

Analisis Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Ukur Kinerja Manajerial Pada KSU Dhanadyaksa Jatim Tahun 2012-2014

Chotimah

(Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Kanjuruhan, Malang)
e-mail: chotimah275@gmail.com

Sulistyo

Rita Indah Mustikowati

(Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Kanjuruhan, Malang)

ABSTRAK: Penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat ukur kinerja manajer pada KSU Dhanadyaksa Jatim tahun 2012-2014. Jenis penelitian ini adalah deskriptif kualitatif dan deskriptif kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini yaitu 105 anggota aktif KSU Dhanadyaksa Jatim. Penarikan sampel dilakukan dengan menggunakan Purposive Sampling. Jumlah sampel minimal sebesar 80 sampel. Kategori responden yang diteliti, ditentukan minimal responden berpendidikan SMA keatas, dan hanya 43 kuesioner yang layak dan memenuhi syarat dengan berpendidikan minimal SMA untuk diteliti lebih lanjut. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini yaitu menggunakan kuesioner, wawancara, dokumentasi dan studi kepustakaan. Definisi operasional yang digunakan dalam penelitian ini adalah akuntansi pertanggungjawaban (X) dan kinerja manajer (Y). Hasil penelitian menunjukkan bahwa Akuntansi pertanggungjawaban pada KSU Dhanadyaksa sudah baik dilihat dari syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban yang telah diterapkan. Sedangkan kinerja manajer berdasarkan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban pada KSU Dhanadyaksa Jatim bisa dikatakan belum berjalan dengan optimal. Hal tersebut dapat dilihat dari pusat pertanggungjawaban telah dilaksanakan namun manajer bertanggungjawab atas seluruh pusat-pusat pertanggungjawaban tersebut. Standar realisasi pinjaman merupakan tanggungjawab manager secara penuh, sedangkan marketing lebih ditekankan untuk mengatasi kredit macet pada anggota. RAPB yang dibebankan kepada manajemen dari tahun 2012 sampai 2014 realisasi pendapatan KSU Dhandyaksa Jatim tidak mencapai target. Sedangkan untuk biaya KSU Dhandyaksa Jatim dari tahun 2012 sampai 2013 hampir selalu tidak dapat terealisasi. Pemberian penghargaan belum diterapkan secara optimal dan menyeluruh dan hanya diberikan kepada manajer saja. Sedangkan hukuman yang pernah diberikan kepada karyawan yaitu teguran dan surat peringatan, Variabel akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajer.

Kata kunci – Akuntansi Pertanggungjawaban, Kinerja Manajer, Anggaran, Realisasi

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Kondisi perekonomian dan persaingan global yang semakin tajam, mendorong perusahaan berbenah diri dengan meningkatkan kinerja manajer dalam mengelola kegiatan perusahaan. Kegiatan perusahaan dapat berjalan dengan baik apabila otoritas kewenangan dan tanggung jawab yang diberikan manajer puncak sesuai dengan struktur organisasi. Perusahaan yang mengacu pada

struktur organisasi yang bersifat desentralisasi memerlukan alat yang dapat membantu manajer dalam melaksanakan tugasnya yaitu Akuntansi Pertanggungjawaban.

Ide dasar dari akuntansi pertanggungjawaban adalah bahwa seorang manajer harus bertanggung jawab atas permasalahan tertentu sehingga manajer dapat melakukan pengendalian pada tingkat yang signifikan. Struktur pertanggungjawaban (*responsibility structure*) sebuah perusahaan terdiri dari pusat-pusat pertanggungjawaban secara periodik dilakukan evaluasi atas hasil kerja atau aktivitasnya. Hasil evaluasi kerja tersebut akan digunakan oleh manajemen perusahaan untuk pengambilan keputusan dalam rangka mencapai tujuan perusahaan. Dari laporan pertanggungjawaban, dapat dievaluasi dan dilakukan penilaian prestasi kerja manajer dengan membandingkan rencana dengan realisasinya.

Koperasi Serba Usaha (KSU) Dhanadyaksa Jatim merupakan koperasi yang beroperasi pada simpan pinjam keuangan dengan produk simpan pinjam reguler, deposito dan pinjaman. Penelitian ini perlu dilakukan karena akuntansi pertanggungjawaban belum berjalan secara optimal. Pusat-pusat tanggungjawab yang ada di KSU Dhanadyaksa Jatim masih belum terdesentralisasi dengan baik, manajer belum menetapkan tanggung jawab kepada bagian-bagian yang ada di bawahnya. Segala tanggungjawab pada KSU Dhanadyaksa Jatim hanya terpusat pada manajer saja.

Penilaian kinerja yang baik salah satunya bisa dilihat dari terealisasinya anggaran dengan tepat, di KSU Dhanadyaksa Jatim pada kurun waktu tahun 2012 sampai tahun 2014 anggaran tidak dapat terealisasi dengan baik. Anggaran pada kurun waktu tahun 2012 sampai tahun 2014 tidak mencapai target yang direncanakan.

Penghargaan di KSU Dhanadyaksa Jatim apabila dilaksanakan dengan baik akan memberikan motivasi yang lebih baik pada setiap bagian yang berperan. Namun di KSU Dhanadyaksa Jatim pemberian penghargaan belum diterapkan secara optimal dan menyeluruh, pemberian penghargaan yang hanya diberikan kepada manajer saja. Sehingga dengan demikian perlu diadakan evaluasi terhadap manajemen KSU Dhanadyaksa Jatim supaya dapat melakukan perbaikan pada penerapan akuntansi pertanggungjawaban dan kinerja manajer. Atas dasar pemikiran diatas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul "Analisis Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Ukur Kinerja Manajerial Pada KSU Dhanadyaksa Jatim Tahun 2012-2014".

Rumusan Masalah

Adapun rumusan masalah yang akan dijadikan bahan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada KSU Dhanadyaksa Jatim ?
2. Bagaimana kinerja manajer KSU Dhanadyaksa Jatim di mata staf manajemen ?
3. Bagaimana pengaruh akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajer KSU Dhanadyaksa Jatim ?

Tujuan Penelitian

Tujuan diadakannya penelitian ini adalah untuk melihat pengaruh penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat ukur kinerja manajer pada KSU Dhanadyaksa Jatim tahun 2012-2014.

TINJAUAN PUSTAKA

Tinjauan Teoritis

Akuntansi manajemen

Menurut Hansen & Mowen yang dialihbahasakan oleh Deny Arnos Kwary (2009:4) adalah proses yang dideskripsikan oleh aktivitas-aktivitas seperti pengumpulan, pengukuran, penyimpanan, analisis, pelaporan, dan pengelolaan informasi.

Akuntansi pertanggungjawaban

Hansen dan Mowen (Deny Arnos Kwary, 2009:229) akuntansi pertanggungjawaban adalah alat fundamental untuk pengendalian manajemen dan ditentukan melalui empat elemen penting, yaitu pemberian tanggung jawab, pembuatan ukuran kinerja atau *benchmarking*, pengevaluasian kinerja, dan pemberian penghargaan.

Syarat-Syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Mulyadi (2007:191), menguraikan lima syarat untuk dapat menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah (1) struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggungjawab tiap tingkatan manajemen, (2) anggaran biaya yang disusun untuk tiap tingkatan manajemen, (3) pengolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya (*controllability*) biaya oleh manajemen tertentu dalam operasi, (4) terdapatnya susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban, (5) sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggung jawab (*responsibility reporting*).

Karakteristik akuntansi pertanggungjawaban

Terdapat empat karakteristik sistem akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2007:191) yaitu (1) adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban, (2) Standar ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja manajer, (3) Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran, (4) manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi.

Pusat pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban menurut Anthony dan Govindarajan (2009:171) pusat pertanggungjawaban merupakan organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab terhadap aktivitas yang dilakukan.

Jenis-jenis pusat pertanggungjawaban

Ada empat jenis pusat pertanggungjawaban, (Anthony dan Govindarajan, 2009:175) adalah pusat pendapatan, pusat biaya, pusat laba, dan pusat investasi.

Penilaian Kinerja

1. Pusat pendapatan, diukur kinerjanya berdasarkan pendapatan yang diperoleh pusat pertanggungjawabannya dan tidak bertanggungjawab terhadap masukannya.
2. Pusat biaya, dinilai kinerjanya berdasarkan keberhasilannya untuk melaksanakan semua tugasnya dalam batas biaya yang ditetapkan dalam anggarannya.
3. Pusat laba, diukur kinerjanya berdasarkan selisih antara pendapatan dan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut. Masukan dan keluaran dalam pusat laba ini dihitung dalam satuan moneter.
4. Pusat investasi, dinilai kinerjanya berdasarkan pencapaian *return on investment*, *residual income*, atau produktivitas yang telah ditetapkan.

Tinjauan Empirik

Temmy D. Watung, David P.E. Saerang, dan Lidia Mawikere (2014) dengan judul "Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Untuk Penilaian Kinerja Manajerial Pada PT. Tirta Investama (DC) Manado". Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan belum menerapkan akuntansi pertanggungjawaban dengan baik, hal ini dapat dilihat dari syarat dan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban yang belum terpenuhi. Penilaian kinerja PT. Tirta Investama (DC) Manado sebaiknya ditingkatkan lagi agar perusahaan terus berkembang, begitu pula dengan para pegawainya.. Stevy Sigar dan Inggriani Elim (2014) dengan judul "Penerapan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian Kinerja Pada PT. Bank Sulut Cabang Tondano". Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan di perusahaan sudah memadai. Perusahaan sebaiknya memberikan penghargaan prestasi atau sanksi kepada manajer pusat pertanggungjawaban agar dapat meningkatkan kesadaran para manajer untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab mereka dengan baik serta memotivasi kinerja manajer pusat pertanggungjawaban untuk meningkatkan kinerjanya. Taufik Hidayat (2012) dengan judul "Analisis Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajer Pusat Laba di Warung Paskal Bandung". Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajer pusat laba di Warung Paskal Bandung.

Eman Al Hanini (2013) dengan judul "*The Extent of Implementing Responsibility Accounting Features in the Jordanian Banks*". Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada Bank Jordania berkaitan dengan struktur organisasi yang didalamnya terdapat wewenang dan tanggungjawab masing-masing divisi terutama pusat pertanggungjawaban. Manajer pusat pertanggungjawaban mempunyai wewenang untuk mengevaluasi kinerja manajer melalui perbandingan antara rancangan anggaran dan realisasi kinerjanya. Namun rancangan anggaran pusat pertanggungjawaban belum tersusun dengan baik sehingga banyak penyimpangan-penyimpangan yang terjadi pada kinerja manajer pusat pertanggungjawaban pada Bank Jordania. Muneer Mohamad Falah Jaradat, *et al.* (2012) melakukan penelitian dengan judul "*The Availability Of Components Accounting Responsibility In Industrial Companies In Aqaba City*". Hasil penelitian menunjukkan bahwa penentu kebijakan pada perusahaan tidak memberikan wewenang yang memadai pada manajer sesuai dengan pertanggungjawaban yang ditugaskan kepada manajer, perusahaan tidak memiliki cukup kemampuan yang memadai untuk mengukur target anggaran pusat pertanggungjawaban, dan pelaporan kinerja manajer tidak disusun dan dikeluarkan kapanpun pengguna informasi butuhkan.

Kerangka Konseptual Penelitian

Hubungan akuntansi pertanggungjawaban (X) terhadap kinerja manajer (Y)

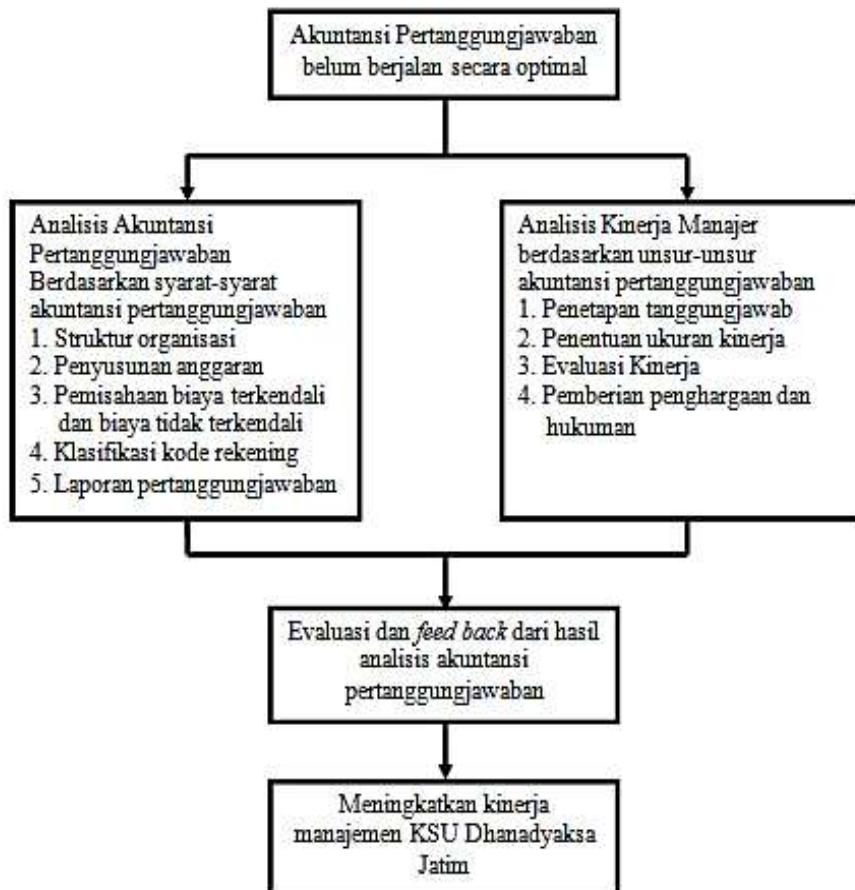
Manajer membutuhkan informasi akuntansi pertanggungjawaban untuk membantu kinerjanya. Adanya anggaran dan laporan pertanggungjawaban yang digunakan untuk menilai kinerjanya jika kinerja yang dinilai baik maka manajer secara individual akan diberi penghargaan sehingga manajer termotivasi untuk mempertahankan dan meningkatkan kinerjanya dan jika kinerja yang dinilai tidak baik maka manajer secara individual akan diberi hukuman atau sanksi sehingga manajer termotivasi untuk memperbaiki dan meningkatkan kinerjanya.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah

H1 : Akuntansi pertanggungjawaban mempunyai pengaruh secara parsial terhadap kinerja manajer

Kerangka konseptual

Adapun kerangka pemikiran yang digunakan adalah sebagai berikut:



Gambar 1.1
Kerangka Konseptual Penelitian

Hipotesis

Berdasarkan uraian masalah yang ada, dapat dimunculkan suatu hipotesis penelitian sebagai berikut:

H0 : Penerapan akuntansi pertanggungjawaban mempengaruhi kinerja Manajer.

H1 : Tidak ada pengaruh penerapan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajer.

METODE

Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini mengikuti langkah-langkah kerja penelitian deskriptif kualitatif dan deskriptif kuantitatif.

Ruang Lingkup Penelitian

Ruang lingkup dalam penelitian ini adalah penilaian penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat ukur kinerja manajer pada KSU Dhanadyaksa Jatim.

Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2010:117). Populasi dalam penelitian ini merupakan populasi terhingga yang diketahui jumlahnya (*Finite Population*) yaitu 105 orang. Populasi pada penelitian ini adalah anggota aktif KSU Dhanadyaksa Jatim.

Sugiyono (2010:118) sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Penarikan sampel pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan *Purposive Sampling*. *Purposive Sampling* adalah teknik mengambil sampel sumber data dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2010:218). Singarimbun dan Effendi (2006:60) mengungkapkan bahwa besarnya sampel tidak boleh kurang dari 5% dari populasi yang ada. Untuk memenuhi kriteria tersebut maka pengukuran sampel dihitung dengan menggunakan rumus Slovin dalam Sugiyono (2006:57) sebagai berikut:

$$n = \frac{N}{1 + N(e)^2}$$

Keterangan:

n	=	Ukuran Sampel
N	=	Ukuran Populasi
e	=	Presisi yang digunakan

Jumlah populasi dalam penelitian ini adalah sebanyak 105 orang. Presisi yang diambil sekitar 10 hingga 20%. Namun dalam penelitian ini diambil presisi pengambilan sampel 10% untuk menjaga representatif dari sampel penelitian. Sehingga diperoleh:

$$n = \frac{105}{1 + 105(0,10)^2}$$
$$n = 51,2$$

Sehingga sampel penelitian ini dibulatkan menjadi 52 orang. Ukuran jumlah sampel tersebut juga merujuk pada Sugiyono (2010:131) yang menyatakan sebagai berikut:

1. Ukuran sampel yang layak dalam penelitian adalah antara 30 sampai dengan 500.
2. Bila sampel dibagi dalam kategori maka jumlah anggota sampel setiap kategori minimal 30.
3. Bila dalam penelitian akan melakukan analisis dengan multivariate (korelasi atau regresi berganda misalnya), maka jumlah anggota sampel minimal 10 kali dari jumlah variabel yang diteliti.
4. Sedangkan untuk penelitian eksperimen yang sederhana, yang menggunakan kelompok eksperimen dan kelompok kontrol, maka jumlah anggota sampel masing-masing antara 10 s/d 20.

Pada penelitian ini melibatkan sebanyak 2 variabel, sehingga merujuk pada aturan ketiga diperlukan ukuran sampel minimal 10×2 atau sebesar 20. Merujuk pada aturan tersebut, dengan rumus Slovin diperoleh ukuran sampel sebesar 52 telah memenuhi ukuran sampel minimum 20. Sehingga pada penelitian ini menggunakan 52 responden dikatakan layak untuk dijadikan sebagai subyek penelitian.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini yaitu menggunakan kuesioner, wawancara, dokumentasi dan studi kepustakaan. Dimana ketiga metode ini saling mendukung dalam pengumpulan data primer dan sekunder.

Operasional Variabel

Definisi operasional variabel adalah penarikan batasan yang lebih menjelaskan ciri-ciri spesifik yang lebih substantive dari suatu konsep. Definisi operasional yang digunakan dalam penelitian ini adalah

1. Variabel Independen atau Variabel Bebas menurut Sugiyono (2012:59) adalah variabel yang mempengaruhi suatu yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen (terikat). Variabel independen dalam penelitian ini adalah akuntansi pertanggungjawaban (X).
2. Variabel Dependental atau Variabel Terikat menurut Sugiyono (2012:59) adalah variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat karena adanya variabel independen (bebas). Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kinerja manajer (Y).

Tabel 1.1
Definisi Operasional Variabel

Variabel	Indikator	Sub Indikator	Skala Pengukuran	Instrumen	Nomor Pernyataan
Variabel Independen Akuntansi Pertanggungjawaban (X)	X1.1 Syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban (Mulyadi, 2007:191)	X1.1.1 Struktur organisasi	Ordinal	Kuesioner	1, 2, 3, 4
		X1.1.2 Penyusunan anggaran	Ordinal	Kuesioner	5,6
		X1.1.3 Pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali	Ordinal	Kuesioner	7
		X1.1.4 Klasifikasi kode rekening	Ordinal	Kuesioner	8
		X1.1.5 Laporan pertanggungjawaban	Ordinal	Kuesioner	9, 10, 11
Variabel Dependental Kinerja Manajerial (Y)	Y1.1 Karakteristik akuntansi pertanggungjawaban (Mulyadi, 2007:191)	Y1.1.1 Identifikasi pusat pertanggungjawaban	Ordinal	Kuesioner	14
		Y1.1.2 Standar pengukuran kinerja	Ordinal	Kuesioner	12
		Y1.1.3 Pengukuran kinerja	Ordinal	Kuesioner	13
		Y1.1.4 Sistem pemberian penghargaan dan hukuman	Ordinal	Kuesioner	15, 16

Teknik Analisis Data

Analisis data kualitatif

Analisis kualitatif digunakan untuk mendeskripsikan hasil penelitian dengan menjelaskan fenomena-fenomena yang terjadi pada perusahaan dan membahasnya menggunakan analisis deskriptif. Langkah-langkah analisis yang digunakan adalah analisis dilakukan dengan cara membandingkan antara teori-teori yang telah ada dengan data-data yang didapat dari studi kasus, pada analisis ini penulis melakukan pemahaman akan kondisi-kondisi yang ada dalam koperasi, kemudian melakukan analisis perbedaan-perbedaan yang terjadi dan menentukan apakah perbedaan-perbedaan itu menyangkut hal-hal yang mendasar, dari analisis ini dapat disimpulkan tentang efisiensi penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban sebagai tolak ukur kinerja

manajer, serta memberikan saran-saran yang tepat mengenai penerapannya di masa yang akan datang.

Analisis regresi linier sederhana

Setelah data penelitian terkumpul, maka perlu ada proses pemilahan data dan kemudian dianalisis dan diinterpretasikan dengan teliti, dan cakap sehingga diperoleh suatu kesimpulan yang objektif dari suatu penelitian. Penelitian ini menggunakan analisis regresi sederhana dalam pengumpulan data kuesioner yang menggunakan program *PASW Statistics 18* dan teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji validitas, uji reliabilitas., uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, uji multikolinieritas, dan uji heteroskedastisitas, analisis regresi linier sederhana, uji koefisien determinasi, uji statistik f dan uji statistik t.

PEMBAHASAN

Deskripsi Responden

Deskripsi responden yang dilakukan dalam penelitian ini bertujuan untuk memperoleh gambaran tentang karakteristik responden yaitu anggota di KSU Dhanadyaksa Jatim sebagai anggota yang aktif pada KSU Dhanadyaksa Jatim yang dilihat dari jenis kelamin, umur, pendidikan dan frekuensi keikutsertaan rapat anggota dalam 1 tahun. Responden dimintai kesediaannya untuk memberikan tanggapan atau jawaban sesuai dengan pengalaman yang dirasakan oleh responden yang disampaikan dalam bentuk kuesioner. Responden dalam penelitian ini adalah anggota aktif yang ikut serta dalam rapat anggota pada KSU Dhanadyaksa Jatim yang berjumlah 43 responden. Responden dipilih dengan menggunakan teknik *purposive sampling* yaitu mengambil sampel sumber data dengan pertimbangan minimal berpendidikan SMA keatas dan aktif dalam anggota dengan ikut serta rapat anggota dalam 1 tahun di KSU Dhanadyaksa Jatim.

Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Pada KSU Dhanadyaksa Jatim

Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh, terdapat syarat-syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang memadai pada KSU Dhanadyaksa Jatim dapat dibahas sebagai berikut:

Struktur organisasi

Struktur organisasi KSU Dhanadyaksa Jatim sudah disusun secara jelas dan baik. Struktur organisasi yang baik artinya memiliki batasan terhadap wewenang dan tanggungjawab yang tegas dan jelas sehingga setiap bagian dengan bagian lain tidak merasa bingung. Hal ini tertuang dalam *Job Description* yang mengacu pada pedoman standar operasional manajemen koperasi simpan pinjam dan unit simpan pinjam koperasi. Pemberian tugas dan tanggungjawab sudah dijelaskan secara rinci kepada setiap bagian. Wewenang yang diberikan manajer kepada karyawan berkaitan dengan beberapa target yang harus dipenuhi, yaitu dalam hal disiplin dan pelayanan yang berkaitan dengan target realisasi anggaran. Karyawan telah melaksanakan wewenang yang diberikan manajer secara profesional disertai dengan upaya yang maksimal.

Penyusunan anggaran

KSU Dhanadyaksa Jatim menggunakan pendekatan *bottom up* dalam menyusun anggaran dimana anggaran disusun terlebih dahulu oleh manajer kemudian diajukan ke tingkat manajemen atas yakni pengurus, kemudian dibahas dalam rapat yang bertujuan untuk mengetahui berapa jumlah dana yang akan dibutuhkan untuk menunjang kegiatan operasional perusahaan. Setelah susunan anggaran disetujui oleh pengurus maka susunan anggaran segera dijalankan.

Pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali

Penerapan akuntansi pertanggungjawaban diperlukan pemisahan biaya ke dalam biaya terkendali dan tidak terkendali karena dalam akuntansi pertanggungjawaban manajer berpartisipasi menyusun biaya dan anggaran. Pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali merupakan dasar bagi penyusunan laporan pertanggungjawaban yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja yang telah dicapai oleh manajer pusat pertanggungjawaban. Berdasarkan data yang diperoleh, KSU Dhanadyaksa Jatim sudah melakukan pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali dengan baik.

Klasifikasi kode rekening

KSU Dhanadyaksa Jatim telah menerapkan klasifikasi kode rekening untuk mempermudah pencatatan atas seluruh aktivitas-aktivitas yang digolongkan dalam rekening neraca dan laba rugi. Rekening-rekening yang terdapat di dalam neraca berhubungan dengan rekening aktiva, hutang, dan modal. Sedangkan dalam laporan laba rugi terdapat rekening pendapatan dan biaya sesuai dengan aktivitas KSU Dhanadyaksa Jatim.

Laporan pertanggungjawaban

Salah satu unsur penting dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban adalah adanya laporan pertanggungjawaban dari manajer yang memimpin suatu pusat pertanggungjawaban. Laporan pertanggungjawaban yang dihasilkan oleh manajer memuat pendapatan dan biaya yang dianggarkan, realisasi pendapatan dan biaya, serta selisihnya. Sehingga jika terjadi penyimpangan biaya maka manajer harus mempertanggungjawabkannya. Dari tahun 2012 sampai 2014 laba KSU Dhandyaksa Jatim dari tahun 2012 sampai tahun 2014 selalu mengalami peningkatan. Hal ini bisa dilihat dari realisasi SHU lebih besar dari SHU yang dianggarkan. Tahun 2014 merupakan perolehan laba terbaik dibandingkan tahun sebelumnya yaitu tahun 2012 sampai 2013 dengan selisih sebesar - 108.881.249.

Hal ini sesuai dengan penelitian Temmy D. Watung, David P.E. Saerang, dan Lidia Mawikere (2014) dengan judul penelitian "Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Untuk Penilaian Kinerja Manajerial Pada PT. Tirta Investama (DC) Manado", hasil penelitian menyatakan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban dapat dilihat dari syarat-syarat dan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban yang ada pada perusahaan belum memadai atau berjalan dengan baik. Penerapan akuntansi pertanggungjawaban dikatakan memadai dan baik jika telah memenuhi syarat dan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban.

Kinerja Manajer KSU Dhanadyaksa Jatim di Mata Staf Manajemen

Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh, kinerja manajer berdasarkan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban pada KSU Dhanadyaksa Jatim dapat dibahas sebagai berikut:

Identifikasi pusat pertanggungjawaban

Sesuai dengan unsur-unsur akuntansi pertanggungjawaban, pusat pertanggungjawaban telah dilaksanakan namun pelaksanaannya secara tim. Manajer KSU Dhanadyaksa Jatim bertanggungjawab atas seluruh pusat-pusat pertanggungjawaban tersebut. Pusat pertanggungjawaban tersebut adalah pusat pendapatan, pusat biaya, pusat laba dan pusat investasi.

a. Pusat pendapatan

Pendapatan KSU Dhanadyaksa Jatim tahun 2012 sampai dengan 2014 hampir selalu tidak mencapai target yang dianggarkan kecuali tahun 2013 dapat melebihi anggaran dengan peningkatan paling baik sebesar 152,8%.

b. Pusat biaya

Biaya pada KSU Dhanadyaksa Jatim tahun 2012 sampai dengan tahun 2014 tidak dapat terealisasi dengan baik karena selalu melebihi jumlah yang dianggarkan kecuali tahun 2014 anggaran mampu terealisasi dibawah jumlah yang dianggarkan yaitu sebesar 66%. Defisit anggaran paling besar terjadi pada tahun 2012 yaitu sebesar 149,3%.

c. Pusat Laba

Selama tahun 2012 sampai tahun 2014 KSU Dhanadyaksa selalu memperoleh laba yang meningkat. Laba terbaik diperoleh pada tahun 2014 yaitu sebesar Rp 256.881.249.

d. Pusat Investasi

Selama tahun 2012 sampai tahun 2014 berkisar antara 2% sampai 9,6%. Perolehan ROI dari tahun ke tahun selalu meningkat, peningkatan ROI paling besar pada tahun 2014 sebesar 9,6%.

Standar pengukuran kinerja

Standar pengukuran kinerja yang digunakan adalah prosedur standar kerja, standar realisasi pinjaman, dan Rencana Anggaran Pendapatan dan Belanja (RAPB). Prosedur standar kerja sudah dapat dijadikan acuan dalam operasional selama tahun 2012-2014. Standar realisasi pinjaman KSU Dhanadyaksa Jatim diberikan secara tim namun standar tersebut memberikan tanggungjawab lebih kepada manajer. Standar realisasi pinjaman dalam setiap tahunnya tidak sama berdasarkan keputusan manajemen KSU Dhandyaksa Jatim yakni pengurus dan manager. Standar realisasi pinjaman KSU Dhandyaksa Jatim lebih ditekankan pada standar yang dibuat untuk manager dan marketing. Namun hanya manager yang bertanggungjawab penuh atas pinjaman yang diberikan kepada anggota, sedangkan marketing lebih ditekankan untuk mengatasi kredit macet pada anggota. Standar realisasi pinjaman yang ditetapkan KSU Dhandyaksa Jatim tahun 2012 sampai 2014 selalu mengalami perubahan karena tidak ada target tetap setiap bulannya. KSU Dhandyaksa Jatim hanya melihat pada laba yang diperoleh apakah sudah mencapai standar yang ditetapkan atau belum. RAPB digunakan sebagai standar pendapatan dan biaya yang akan dihasilkan selama satu tahun. Penyusunan RAPB setiap tahunnya berubah-ubah, RAPB tersebut berdasarkan pada realisasi pendapatan dan biaya tahun sebelumnya. Penyusunan RAPB dari tahun 2012 sampai tahun 2014 selalu mengalami peningkatan.

Pengukuran kinerja

Kinerja manager dapat dikatakan baik apabila dapat memenuhi prosedur standar kerja, realisasi pinjaman dapat terealisasi dan RAPB dapat direalisasikan sesuai anggaran. Angsuran yang masuk sudah optimal karena sama dengan atau tidak melebihi 50%. Namun pada setiap tahun 2012-2014 kenaikan angsuran masuk mengalami penurunan, dengan penurunan tertinggi pada tahun 2013 sebesar -25%.

Selain standar target realisasi pinjaman, KSU Dhandyaksa Jatim juga membebankan RAPB kepada manajemennya. Dari tahun 2012 sampai 2014 realisasi pendapatan masih belum optimal. Pada tahun 2012 dan tahun 2014 pendapatan KSU Dhandyaksa Jatim tidak mencapai target. Hal ini dijadikan manajemen KSU Dhandyaksa Jatim sebagai evaluasi terutama marketing dan manajer.

Hanya pada tahun 2013 pendapatan yang diperoleh sudah melebihi angka yang dianggarkan. Sedangkan untuk biaya KSU Dhandyaksa Jatim dari tahun 2012 sampai 2013 hampir selalu tidak dapat terealisasi, kecuali pada tahun 2014. Biaya tahun 2012 sampai 2013 melebihi standar yang telah ditetapkan. Perolehan laba KSU Dhanadyaksa Jatim dari tahun 2012 sampai 2014 selalu mengalami peningkatan. Tahun 2014 merupakan perolehan laba terbaik dibandingkan tahun sebelumnya yaitu tahun 2012 sampai 2013.

Sistem pemberian penghargaan dan hukuman

Penghargaan diberikan atas prestasi yang dicapai, pemberian hukuman atas penyimpangan yang dilakukan. Pemberian penghargaan yang telah dilaksanakan KSU Dhanadyaksa Jatim dari tahun 2012 sampai tahun 2014 berupa kenaikan gaji, pemberian bonus, dan promosi jabatan. Penghargaan di KSU Dhanadyaksa Jatim apabila dilaksanakan dengan baik akan memberikan motivasi yang lebih baik pada setiap bagian yang berperan. Namun di KSU Dhanadyaksa Jatim pemberian penghargaan belum diterapkan secara optimal dan menyeluruh, pemberian penghargaan yang hanya diberikan kepada manajer saja. Sedangkan hukuman yang diberikan antara lain surat peringatan, pergantian posisi jabatan, penundaan peningkatan gaji/promosi jabatan, serta pemberhentian kerja. Hukuman yang pernah diberikan kepada karyawan yaitu teguran dan surat peringatan, sedangkan hukuman yang lainnya termasuk pemberhentian kerja belum pernah diberikan kepada karyawan.

Hal ini sesuai dengan penelitian Stevy Sigar dan Inggriani Elim (2014) dengan judul penelitian "Penerapan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian Kinerja Pada PT. Bank Sulut Cabang Tondano". Hasil penelitian menyatakan bahwa penghargaan prestasi atau sanksi kepada manajer pusat pertanggungjawaban dapat meningkatkan kesadaran manajer untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab mereka dengan baik serta memotivasi kinerja manajer pusat pertanggungjawaban untuk meningkatkan kinerjanya.

Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban (X) Terhadap Kinerja Manajer (Y) Pada KSU Dhanadyaksa Jatim

1. Uji Validitas

Suatu item pernyataan dari suatu variabel dikatakan valid jika mempunyai korelasi positif dengan kriteria (skor total) serta korelasi yang tinggi menunjukkan item tersebut mempunyai validitas yang tinggi pula sehingga dapat diteliti lebih lanjut. Jika korelasi antara butir dengan kriteria (skor total) lebih dari 0,30 maka butir dalam instrumen tersebut dinyatakan valid. Dapat diketahui pada penelitian ini setelah diuji dinyatakan bahwa nilai korelasi untuk semua variabel lebih besar dari 0,30. Dengan demikian semua butir kuesioner dinyatakan valid sehingga dinyatakan baik dan layak dipergunakan sebagai alat pengumpul data.

2. Uji Reliabilitas

Pengujian reliabilitas kuesioner dilakukan dengan menggunakan rumus *Alpha Cronbach* lebih besar sama dengan 0,60 dan nilai *Corrected Item-Total Correlation* positif maka butir kuesioner tersebut dinyatakan reliabel. Dapat diketahui pada penelitian ini setelah diuji dinyatakan bahwa nilai *Alpha Cronbach* untuk semua variabel lebih besar dari 0,60. Dengan demikian semua butir kuesioner dinyatakan reliable sehingga dapat dikatakan baik dan layak dipergunakan sebagai alat pengumpul data.

3. Uji Normalitas Data

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, variabel dependen dan variabel independen atau keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal maka model regresi memenuhi asumsi Normalitas. Jika data menyebar jauh dari garis diagonal atau tidak mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas. Dapat diketahui pada penelitian ini setelah diuji dinyatakan bahwa data menyebar di sekitar garis diagonal, serta penyebarannya mengikuti garis diagonal, hal ini berarti data distribusi normal. Dengan demikian model regresi layak digunakan dalam penelitian.

4. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Multikolinieritas

Apabila VIF pada variabel bebas ≤ 10 , artinya tidak terjadi multikolinieritas dan demikian sebaliknya, apabila variabel besar ≥ 10 artinya terjadi multikolinieritas. Berdasarkan dari data hasil analisis yang dilakukan, variabel independen Akuntansi Pertanggungjawaban (X) memiliki nilai *tolerance* sebesar 1, demikian juga angka $VIF < 10$ artinya tidak terjadi multikolinieritas.

b. Uji Heteroskedastisitas

Tujuan dari uji heteroskedastisitas adalah alat untuk menguji apakah dalam suatu analisis berganda mempunyai ketidaksamaan varian dalam suatu pengamatan. Model regresi yang baik adalah tidak terjadinya heteroskedastisitas. Cara untuk mendeteksi tidak terjadinya heteroskedastisitas adalah dengan melihat pola titik-titik pada scatterplots regresi. Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik yang menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Dapat diketahui pada penelitian ini setelah diuji dinyatakan bahwa terlihat titik-titik menyebar acak tanpa membentuk suatu pola yang jelas. Dengan demikian, maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas, sehingga model regresi layak digunakan.

5. Hasil Analisis Regresi Linier Sederhana

Tabel 1.5

Ringkasan Hasil Analisis Regresi Linier Sederhana

Variabel Independen	Unstandardized Coefficients		Beta	t _{hitung}	t _{tabel}	Sign. T	Keterangan
	B	Error					
Constant	-1,275	2,444		-0,522	2,006	0,604	
Akuntansi Pertanggungjawaban	0,445	0,056	0,747	7,946	2,006	0,000	Signifikan
N	52						
R	0,747						
R Square (R2)	0,558						
Adjusted R Square	0,549						
F hitung	63,138						
F table	4,03						

Sign-F	0,000
Alpha	0,05
SE (Standart Error)	2,266
<i>Variabel Dependen</i> = Kinerja Manajer	

6. Uji Simultan (F)

Pengujian model regresi dilakukan dengan uji F pada taraf $\alpha = 0,05$ berdasarkan hasil analisis yang disajikan pada ringkasan tabel 1.5, diperoleh nilai $F_{hitung} 63,138 > F_{tabel} 4,03$ dengan signifikan F 0,000 lebih kecil dari 0,05 hal ini menunjukkan bahwa variabel independen Akuntansi Pertanggungjawaban (X) mampu mempengaruhi variabel dependen Kinerja Manajer (Y).

7. Analisis Koefisien Determinasi

Hasil dari analisis terlihat pada tabel 1.5 yang menyatakan nilai *Adjusted R Square* adalah sebesar 0,549. Jadi dapat disimpulkan bahwa kemampuan variabel-variabel independen yakni Akuntansi Pertanggungjawaban dalam menjelaskan variasi variabel dependen sebesar 54,9%, sedangkan sisanya sebesar 45,1% dijelaskan dengan variabel lain diluar penelitian.

8. Uji Parsial (t)

Berdasarkan pada hasil uji parsial (t) di tabel 1.5 maka terlihat bahwa variabel Akuntansi Pertanggungjawaban menunjukkan nilai signifikansi t sebesar $0,000 < 0,05$ atau $t_{hitung} 7,747 > t_{tabel} 2,006$ berarti ada pengaruh yang positif signifikan dari variabel Akuntansi Pertanggungjawaban (X) terhadap variabel Kinerja Manajer (Y). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel Akuntansi Pertanggungjawaban (X) berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajer, karena memiliki nilai signifikan $t < 0,05$ dan $t_{hitung} > t_{tabel}$.

9. Hasil Regresi Linier Sederhana

Berdasarkan dari ringkasan analisis linier sederhana pada tabel 1.5 Maka persamaan regresi adalah sebagai berikut:

$$Y = 1,275 + 0,445X1$$

Persamaan garis linier sederhana tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

- α merupakan bilangan konstanta. Nilai α yang besarnya 1,275 menyatakan bahwa jika variabel independen dianggap konstan, maka tingkat kinerja manajer sebesar 1,275.
- β_1 merupakan koefisien regresi dari variabel Akuntansi Pertanggungjawaban (X). Koefisien regresi 0,445 menyatakan bahwa setiap penambahan variabel Akuntansi Pertanggungjawaban (X1) sebesar 1 maka hal ini akan menambah besarnya Kinerja Manajer (Y).

Pengaruh variabel Akuntansi Pertanggungjawaban (X) terhadap variabel Kinerja Manajer (Y) berdasarkan pada hasil analisis pada pembahasan di bab sebelumnya menyatakan bahwa variabel Akuntansi Pertanggungjawaban (X) berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap Kinerja Manajer, yaitu manajer KSU Dhanadyaksa Jatim yang telah menyusun dan merealisasikan anggaran pada KSU Dhanadyaksa Jatim dengan baik. Pengaruh tersebut bisa disebabkan oleh adanya akuntansi pertanggungjawaban yang telah ditetapkan, dikelola, dan dijalankan pada KSU Dhanadyaksa Jatim

Struktur organisasi yang telah ditetapkan, penyusunan anggaran yang baik, adanya pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali, penggunaan klasifikasi kode rekening pada setiap akun, dan laporan pertanggungjawaban yang relevan menjadi faktor utama penentu pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban pada KSU Dhanadyaksa Jatim.

Sedangkan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban yang digunakan sebagai alat ukur kinerja manajer pada KSU Dhanadyaksa Jatim, telah teridentifikasi pusat-pusat pertanggungjawaban yakni pusat pendapatan, pusat biaya, pusat laba, dan pusat investasi. KSU Dhanadyaksa Jatim sudah memiliki standar yang ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja manajer. Selain itu terdapat perbandingan antara realisasi dengan anggaran untuk mengukur prestasi kinerja manajer, dan kinerja manajer KSU Dhanadyaksa Jatim diberikan penghargaan bila kinerjanya dinilai baik yang salah satunya adalah apabila hasil perbandingan antara anggaran dan realisasi sesuai dengan target yang ditetapkan.

Hal ini sesuai dengan penelitian Taufik Hidayat (2012) dengan judul penelitian "Analisis Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajer Pusat Laba di Warung Paskal Bandung", hasil penelitian pada variabel akuntansi pertanggungjawaban menyatakan bahwa variabel akuntansi pertanggungjawaban terbukti langsung berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajer.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dibahas pada bab-bab sebelumnya tentang pengaruh analisis akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat ukur kinerja manajerial, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa:

1. Penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada KSU Dhanadyaksa Jatim telah memadai, hal ini bisa dilihat dari syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban yang telah diterapkan dengan baik yang berupa adanya struktur organisasi, penyusunan anggaran yang menggunakan metode *bottom up*, pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali, adanya klasifikasi kode rekening pada pencatatan neraca dan laba rugi, serta adanya laporan pertanggungjawaban yang dihasilkan oleh manajer memuat pendapatan dan biaya yang dianggarkan, realisasi pendapatan dan biaya, serta selisihnya.
2. Karakteristik akuntansi pertanggungjawaban digunakan sebagai tolak ukur kinerja manajer yang meliputi: pusat-pusat pertanggungjawaban yaitu pusat biaya, pendapatan, laba, dan investasi. Sudah memiliki standar yang ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja manajer pusat pertanggungjawaban. Adanya perbandingan antara realisasi dan anggaran untuk mengukur prestasi manajer, dan memberikan penghargaan kepada manajer yang kinerjanya baik berupa bonus dan promosi jabatan.
3. Variabel akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajer. Hal ini dikarenakan penerapan syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban dan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban yang telah disusun, dikelola dan dijalankan dengan baik. Adanya penyusunan anggaran dan perbandingan dengan realisasi bisa dijadikan tolak ukur kinerja manajer, serta penghargaan dan hukuman dapat mendorong prestasi kinerja manajer pada KSU Dhanadyaksa Jatim.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R. N., V. Govindarajan, 2009, *Sistem Pengendalian Manajemen*, Jilid 1, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Hanini, Eman Al, 2013, The Extent of Implementing Responsibility Accounting Features in the Jordanian Banks, *Jurnal Internasional Bisnis dan Manajemen*, Vol. 5 No. 1.
- Hansen, Don R., Maryanne M. Mowen, 2009, *Akuntansi Manajemen*, Edisi Kedelapan, Dialihbahasakan Oleh Deny Arnos Kwary, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Hidayat, Taufik, 2012, Analisis Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajer Pusat Laba di Warung Paskal Bandung, *Jurnal Akuntansi*, Vol. 4 No. 2.
- Jaradat, Muneer Mohamad Falah, *et al.*, 2012. The Availability Of Components Accounting Responsibility In Industrial Companies In Aqaba City, *European Scientific Journal*, Vol. 8 No. 22.
- Mulyadi, 2007, *Akuntansi Biaya*, Edisi Kelima, Penerbit Aditya Media, Yogyakarta.
- Sigar, Stevy, Inggriani Elim, 2014, Penerapan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian Kinerja Pada PT. Bank Sulut Cabang Tondano, *Jurnal EMBA*, Vol. 2 No. 1.
- Singarimbun, M, dan S. Efendi, 2006, *Metode Penelitian Survey*, Cetakan Kedelapanbelas, Penerbit Pustaka LP3ES, Jakarta.
- Sugiyono, 2010, *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*, Penerbit Alfabeta, Bandung.
- Sugiyono, 2012, *Metode Penelitian Bisnis*, Penerbit Alfabeta, Bandung.
- Watung, Temmy D., dkk, 2014, Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Untuk Penilaian Kinerja Manajerial Pada PT. Tirta Investama (DC) Manado, *Jurnal Emba*, Vol. 2 No. 1.