000.000 dengan kepemilikan sebagai berikut:

KKSP PT Semen Padang	Rp. 1.700.000.000 (68%)
----------------------	-------------------------

Yayasan Igasar Semen Padang	Rp. 500.000.000 (20%)
-----------------------------	-----------------------

PT Semen Padang	Rp. 300.000.000 (12%)
-----------------	-----------------------

Bidang usaha PT Igaras meliputi:

- 1) Distribusi semen untuk daerah Sumatera Barat, Riau, Jambi, Jakarta dan Bandung
- 2) Transportasi dan alat berat
- 3) Produksi bahan bangunan
- 4) Perdagangan umum

Visi PT Igaras adalah “Menjadi perusahaan yang tangguh, tumbuh, berkembang dan mandiri”.

Misi PT Igaras adalah:

- Menjadi perusahaan yang selalu memperhatikan kepentingan stakeholder.
- Mendapatkan peluang usaha baru yang berkaitan dengan scope business perusahaan.
- Meningkatkan kualitas sumber daya manusia
- Melakukan diversifikasi usaha menuju kepada perusahaan sehat & mandiri.

4.2. Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban pada PT Semen Padang

PT Semen Padang telah menetapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis strategi (*balance scorecard*) untuk menilai kinerja setiap unit-unit organisasi yang berada di lingkungan perusahaan. Hal ini dapat dilihat dari penyusunan KPI Korporat dan Pedoman SMSP (Sistem Manajemen Semen Padang), tetapi pada pelaksanaannya masih belum diterapkan secara penuh. Hal ini dapat dilihat dari karakteristik penetapan tanggungjawab, penetapan ukuran

kinerja, penilaian kinerja, dan penetapan *reward system*, PT Semen Padang masih menerapkan akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsi (*functional based-resposibility accounting*).

Sistem pendelegasian wewenang dalam pengambilan keputusan pada PT Semen Padang menggunakan sistem desentralisasi. Sistem ini dipilih perusahaan agar tugas-tugas operasional yang dilakukan oleh unit organisasi lebih fokus dalam pencapaian sasaran bisnis yang ada pada *job description* masing-masing departemen. Selain *job description* pendelegasian wewenang dan tanggungjawab pada PT Semen Padang diperjelas tiap tahunnya melalui rapat kerja penyusunan RKAP.

PT Semen Padang menetapkan tanggungjawab dengan membagi *responsibility center* menjadi 16 departemen dan 2 non departemen. Masing-masing departemen dipimpin oleh seorang manajer/kepala departemen dan mempertanggungjawabkan kinerjanya pada direksi perusahaan sesuai bidang yang dipimpinnya. *Cost center* pada PT Semen Padang terbagi dua, yaitu pusat biaya teknik dan pusat biaya kebijakan. Pusat biaya teknik seperti Departemen Produksi, sedangkan pusat biaya kebijakan contohnya adalah Departemen Akuntansi dan Pengendalian Keuangan. *Revenue center* pada PT Semen Padang contohnya adalah Departemen Pemasaran/Penjualan. *Profit center* pada PT Semen Padang belum bisa ditetapkan secara jelas, karena organisasi sudah melaksanakan proses *divisionalisasi*, sehingga pengeluaran biaya dan pendapatan sudah dilakukan oleh unit organisasi yang terpisah. *Investment center* pada PT Semen Padang terdiri dari anak perusahaan, lembaga penunjang, dan afiliasi yang mana pengembangan investasinya diawasi oleh Biro Pengembangan dan Evaluasi APLP&A.

Setelah menetapkan tanggungjawab, maka perusahaan menetapkan ukuran kinerja yang dapat digunakan untuk menilai kinerja dari tiap unit bisnisnya. PT Semen Padang menggunakan ukuran kinerja berbasis anggaran, yaitu Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP). Anggaran ini dibuat gabungan secara *top down* dan *bottom up* dengan sebelumnya ditetapkan format anggaran sesuai asumsi yang akan dipakai.

PT Semen Padang melakukan penilaian kinerja menggunakan anggaran statis untuk mengevaluasi kinerjanya. Penilaian ini dengan membandingkan hasil realisasi dengan Rencana Kerja Anggaran Perusahaan periode bersangkutan. Penilaian kinerja ini dilaporkan tiap-tiap *center* melalui Laporan Kinerja Perusahaan. Strategi penilaian kinerja perusahaan sudah mendekati strategi *balance scorecard* dengan empat perspektif, namun hanya perspektif keuangan saja yang dihubungkan dengan kinerja pusat tanggungjawab. Perspektif non-keuangan lainnya dijadikan sebagai alat kontrol manajemen (*the way to control*).

PT Semen Padang telah menerapkan sistem *reward and punishment*. *Reward* diberikan berupa bonus Jasa Produksi (Jasprod) dan Tunjangan Produktivitas dan Efisiensi (TPE), sedangkan *punishment* bisa berupa teguran, peringatan, atau mutasi tugas. *Reward system* terhadap karyawan didasarkan pada pencapaian indikator-indikator *financial perspective* pada laporan KPI (*Key Performance Indicator*) Korporat. *Reward* yang diberikan PT Semen Padang tergantung dari penilaian kinerja finansial perusahaan, lebih khususnya lagi mengacu pada pencapaian target produksi dan penjualan. *Reward* yang diberikan ini merata untuk setiap karyawan dalam suatu persentase atau pengali yang sama.

4.3. Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban untuk Penilaian Kinerja Anak Perusahaan

4.3.1. Penetapan Tanggungjawab untuk Anak Perusahaan

PT Semen Padang menetapkan tanggungjawab masing-masing *center* terdiri dari *Key Result Area (KRA)*, *Key Accountability*, dan *Key Performance Indicator (KPI)* dengan wewenang dalam pengambilan keputusan, kemandirian, dan tenaga kerja. Namun anak perusahaan sebagai *investment center* pada PT Semen Padang tanggungjawab dan wewenangnya sedikit berbeda dari kepala departemen. Wewenang dan tanggungjawabnya tergantung dari besarnya kepentingan pengendali terhadap investasi yang dilakukan dalam saham anak perusahaan. PT Semen Padang memiliki 80% saham PT Bima Sepaja Abadi, 85% saham PT Sepatim Batamtama (15% minoritas milik PT Bima Sepaja Abadi), dan 12% PT Igaras. Pada PT Igaras meskipun saham PT Semen Padang minoritas tetapi PT Semen Padang memiliki kepentingan pengendali yang cukup besar. Karena saham keseluruhan dari PT Igaras tidak keluar dari lingkungan keluarga besar PT Semen Padang (KKSP PT Semen Padang 68%, dan Yayasan Igaras Semen Padang 12%).

Anak perusahaan PT Semen Padang langsung dipimpin seorang direktur utama, dengan dibantu beberapa jajaran direksi bertanggungjawab atas keseluruhan aktivitas anak perusahaan tersebut. Manajemen anak perusahaan bertanggungjawab kepada direksi PT Semen Padang sebagaimana mestinya bertanggungjawab terhadap pemegang saham. PT Semen Padang mempercayakan wewenang kepada direksi anak perusahaan dalam mengelola unit bisnisnya. Baik dalam penyusunan RKAP, pelaksanaan operasi,

pengelolaan sumber daya, pengelolaan tenaga kerja, dan pengambilan keputusan.

4.3.2. Penetapan Ukuran Kinerja untuk Anak Perusahaan

Ukuran kinerja yang digunakan pada PT Semen Padang adalah berbasis anggaran, yaitu Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP). Sistem penyusunan anggaran perusahaan adalah *mix* antara *top down* dan *bottom up*. Sehingga anak perusahaan mengajukan usulan anggaran dan kemudian PT Semen Padang mengambil keputusan dalam Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) anak perusahaan.

Proses penyusunan anggaran untuk menetapkan kinerja anak perusahaan pada PT Semen Padang yaitu:

- a. Penetapan asumsi-asumsi dari Semen Gresik Group dan PT Semen Padang, baik tentang makro ekonomi berupa pertumbuhan GDP, inflasi, kurs, tingkat bunga, maupun asumsi-asumsi lainnya.
- b. Asumsi-asumsi yang telah ditetapkan kemudian dijabarkan ke anak perusahaan seiring dengan format anggaran perusahaan. Sehingga anak perusahaan dapat menyusun anggaran yang selaras dengan visi misi perusahaan.
- c. Anak perusahaan menugaskan menyusun anggaran perdepartemen kepada unit-unit bisnis yang kemudian dikumpulkan kepada bidang akuntansi/anggaran departemen keuangan. Anggaran sementara tersebut dievaluasi kemudian dinilai wajar atau tidaknya. Bidang akuntansi mengadakan rapat dengan seluruh unit/departemen sebelum anggaran

tersebut diserahkan pada direktur keuangan. Jika anggaran sementara dinilai tidak wajar oleh bagian anggaran, maka masing-masing unit diminta memberikan penjelasan dalam rapat.

- d. Anggaran yang telah dikonsolidasikan dan dinilai wajar oleh bagian anggaran diberikan kepada direktur keuangan untuk dievaluasi lagi. Dalam proses ini, direktur keuangan melaksanakan rapat internal dengan bagian anggaran perusahaan dan jika anggaran dinilai wajar maka diadakan rapat direksi. Rapat direksi terdiri dari direktur utama beserta jajaran direksi lainnya dengan mengikutsertakan perwakilan masing-masing unit, yaitu kepala departemen. Dalam rapat ini, masing-masing kepala departemen diminta Laporan Fokus Inisiatif mengenai wewenang dan tanggungjawab mereka yang dibuat dalam anggaran sementara. Rapat masing-masing kepala departemen dengan jajaran direksi perusahaan ini berguna untuk menganalisa anggaran seperti kewajaran dalam tingkat produksi dan penjualan.
- e. Anggaran yang dinilai wajar dijadikan *draft* anggaran setelah dievaluasi oleh dewan komisaris perusahaan dalam rapat dengan jajaran direksi. Selanjutnya *draft* tersebut disampaikan dewan komisaris pada pemegang saham (perusahaan induk), yaitu PT Semen Padang untuk dievaluasi. *Draft* tersebut dinilai kewajarannya oleh PT Semen Padang seperti COGS (*Cost of Goods Sold*). Jika *draft* yang diajukan anak perusahaan dinilai tidak wajar oleh pihak PT Semen Padang, maka *draft* dikembalikan pada anak perusahaan untuk direvisi lagi. Sebaliknya jika dinilai wajar, *draft* disahkan menjadi RKAP (Rencana Kerja dan

Anggaran Perusahaan) dalam RUPS (Rapat Umum Pemegang Saham) anak perusahaan.

- f. Anggaran yang telah disahkan tersebut disimpan dalam sistem per-center PT Semen Padang yang terkomputerisasi untuk dilaksanakan dan di evaluasi.

Agenda penyusunan RKAP anak perusahaan ini dimulai dengan membuat laporan prognosa anggaran pada akhir juni atau awal juli tiap tahunnya. RKAP yang diajukan akan terus dievaluasi hingga akhirnya disahkan oleh PT Semen Padang dalam RUPS paling lambat 31 Desember tahun bersangkutan. Komitmen anggaran yang tidak terealisasi pada tahun sebelumnya tidak dipakai lagi pada RKAP tahun berikutnya.

4.3.3. Sistem Penilaian Kinerja untuk Anak Perusahaan

Keputusan investasi PT Semen Padang pada anak perusahaan dihasilkan dalam rapat direksi yang disahkan pada RUPS. Kemudian investasi ini diawasi oleh bagian dari departemen keuangan dan akuntansi yaitu Biro Evaluasi Kinerja Perusahaan & APLP (Anak Perusahaan Lembaga Penunjang) yang akan memberikan informasi tentang perkembangan investasi perusahaan dalam saham anak perusahaan. Namun pada tahun 2012, dalam rangka mengacu kepada strategi *balance scorecard*, fungsi penilaian kinerja anak perusahaan tidak hanya berfokus pada perspektif keuangan saja. Untuk itu perlu perluasan fungsi dari sekedar evaluasi/penilaian menjadi pengembangan.

PT Semen Padang menetapkan fungsi pengembangan dan penilaian kinerja anak perusahaan pada sebuah biro yang diberi nama Biro

Pengembangan & Evaluasi APLP dan berada di bawah Departemen Penelitian & Pengembangan (litbang). Pemindahan biro ke departemen litbang dikarenakan peningkatan fungsi biro menjadi peran pengawas dalam pengembangan investasi anak, selain itu dirasa departemen litbang lebih cocok karena departemen ini memiliki indikator perspektif keuangan berupa *Investment Management*, seperti *working capital* dan *free cash flow*.

Biro Pengembangan & Evaluasi APLP akan ikut mengiringi dan mengevaluasi setiap pengembangan investasi yang dilakukan oleh perusahaan anak serta memberikan rekomendasi sesuai kapasitasnya sebagai perpanjangan tangan kepentingan induk. Setiap bulan biro ini menerima laporan keuangan dari Departemen Akuntansi & Pengendalian Keuangan, serta laporan keuangan dari masing-masing anak perusahaan, perusahaan afiliasi dan lembaga penunjang. Laporan ini kemudian di analisa dan dijadikan panduan dalam pengawasan pengembangan investasi yang dilakukan oleh anak perusahaan. Hasil temuan dari analisa dan perkembangan investasi ini nantinya akan dilaporkan pada rapat manajemen.

Penilaian kinerja anak perusahaan PT Semen Padang yang dilakukan oleh Biro Pengembangan & Evaluasi APLP dapat dilihat dalam Laporan Evaluasi Kinerja APLP&A. Laporan ini berfungsi sebagai informasi, rangkuman, analisa dan *cross check* atas laporan pertanggungjawaban kinerja yang dibuat oleh masing-masing anak perusahaan, perusahaan afiliasi, dan lembaga penunjang PT Semen Padang.

Laporan Evaluasi Kinerja APLP&A dibuat dan dilaporkan tiap periode, baik bulanan, kuartal, maupun tahunan. Laporan ini masih menyajikan hanya

dari perspektif keuangan saja. Laporan tersebut kemudian evaluasi dan dikonsolidasikan oleh Departemen Akuntansi & Pengendalian Keuangan menjadi Laporan Kinerja Perusahaan yang akan disampaikan kepada direksi. Sedangkan hasil analisa pengembangan investasi pada anak perusahaan disampaikan kepada Departemen Penelitian & Pengembangan.

Laporan Evaluasi Kinerja APLP&A menyajikan informasi dengan dua macam format. Format yang pertama menyajikan *trend* keuangan anak perusahaan selama beberapa tahun ke belakang, dan format kedua menyajikan perbandingan RKAP dan realisasi yang dicapai oleh anak perusahaan.

Format Laporan Evaluasi Kinerja APLP&A yang pertama terdiri dari Laporan Sinergi Bisnis yang merupakan laporan untuk menggambarkan hubungan antara PT Semen Padang dengan anak perusahaan, perusahaan afiliasi, dan lembaga penunjang dalam operasional bisnis. Sinergi bisnis ini dilihat dari Biaya Sewa *Packer*, Konsumsi PT Semen Padang dari APLP, dan Penjualan Semen ke APLP. Setelah itu diikuti oleh laporan masing-masing APLP&A yang menguraikan tentang *highlight*, sejarah, visi misi, kemudian *trend* dari neraca, laba rugi, arus kas, rasio keuangan dan grafik kinerja. *Trend* tersebut disajikan pada Laporan Kinerja APLP&A dengan periode 9 tahun ke belakang.

Adapun rasio-rasio keuangan yang digunakan untuk penilaian kinerja anak perusahaan PT Semen Padang adalah:

a. Rasio Likuiditas

1) *Cash Ratio*

2) *Current Ratio*

3) *Quick Ratio*

b. Rasio Solvabilitas

1) *Debt Ratio*

2) *Debt to Equity Ratio*

c. Rasio Aktivitas

1) *Receivable Turnover*

2) *Average Collection Period*

3) *Inventory Turn Over*

4) *Day Inventory Turn Over*

d. Rasio Rentabilitas

1) *Gross Margin*

2) *Operating Margin*

3) *Earning before Interest, Tax, Depreciation, Amortization Margin*

4) *Return on Sale*

5) *Return on Asset*

6) *Return on Investment*

7) *Return on Equity*

Sedangkan grafik pokok-pokok kinerja disajikan pada Laporan Kinerja

APLP dengan periode 8 tahun ke belakang adalah:

- a. *Revenue* (pendapatan)
- b. HPP (Harga Pokok Produksi)
- c. Biaya Usaha
- d. Net Profit

- e. EBITDA Margin
- f. ROS (*Return on Sale*)
- g. ROA (*Return on Asset*)
- h. *Total Assets Turnover* (perputaran aset total)
- i. *Average Total Assets* (rata-rata total aset)

Format Laporan Evaluasi Kinerja APLP&A yang kedua terdiri dari perbandingan antara RKAP dengan realisasi yang dicapai anak perusahaan pada laba rugi, neraca & ratio. Kemudian diberikan grafik pokok-pokok kinerja APLP&A signifikan dari masing-masing anak perusahaan dengan dilengkapi dengan penjelasan analisa. Grafik pokok-pokok kinerja APLP&A terdiri dari volume pengantongan, volume penjualan, pendapatan, HPP, laba kotor, beban usaha, laba usaha, laba bersih, EBITDA, total aset, kas & setara kas, piutang, aset tetap bersih, hutang usaha, hutang bank dan lain-lain. Tetapi yang ditampilkan dalam Laporan Evaluasi Kinerja APLP&A hanya yang signifikan perbedaannya dengan RKAP. Untuk contoh Format Laporan Evaluasi Kinerja APLP&A dapat dilihat pada lampiran. Laporan yang terlampir terdiri dari laporan format *trend* untuk tahun 2009 dan laporan format rasio untuk periode April 2011, perbedaan ini karena penulis tidak mendapatkan data dalam periode yang sama.

Penilaian kinerja anak perusahaan berdasarkan perspektif non keuangan lainnya dilakukan PT Semen Padang seiring dengan berjalannya fungsi pengembangan. Setiap akan diadakannya pengembangan investasi oleh anak perusahaan, biro Pengembangan dan Evaluasi APLP akan mendampingi sekaligus menilai investasi yang akan dilakukan. Penilaian kinerja anak

perusahaan berdasarkan perspektif non keuangan dapat dilihat pada pencapaian KPI (*Key Performance Indicator*) anak perusahaan tersebut. Namun hasil dalam penilaian ini tidak dihubungkan dengan kinerja fungsional dan dianggap sebagai alat kontrol manajemen dan bahan pertimbangan.

4.3.4. Penetapan *Reward System* untuk Kinerja Anak Perusahaan

Reward System merupakan mekanisme imbalan perusahaan untuk memotivasi dan membantu proses pengendalian personil manajerial dalam pelaksanaan strategi. Imbalan ini dapat berupa kompensasi, kenaikan gaji, bonus, opsi saham, insentif, promosi/kenaikan jabatan, tunjangan, penghargaan, pujian, kritik, tanggung jawab lebih besar atau lebih kecil, norma kelompok, penilaian prestasi, ketegangan, dan ketakutan. Mekanisme *reward system* ini dapat berupa hal yang positif maupun negatif, jangka panjang atau jangka pendek.

PT Semen Padang menetapkan *reward system* berupa Jaspord (Jasa Produksi) dan TPE (Tunjangan Produktivitas dan Efisiensi) yang dibagikan kepada individu karyawan dengan persentase dan pengali yang telah ditetapkan dalam RUPS. Namun pada kinerja anak perusahaan, PT Semen Padang tidak dapat langsung memberikan *reward* kepada masing-masing individual, tetapi diberikan kepada anak perusahaan sebagai suatu entitas. Setiap baik buruknya hasil kinerja yang telah dilakukan anak perusahaan tersebut merupakan tanggungjawab direksinya yang akan disampaikan pada RUPS (anak perusahaan). Hal ini sesuai dengan asas *separate corporate personality* yang menegaskan adanya pemisah antara perusahaan dengan pemegang saham.

Namun hal tersebut tidak menutup kemungkinan adanya pemberian motivasi dari PT Semen Padang berupa penghargaan atas prestasi dan pujian.

4.4. Analisis Penerapan Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban untuk Penilaian Kinerja Anak Perusahaan

Sistem akuntansi pertanggungjawaban muncul akibat adanya desentralisasi. Begitu juga pada PT Semen Padang, sistem akuntansi pertanggungjawaban sudah diterapkan dalam pendelegasian wewenang dan penilaian kinerja unit bisnisnya. PT Semen Padang telah menetapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis strategi (*balance scorecard*) tetapi pada pelaksanaannya masih belum diterapkan secara penuh. Sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis strategi sudah mendelegasikan dan menilai tanggungjawab selaras dengan visi misi dan strategi perusahaan, sehingga dapat mempertimbangkan faktor keuangan dan non-keuangan, internal dan eksternal, jangka pendek dan jangka panjang.

PT Semen Padang telah menerjemahkan misi dan strategi organisasi dalam setiap operasional bisnisnya baik dalam jangka pendek maupun jangka panjang. Namun perspektif yang diperhitungkan masih hanya perspektif keuangan, tiga perspektif non keuangan lainnya ada yang sudah diterapkan tetapi belum dilaporkan dalam laporan pertanggungjawaban. Hal tersebut dapat dilihat dari empat elemen inti model akuntansi pertanggungjawaban.

Pada penetapan tanggungjawab PT Semen Padang masih menetapkan pusat-pusat tanggungjawabnya berdasarkan divisional, namun pemindahan-pemindahan fungsi antar unit bisnis tetap dievaluasi untuk melaksanakan sistem manajemen

yang lebih baik. Seperti pemindahan biro evaluasi kinerja anak perusahaan dari departemen keuangan ke departemen litbang.

Pada penetapan ukuran kinerja PT Semen Padang menggunakan ukuran kinerja berbasis anggaran, yang mana strategi bisnis dan target pencapaian dijabarkan dalam format Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP). Sedangkan penilaian kinerjanya hanya mengacu pada pencapaian terhadap ukuran yang telah ditetapkan pada anggaran. Faktor-faktor non keuangan seperti upaya pelatihan untuk mutu tenaga kerja, upaya perancangan ulang produk, proses bisnis, penurunan produk cacat, serta upaya peningkatan pangsa pasar dan kepuasan pelanggan belum dijadikan kriteria dalam penilaian. Sehingga untuk memberikan *reward* atau *punishment* juga didasarkan atas pencapaian perspektif keuangan saja.

PT Semen Padang tidak memiliki sub unit fungsionalnya yang dikategorikan sebagai pusat investasi. Namun dalam sistem pertanggungjawaban baik berupa pendelegasian wewenang maupun pengukuran kinerjanya, anak perusahaan memenuhi karakteristik sebagai pusat investasi. Anak perusahaan akan ditetapkan ukuran dan dinilai dari sisi pendapatan, biaya dan pengembalian atas investasinya. Meskipun adanya asas *separate corporate personality* yang menegaskan adanya tabir pemisah antara pengontrolan pemegang saham terhadap perusahaan, tetapi PT Semen Padang juga telah menerapkan *piercing the corporate veil* yang membolehkannya sebagai induk perusahaan menembus tabir tersebut sampai batas tertentu. Namun campur tangan dari perusahaan induk terhadap bisnis anak perusahaan dilakukan selama tidak berbenturan dengan kepentingan *stakeholders* kedua perusahaan. Oleh karena itu, anak perusahaan

yang dipimpin seorang direktur utama dengan dibantu beberapa jajaran direksi dapat menjadi sebuah *investment center* bagi PT Semen Padang. Kemudian sama dengan keharusan sebuah pusat investasi, jajaran direksi anak perusahaan juga akan bertanggungjawab atas keuntungan subunitnya dan penggunaan modal atau investasi dalam menghasilkan laba.

PT Semen Padang menetapkan hanya satu ukuran kriteria tunggal (*single criteria*) untuk menentukan penilaian kinerja anak perusahaannya. Ukuran kinerja yang digunakan adalah Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP). Kriteria lain yang kemungkinan sama pentingnya dalam menentukan sukses atau tidaknya perusahaan dijadikan penguat dan penjabaran dari kriteria anggaran anggaran. Anggaran dianggap memenuhi prasyarat penuh untuk jadi dasar patokan dalam penilaian kinerja anak perusahaan. Penetapan anggaran sebagai penilaian kinerja anak perusahaan ini masih belum sesuai dengan sistem akuntansi yang ditetapkan perusahaan. Sistem akuntansi berbasis strategi menjelaskan pentingnya keseimbangan antara perspektif keuangan dan non keuangan. Sehingga pencapaian KPI sebagai indikator penilaian perspektif non keuangan juga perlu dijadikan sebagai ukuran pencapaian kinerja.

Penilaian kinerja anak perusahaan pada PT Semen Padang dilakukan dan dianalisis oleh Biro Pengembangan & Evaluasi APLP. Biro ini akan ikut mengiringi dan mengevaluasi setiap pengembangan investasi yang dilakukan oleh anak perusahaan. Laporan keuangan dari anak perusahaan akan diterima dan dianalisis setiap bulan. Analisa yang digunakan adalah membandingkan antara hasil realisasi pencapaian anak perusahaan dengan RKAP serta menghitung rasio dan trend dari kinerja tersebut. Analisis dalam perspektif finansial pada laporan

keuangan anak perusahaan dapat dilihat trend perkembangan neraca, laba rugi, dan arus kas dari tahun ke tahun serta perbandingan RKAP dengan realisasi. Analisis selanjutnya dilakukan dengan perhitungan rasio-rasio keuangan. Rasio-rasio yang ada dalam analisis laporan keuangan dibandingkan dengan yang digunakan oleh PT Semen Padang dalam menilai kinerja anak perusahaan adalah:

Tabel 4.1 : Penggunaan rasio keuangan pada PT Semen Padang

Rasio Finansial	Diterapkan PT Semen Padang
Analisis Likuiditas Jangka Pendek	
- <i>Current ratio</i>	- <i>Current ratio</i>
- <i>Cash ratio</i>	- <i>Cash ratio</i>
- <i>Acid test ratio</i>	- <i>Quick ratio</i>
- <i>Collection period</i>	
- <i>Day to sell inventory</i>	
Analisis Struktur Modal dan Solvabilitas	
- <i>Debt ratio</i>	- <i>Debt ratio</i>
- <i>Total debt to equity</i>	- <i>Debt to equity ratio</i>
- <i>Long term debt to equity</i>	
- <i>Times inter earned</i>	
Analisis Pengembalian atas Modal yang diinvestasikan	
- <i>Return on investment</i>	- <i>Return on investment (ROI)</i>
- <i>Return on assets</i>	- <i>Return on assets (ROA)</i>
- <i>Return on common equity</i>	- <i>Return on equity (ROE)</i>

- <i>Return on sales</i>	- <i>Return on Sales (ROS)</i>
Analisis Perputaran Aset	
- <i>Cash turnover</i>	
- <i>Average collection period</i>	- <i>Average collection period</i>
- <i>Accounts receivable turnover</i>	- <i>Receivable turnover</i>
- <i>Inventory turnover</i>	- <i>Inventory turnover</i>
- <i>Working capital turn over</i>	
- <i>PPE turnover</i>	
- <i>Total asset turnover</i>	- <i>Total asset turnover</i>
Analisis Kinerja Operasional dan Profitabilitas	
- <i>Gross profit margin</i>	- <i>Gross margin</i>
- <i>Operating profit margin (pretax)</i>	- <i>Operating margin</i>
- <i>Net profit margin</i>	- <i>EBITDA margin</i>
Analisis Peramalan dan Penilaian	
- -	

Dari tabel di atas, dapat dilihat bahwa PT Semen Padang sudah menerapkan lima dari enam area yang disebut sebagai “susunan bangunan” analisis laporan keuangan. Namun dari Laporan Evaluasi Kinerja APLP&A belum dilampirkan analisis peramalan dan penilaian laporan keuangan anak perusahaan pada masa yang akan datang. Penilaian hanya terfokus pada masa lalu meskipun dalam laporan sudah menggambarkan perubahan laporan keuangan dengan rasio-rasionya selama beberapa tahun.

Strategi penilaian kinerja anak perusahaan pada PT Semen Padang sudah mengacu kepada strategi *balance scorecard* yang menilai kinerja dari empat perspektif. Namun analisis yang dilampirkan dalam Laporan Evaluasi Kinerja APLP&A baru menampilkan kinerja keuangan saja. Kinerja non finansial anak perusahaan dilaporkan terpisah pada laporan pencapaian KPI (*key performamce indicator*) anak perusahaan tersebut. Di sini dapat dilihat belum adanya sinkronisasi antara perspektif non finansial dengan finansial dalam penilaian kinerja anak perusahaan. *Balance scorecard* menjelaskan bahwa perspektif keuangan merupakan konsekuensi ekonomi dari tindakan yang diambil dalam tiga perspektif lainnya.

Penerapan *reward system* pada PT Semen Padang juga didasarkan pada penilaian kinerja keuangan saja. Pemberian bonus dan tunjangan telah ditetapkan dalam kebijakan perusahaan, namun perlakuan untuk anak perusahaan belum ditetapkan dalam peraturan. Berdasarkan teori penerapan *reward system*, pemberian penghargaan dalam akuntansi pertanggungjawaban strategi dilakukan berdasarkan kinerja multidimensional yang masih sedang dieksplorasi. Contohnya adalah mendistribusikan kompensasi intensif, seperti promosi, bonus, kenaikan gaji, dan upah premi di antara keempat perspektif dengan menggunakan suatu skema beban. Namun karena adanya pemisahan antara pengendalian perusahaan dengan pemegang saham, kompensasi tersebut tidak dapat didistribusikan langsung ke unit yang bersangkutan. Setiap kinerja yang telah dilakukan anak perusahaan tersebut merupakan tanggungjawab direksinya yang akan disampaikan pada RUPS (anak perusahaan).

BAB IV

PENUTUP

5.1. Kesimpulan

PT Semen Padang telah menetapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis strategi (*balance scorecard*) tetapi pada pelaksanaannya masih belum diterapkan secara penuh. PT Semen Padang telah menerjemahkan misi dan strategi organisasi dalam setiap operasional bisnisnya baik dalam jangka pendek maupun jangka panjang, namun perspektif yang diperhitungkan masih hanya perspektif keuangan. Tiga perspektif non keuangan lainnya ada yang sudah diterapkan tetapi belum dilaporkan dalam laporan pertanggungjawaban. Dalam penilaian kinerja dan pemberian *reward*, PT Semen Padang masih mengacu pada pencapaian terhadap ukuran yang ditetapkan pada anggaran. Faktor-faktor non keuangan yang sudah diimplementasikan belum dikaitkan menjadi kriteria penilaian dan pemberian *reward*. Faktor-faktor tersebut dijabarkan dalam penyusunan KPI korporat dan berfungsi sebagai alat kontrol manajemen (*the way to control*).

Sistem penilaian kinerja anak perusahaan yang diterapkan oleh PT Semen Padang adalah berbasis anggaran. Analisa yang digunakan dengan membandingkan hasil realisasi pencapaian anak perusahaan dengan RKAP serta menghitung rasio dan trend dari kinerja tersebut. Penilaian kinerja anak perusahaan ini dilakukan dan dianalisis oleh Biro Pengembangan & Evaluasi APLP, kemudian disajikan dalam Laporan Evaluasi Kinerja APLP&A. Namun analisis yang dilampirkan dalam laporan ini baru menampilkan kinerja finansial

saja. Kinerja non finansial anak perusahaan dilaporkan terpisah pada laporan pencapaian KPI (*key performamce indicator*) anak perusahaan tersebut.

PT Semen Padang menetapkan hanya satu ukuran kriteria tunggal (*single criteria*) untuk menentukan penilaian kinerja anak perusahaannya. Ukuran kinerja yang digunakan adalah Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP). Kriteria lain dijadikan penguat dan penjabaran dari kriteria anggaran anggaran. Penetapan kriteria tunggal ini tidak cocok dengan penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang ditetapkan oleh perusahaan.

Adapun tahap-tahap penilaian kinerja anak perusahaan yang dilakukan PT Semen Padang dimulai dari penerimaan laporan keuangan dari anak perusahaan setiap periode. Laporan tersebut kemudian dianalisis dengan membandingkan laporan keuangan dari tahun ke tahun serta perbandingan RKAP dengan realisasi. Analisis selanjutnya dilakukan dengan perhitungan rasio-rasio keuangan dan grafik dari pokok-pokok kinerja APLP&A yang signifikan. Analisis ini disajikan dalam Laporan Evaluasi Kinerja APLP&A dalam bentuk trend dan realisasi RKAP. Laporan tersebut kemudian evaluasi dan dikonsolidasikan oleh Departemen Akuntansi & Pengendalian Keuangan menjadi Laporan Kinerja Perusahaan yang akan disampaikan kepada direksi.

Penerapan *reward system* pada PT Semen Padang juga didasarkan pada penilaian kinerja keuangan saja. Pemberian bonus dan tunjangan telah ditetapkan dalam kebijakan perusahaan, namun perlakuan untuk anak perusahaan belum ada ditetapkan dalam peraturan. Keputusan untuk memberikan *reward/punishment* akan dihasilkan dalam Rapat Umum Pemegang Saham anak perusahaan tersebut.

5.2. Saran

PT Semen Padang perlu melakukan beberapa perbaikan dalam menerapkan Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban untuk menilai kinerja anak perusahaan. Berdasarkan lingkungan bisnis perusahaan hendaklah PT Semen Padang menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban berbasis strategi sepenuhnya. Hubungan antara elemen-elemen inti akuntansi pertanggungjawaban dalam penilaian ini harus disinkronkan. Mulai dari penetapan tanggungjawab berdasarkan strategi, penetapan ukuran dan penilaian kinerja berdasarkan *balance scorecard*, sampai pada pemberian *reward* sesuai dengan kinerja dan ketetapan.

Dalam penelitian ini terdapat beberapa keterbatasan antara lain terbatasnya data yang diperoleh, waktu permintaan data, dan kesibukan narasumber. Selain itu Biro Pengembangan & Evaluasi APLP sekarang lebih menitikberatkan fungsi pada pengembangan dibawah departemen litbang. Disarankan untuk peneliti selanjutnya untuk meneliti sejauh mana wewenang dan fungsi pengembangan yang dilakukan oleh PT Semen Padang terhadap investasi anak perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R. N., & Govindaradjan, V. (2005). *Management Control System 11th Edition*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ardiyos. (2007). *Kamus Standar Akuntansi*. Jakarta: Citra Harta Prima.
- Atkinson, A. A., Banker, R. D., Kaplan, R. S., & Young, S. M. (2001). *Management Accounting 3rd Edition*. Upper Saddle River: Prentice Hall.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2003). *Cost Management: Accounting and Control 6th Edition*. Cincinnati, Ohio: South-Western College.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2006). *Management Accounting 7th Edition*. Jakarta: Salemba Empat.
- Harmelia, Ike. (2010). Analisis Penerapan Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban dalam Penilaian Kinerja PT Semen Padang (Studi Kasus pada PT Semen Padang).
- Hilton, R. W., Hamer, M. W., & Frank, S. H. (2003). *Cost Management Strategies for Business Decisions 2nd Edition*. Boston, USA: The McGraw Hill Companies. Inc.
- Kansil, C. S., & Christina, S. T. (2001). *Pokok-pokok Hukum Perseroan Terbatas*. Jakarta: Pustaka Sinar Harapan.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Boston: Harvard Business School Press.
- Mathis, R. L., & Jackson, J. H. (2002). *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Merchant, K. A., & Van Der Stede, W. A. (2003). *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*. London UK: Prencite Hall.
- Mulyadi. (2001). *Akuntansi Manajemen, Edisi IV*. Yogyakarta: Erlangga.
- Murjiyanto, R. (2002). *Pengantar Hukum Dagang: Aspek-aspek Hukum Perusahaan*. Yogyakarta: Liberty.
- Prasetya, R. (1996). *Kedudukan Mandiri Perseroan Terbatas*. Bandung: PT Citra Aditya Bakti.

Subramanyam, K. R., & Wild, J. J. (2010). *Analisis Laporan Keuangan Edisi 10*.
Jakarta: Salemba Empat.

Swastha, B., & Sukotjo, I. (2002). *Pengantar Bisnis Modern*. Yogyakarta: Liberty.

Undang-undang Perseroan Terbatas No. 40 tahun 2007

LAMPIRAN