

PENGARUH SISTEM PENILAIAN KINERJA TERHADAP PERILAKU MANAJER TINGKAT MENENGAH PADA PT. BANK “X”

Abukosim

Dosen Fakultas Ekonomi
Universitas Sriwijaya

ABSTRACT

Designing the system of management performance evaluation is critical for organizations or enterprises to maximize organizational outcomes, and it can cause behavioral impact to the managers who are being evaluated. The conviction rate to the accounting information as performance evaluation criteria is called RAPM rate (reliance on accounting performance measure). On the certain conditions, using accounting information as performance evaluation criteria (high RAPM rate) could cause the rise of dysfunctional behavior on the managers who are being evaluated.

The research aimed to know RAPM rate on the performance evaluation of the middle managers in PT. Bank “X”, and to know effect RAPM rate to behavior of middle managers evaluated.

This research used survey method. Population being researched is middle managers in PT. Bank “X”. Data found by giving questionnaire to the respondent, interview, and some secondary data.

The research result shows that; the system of management performance evaluation which is applied to evaluate the achievement of middle managers in PT. Bank “X” exploit accounting and non-accounting information as performance evaluation criteria.

*Key Words: Performance evaluation criteria
Dysfunctional behavior*

1. Pendahuluan

Dalam rangka mencapai tujuan perusahaan, Manajemen puncak (*Top Management*) akan bekerjasama dengan orang-orang yang berada pada tingkat bawahnya, termasuk diantaranya Manajemen tingkat menengah (*Middle Management*). Para manajer tingkat menengah ini mempunyai peranan yang cukup penting bagi kemajuan perusahaan, karena mereka merupakan salah satu unsur pengambil keputusan sehingga perilaku yang tidak fungsional dari para manajer tingkat menengah ini dapat membawa dampak yang cukup besar bagi perusahaan. Berkaitan dengan hal itu, salah satu fungsi manajerial yang dilaksanakan manajemen untuk menjamin pencapaian tujuan perusahaan adalah fungsi pengendalian, melalui suatu sistem yang disebut Sistem Pengendalian Manajemen. Salah satu unsur sistem pengendalian manajemen adalah struktur pengendalian manajemen yang menggolongkan suatu organisasi kedalam pusat-pusat pertanggungjawaban. Manajer-manajer pada berbagai tingkat pusat pertanggungjawaban, bertanggungjawab untuk memberikan kontribusi bagi pencapaian tujuan perusahaan. Berkaitan dengan fungsi pengendalian tersebut, manajemen memerlukan suatu alat yang dapat membantunya dalam mengevaluasi prestasi kinerja manajer-manajer pada berbagai tingkat pusat pertanggungjawaban yang lebih rendah. Alat tersebut dikenal dengan Sistem Evaluasi Kinerja Manajemen.

Hasil evaluasi kinerja ini berguna bagi Manajemen Puncak untuk membuat keputusan-keputusan tentang balas jasa (*rewards*). Selain untuk mengevaluasi prestasi, sistem ini dapat pula digunakan oleh Manajemen Puncak sebagai alat untuk memotivasi para manajer pusat pertanggungjawaban. Hal ini menunjukkan peran penting sistem penilaian kinerja manajemen yang diterapkan dalam suatu perusahaan.

Dalam merancang Sistem Penilaian Kinerja, Manajemen Puncak biasanya dihadapkan pada beberapa alternatif, apakah sistem tersebut didasarkan: 1. Sepenuhnya kepada data dan informasi akuntansi, 2. Informasi non-akuntansi, dan 3. kontribusi dari keduanya. Alternatif tersebut menunjukkan tingkat keyakinan terhadap informasi akuntansi sebagai kriteria penilaian kinerja manajemen, yang juga disebut tingkat “*Reliance on Accounting Performance Measures*”, atau dapat disingkat menjadi RAPM. (Argyris dalam Arfan Ikhsan – Muhammad Ishak, 2005, halaman 14).

“Penilaian kinerja sebenarnya merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan perannya dalam organisasi. Oleh karena itu, sistem evaluasi kinerja manajemen yang digunakan seringkali dapat menimbulkan dampak psikologis dan perilaku pada manajer pusat pertanggungjawaban yang dinilai”.

Bertolak dari latar belakang tersebut, maka penelitian ini akan mengungkapkan suatu permasalahan mengenai pengaruh Penggunaan informasi akuntansi (Anggaran) dalam menilai prestasi manajer tingkat menengah terhadap kemungkinan munculnya perilaku yang tidak fungsional pada PT. Bank “X”.

2. Tinjauan Pustaka

Kerangka Teoritis

Penilaian kinerja

Penilaian kinerja pada dasarnya merupakan penilaian perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang dimainkannya dalam mencapai tujuan organisasi, oleh karena itu aspek perilaku dalam penilaian kinerja sangat dominan.

Menurut Siegel dan Marconi dalam Mulyadi, 2001, halaman 415: ;

”Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektifitas operasional organisasi, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya”.

Penilaian kinerja merupakan salah satu cara serta usaha yang dilakukan oleh pimpinan organisasi untuk mengetahui kemampuan kerja bawahan/karyawan dalam mencapai tujuan organisasi. Kinerja karyawan dapat diukur melalui kualitas kerja, kuantitas kerja, pengetahuan tentang pekerjaan, pendapat dan pernyataan yang disampaikan, keputusan yang diambil dan daerah organisasi kerja.

Menurut GARY SIEGEL & HELENE RAMANAUSKAS-MARCONI, 1989 halaman 191:

”The performance evaluation system is designed to measure three basic elements:

- *Personal performance,*
- *Attainment of operating goals,*
- *And return on investment”.*

Tujuan pokok penilaian kinerja adalah untuk memotivasi karyawan dalam mencapai sasaran organisasi dan dalam mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya. Selain itu, penilaian kinerja dilakukan untuk menekan perilaku yang tidak semestinya yang mengarah kepada perilaku yang tidak diinginkan perusahaan.

Manfaat Penilaian Kinerja menurut Mulyadi (2001:416) penilaian kinerja dapat dimanfaatkan manajemen untuk:

1. “Mengelola operasi organisasi atau perusahaan secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimum.
2. Membantu pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan karyawan, seperti: promosi, transfer, dan pemberhentian.
3. Mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan karyawan dan untuk menyediakan kriteria seleksi dan evaluasi program pelatihan karyawan.
4. Menyediakan umpan balik bagi karyawan mengenai bagaimana atasan mereka menilai kinerja mereka
5. Menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan.”

Berdasarkan beberapa pemikiran diatas, maka penilaian tidak hanya ditinjau dari hasil akhir, tetapi juga dimulai dari segenap aspek interaksi mulai dari perencanaan sampai selesai. Melalui perencanaan ini setiap kegiatan atau sepanjang proses kegiatan dapat diperoleh berbagai manfaat antara lain: a) dapat menentukan apakah pelaksanaan kegiatan sesuai dengan kegiatan yang telah direncanakan, b) dapat diidentifikasi hambatan-hambatan yang timbul selama proses kegiatan, c) dapat menemukan jalan pemecahan sehingga rencana selanjutnya dapat dilaksanakan.

Tahapan Penilaian Kinerja menurut Rudianto (2006:312) untuk melakukan penilaian kinerja manajer tidak dapat dilakukan secara sekaligus dalam satu langkah penilaian,.

“Penilaian kinerja dapat dilakukan dengan dua tahapan antara lain tahapan persiapan dan tahapan penilaian:

1. Tahap persiapan adalah seluruh fase perencanaan penilaian kinerja bagi manajer yang membawahi suatu unit kerja tertentu. Fase ini sekaligus untuk memberikan informasi yang jelas kepada manajer sebelum memulai aktivitasnya. Fase tersebut dapat berupa:

- a. Penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab.
 - b. Penetapan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja
 - c. Pengukuran kinerja yang sesungguhnya
2. Tahap penilaian adalah seluruh fase pengukuran hasil kerja para manajer dengan membandingkannya dengan ukuran-ukuran yang telah disepakati. Fase tersebut mencakup langkah pelaksanaan yang dapat berupa:
- a. Perbandingan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.
 - b. Penentuan penyebab timbulnya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang ditetapkan dalam standar.
 - c. Penegakan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang digunakan untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan.”

Ukuran Kinerja Manajerial yang baik biasanya bersifat komprehensif dan memiliki ukuran-ukuran finansial dan nonfinansial.

Oleh karena itu menurut Samryn, 2001, halaman 262, ukuran kinerja sebaiknya:

- “Relevan dengan sasaran atau target-target perusahaan.
Sasaran perusahaan ditetapkan dan berdasarkan sasaran tersebut para manajer yang terlibat dalam bisnis menjalankan aktivitasnya. Ukuran kinerja yang *fair* tentu saja harus relevan dengan apa yang dilakukan oleh pihak yang dinilai kinerjanya.
- Dapat dipengaruhi oleh tindakan para manajer.
Dalam menjalankan bisnis terdapat faktor-faktor yang dapat dikendalikan dan faktor yang tidak dapat dikendalikan oleh para manajer. Kinerja yang relevan dinilai tentu saja harus berdasarkan atas apa yang terjadi sebagai akibat aktivitas manajer. Atau dengan kata lain, yang layak dinilai adalah segala sesuatu yang berada atau terjadi di bawah kendali manajer yang bersangkutan.
- Objektivitasnya dapat dipertanggungjawabkan.
Penilaian yang baik juga memiliki objektivitas yang tinggi. Penilaian yang tidak objektif cenderung menimbulkan bias yang *egative*.
- Dapat dimengerti oleh para manajer.
Apabila manajer mengetahui kriteria penilaian tersebut akan mendorong manajer dalam melaksanakan tugas secara optimal.
- Mencakup aspek penting dari kinerja tanpa menimbulkan konflik dengan pihak lain.
- Dengan digunakan untuk menilai dan memberikan penghargaan kepada para manajer.
- Dapat digunakan secara reguler dan berkelanjutan.
Penggunaan standar penilaian seperti ini akan merangsang konsistensi keaktifan para manajer dan memudahkan mereka memprediksikan, serta menilai kinerja sendiri untuk memperbaiki kinerja sebelumnya mendapatkan penilaian akhir dari pihak lain.
- Memperhatikan keseimbangan jangka panjang dan jangka pendek”.

Anggaran pertanggungjawaban merupakan alat untuk pengendalian karena dengan anggaran ini prestasi yang diharapkan untuk suatu pusat pertanggungjawaban

dengan prestasi yang sesungguhnya dapat diperbandingkan. Anggaran yang membebaskan target beban dan pendapatan kepada setiap segmen jaringan. Dengan demikian anggaran pertanggungjawaban merupakan basis untuk mengevaluasi kinerja orang yang bertanggungjawab atas setiap unit organisasi.

Karakteristik dari anggaran pertanggungjawaban adalah manajer pusat pertanggungjawaban dibebani target kinerja hanya untuk pos-pos pendapatan dan beban yang dapat mereka kendalikan. Jadi walaupun kepala dari pusat pertanggungjawaban tidak memiliki kendali sepenuhnya atas elemen-elemen biaya tertentu, jika mereka memiliki pengaruh yang besar terhadap jumlah biaya yang terjadi maka biaya tersebut merupakan biaya yang mereka dapat kendalikan dan dapat dibebankan pada pusat pertanggungjawaban mereka.

Akuntansi Pertanggungjawaban

Sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan system yang berusaha menciptakan kondisi agar rencana yang disusun manajemen dapat direalisasikan dan mampu mendorong setiap pelaku organisasi untuk bekerja dengan benar dan bertanggung jawab, hal ini diperjelas oleh Pengertian Sistem akuntansi pertanggungjawaban menurut GARY SIEGEL & HELENE RAMANAUSKAS-MARCONI, 1989, halaman 96,

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

(Akuntansi Pertanggungjawaban adalah istilah yang digunakan untuk menggambarkan suatu sistem akuntansi yang berfungsi perencanaan, pengukuran, dan mengevaluasi kinerja organisasi seluruh pertanggungjawaban).

Sistem akuntansi pertanggungjawaban diciptakan untuk memberikan keleluasaan kepada manajer dalam mengelola bagian organisasi yang dipimpinnya secara optimal sebagai salah satu model desentralisasi. Semakin luas organisasi maka semakin membutuhkan pelimpahan wewenang dan tanggungjawab kepada manajemen tingkat yang lebih rendah. Dengan demikian dalam penerapan desentralisasi terdapat empat istilah kunci yakni delegasi, wewenang, tanggungjawab dan pertanggungjawaban (akuntabilitas). Delegasi merupakan pembagian kebawah tugas-tugas atau pekerjaan dan kekuasaan pengambilan keputusan terkait dengan manajer didalam sebuah organisasi. Wewenang atau otoritas merupakan hak untuk membuat keputusan yang diperlukan dalam melaksanakan tugas yang diemban. Sedangkan tanggungjawab merupakan kewajiban penerima otoritas untuk mencapai hasil yang ditetapkan. Pertanggungjawaban lebih memusatkan pada ukuran pencapaian hasil yang biasanya dipenuhi dengan cara pembuatan laporan kinerja berkala.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan alat fundamental dari pengendalian manajerial. Menurut Hansen dan Mowen, 2004, halaman 479,

”model akuntansi pertanggungjawaban di definisikan dengan empat elemen inti:

- (1) menugaskan tanggungjawab,
- (2) membuat ukuran kinerja atau kriteria,
- (3) mengevaluasi kinerja,
- (4) Memberikan penghargaan”.

Manfaat yang dapat diambil dari adanya suatu Akuntansi Pertanggungjawaban menurut Mulyadi, 2001, halaman 171:

- o “Sebagai Dasar Penyusunan Anggaran

- Sebagai Penilaian Kinerja Manajer Pusat Pertanggungjawaban
- Sebagai Pemotivasi Manajer”

Anggaran

Pengertian anggaran menurut Hansen dan Mowen, 2004, halaman 355,

”Adalah rencana keuangan untuk masa depan, rencana tersebut mengidentifikasi tujuan dan tindakan yang diperlukan untuk mencapainya”.

Sedangkan menurut Robert N. Anthony, Vijay Govindarajan, 2004, hal. 73

“Anggaran merupakan alat penting yang untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Suatu anggaran operasional biasanya meliputi waktu satu tahun dan menyatakan pendapat an dan beban yang direncanakan untuk tahun itu”.

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan suatu alat yang terorganisir untuk menyusun dan mengkoordinasikan rencana manajemen yang dinyatakan dalam istilah-istilah keuangan formal. Dimana di dalamnya berisi kegiatan-kegiatan yang akan dilakukan oleh perusahaan selama jangka waktu tertentu dimasa yang akan datang.

Dengan adanya fungsi ganda dari anggaran sehingga dapat menimbulkan beberapa konsekuensi menyimpang dan hal-hal yang tidak diharapkan, hal dijelaskan oleh GARY SIEGEL & HELENE RAMANAUSKAS-MARCONI, 1989, halaman 128:

”The multiple functions of the budget as a goal setting, control, and performance evaluation mechanism may trigger numerous dysfunctional consequences such as distrust, resistance, internal conflict, and other unwanted side effects”.

(Fungsi ganda anggaran adalah sebagai alat: menetapkan tujuan, pengendalian, dan penilaian kinerja dapat memicu beberapa konsekuensi menyimpang seperti: rasa curiga (tidak percaya), menentang, konflik internal, dan efek samping yang tidak dikehendaki lainnya).

Ciri-ciri Anggaran menurut Rudianto, 2006, halaman 113. berpendapat bahwa anggaran memiliki beberapa ciri khusus antara lain:

1. Dinyatakan dalam satuan moneter.
2. Umumnya mencakup kurun waktu satu tahun.
3. Mengandung komitmen manajemen.
4. Usulan anggaran disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi dari pelaksana anggaran.
5. Setelah disetujui, anggaran hanya diubah jika ada keadaan khusus.
6. Jika terjadi penyimpangan/*varians* di dalam pelaksanaannya, harus dianalisis sebab terjadinya penyimpangan tersebut.

Sedangkan menurut Mulyadi, 2001, halaman 490:

Anggaran mempunyai karakteristik sebagai berikut:

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.
3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen, yang berarti bahwa para manajer setuju untuk menerima tanggung-jawab untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.

4. Usulan anggaran di-review dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusun anggaran.
5. Sekali disetujui, anggaran hanya dapat diubah dibawah kondisi tertentu.
6. Secara berkala, kinerja keuangan sesungguhnya dibandingkan dengan anggaran dan selisihnya dianalisis dan dijelaskan.

Adapun tahap-tahap dalam menyusun anggaran yang dijelaskan oleh GARY SIEGEL & HELENE RAMANAUSKAS-MARCONI, 1989 halaman 126:

There are major stages in the budget-making process:

- (1) *goal setting,*
- (2) *implementation, and*
- (3) *control performance evaluation.*

To develop a budget or profit plan, certain sequential steps have to be taken:

First, top management has to decide what the firm's short range objectives are and what strategies will be used to attain them. Objectives are desired result to be achieved. Strategies are the means to achieve the objectives.

Second, goals have to be set and resources allocated. Goals are the short-range quantification of the objectives. For example, the objectives might be a capture a larger share of the market. The strategy calls for national television advertising and local newspaper coupons. One goal might be to increase sales this year by 10 percent.

Third, a comprehensive budget or profit plan has to be prepared, then approved by top management. After approval, it has to be communicated to the supervisors and employees whose performance it will control.

Finally, it is used to control cost and pinpoint problem areas in the organization by periodically comparing actual performance results to the budget goals.

(Untuk mengembangkan rencana keuntungan dan anggaran, tahap-tahap yang harus dilaksanakan adalah sebagai berikut:

Pertama, top manajemen harus menetapkan tujuan jangka pendek perusahaan dan strategi yang akan diterapkan untuk mencapainya. Tujuan adalah hasil yang diinginkan. Strategi adalah cara meraih tujuan tersebut.

Kedua, tujuan harus ditentukan dan sumber daya dialokasikan. Tujuan (goal) adalah hitungan jangka pendek dari objective.

Contoh,

Objectives : meraih pangsa pasar yang lebih besar.
Strategy : memasang iklan di televisi nasional dan Koran local.

Goal : meningkatkan penjualan tahun ini sebesar 10%.

Ketiga, anggaran komprehensif atau perencanaan laba harus disiapkan, kemudian disetujui oleh top manajemen. Setelah disetujui, anggaran harus dikomunikasikan dengan para supervisor dan para karyawan yang kinerjanya akan dikendalikan oleh anggaran tersebut.

Akhirnya, anggaran berguna untuk mengendalikan biaya dan menunjukkan dengan jelas permasalahan dalam organisasi dengan cara membandingkan hasil kinerja actual dengan tujuan anggaran secara periodik).

Interaksi sesama manusia diharapkan terjadi pada masing-masing langkah (steps) dalam proses penyusunan anggaran. Sehingga aspek perilaku dari penganggaran harus benar-benar dimengerti agar terhindar dari efek samping negatif (menyimpang) dari anggaran yang berhubungan dengan manusia.

3. Penelitian Terdahulu

Ada beberapa penelitian terdahulu yang berhubungan dengan penelitian ini, antara lain;

Argyris (1952), merupakan peneliti pertama yang tertarik untuk mengamati perbedaan pendapat mengenai konsekuensi penggunaan informasi akuntansi sebagai kriteria penilaian prestasi. Konsekuensi ini bisa terjadi karena disatu pihak orang berpendapat bahwa informasi akuntansi secara teknis merupakan data yang tidak sempurna untuk menilai seseorang, sedangkan disatu pihak cara (style) penggunaan informasi tersebut oleh atasan untuk menilai bawahan akan mempunyai konsekuensi tersendiri, kesimpulan dari hasil penelitian Argyris ini menunjukkan bahwa cara penggunaan budget atau informasi akuntansi untuk menilai performance seorang manajer, dapat menyebabkan manajer tersebut mengalami ketegangan, rasa dendam, curiga-mencurigai terhadap sesama rekan kerja, perasaan was-was, serta kurang percaya diri, dan yang penting bahwa konsekuensi ini mungkin terjadi dengan mengabaikan tingkat kesempurnaan secara teknis dari system informasi manajemen yang ada pada perusahaan bersangkutan. Pengaruh kejiwaan yang diakibatkan penggunaan informasi akuntansi sebagai kriteria penilaian kinerja ini, pada gilirannya akan menyebabkan bawahan bertingkah laku negatif (dysfunctional behavior).

Hopwood (1972), mencoba untuk menguji apakah penyimpangan tingkah laku para manajer pusat-pusat biaya (cost centres) disatu perusahaan manufaktur di Chicago adalah sebagai akibat dipakainya informasi akuntansi dalam menilai prestasi mereka. Untuk itu ia mengelompokkan system informasi kinerja bawahan menjadi tiga kelompok yaitu ; Budget Constrained Style (system evaluasi yang terutama didasarkan atas kemampuan para manajer divisi mencapai target yang telah ditentukan), Profit Conscious Style (system evaluasi yang didasarkan atas kemampuan manajer divisi menaikkan efektifitas umum dari divisinya dalam jangka panjang), dan Non Accounting Style (system evaluasi yang sama sekali tidak didasarkan atas informasi akuntansi atau budget). Dalam system yang kedua, budget (informasi akuntansi) masih dipakai tetapi tidak merupakan faktor yang utama. Hasil penelitian Hopwood ini menunjukkan bahwa penggunaan informasi akuntansi secara kaku dalam budget constrained style akan membawa konsekuensi seperti naiknya tingkat ketegangan bawahan (job relative tension), hubungan yang kurang harmonis antara bawahan dan atasan ataupun antara sesama bawahan. Hopwood juga menemukan bahwa tingkah laku para manajer untuk memanipulasi angka-angka dalam budget jauh lebih besar dibawah Budget Constrained Style daripada yang lain.

Otley (1978), kemudian menduplikasi penelitian ini dengan subjek penelitiannya adalah manajer-manajer dari pusat-pusat laba (profit centres) disatu perusahaan besar di Inggris. Bila dalam penelitian Hopwood terdapat saling keterkaitan antara satu pusat biaya dengan pusat biaya yang lain, maka dalam penelitian Otley, antara satu pusat laba

dengan pusat laba yang lain tidak terdapat saling keterkaitan. Hasilnya menunjukkan bahwa:

1. Manajer divisi mempunyai tingkat prestasi yang tinggi bila prestasi mereka dinilai berdasarkan informasi akuntansi;
2. Perasaan tertekan untuk mencapai budget yang telah ditetapkan justru menaikkan tingkat laba dari masing-masing tingkat laba, bila budget itu disusun secara realistis; dan
3. Pemakaian informasi akuntansi (budget) dalam menilai prestasi manajer divisi sama sekali tidak berhubungan dengan tingginya tensi terhadap pekerjaan.

Konflik hasil penelitian Hopwood dan Otley ini telah mengundang banyak peneliti untuk menyelidiki mengenai sejauhmana seorang atasan dapat menyandarkan evaluasi prestasi bawahannya terhadap informasi akuntansi.

Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode survei. Populasi yang diteliti adalah seluruh manajer tingkat menengah pada PT. Bank "X" yang terdiri dari:

- 42 Manajer Kantor Cabang
- 7 Manajer Divisi
- 3 Manajer Satuan

Data yang diperlukan diambil secara langsung dengan daftar pertanyaan dan wawancara (data primer). Ada beberapa data sekunder yang diambil dari beberapa tempat yang diperlukan.

Dalam penelitian ini variabel yang dipakai sebagai berikut :

Variabel perilaku yang menyimpang (*dysfunctional behavior*), Variabel ini akan diukur dengan melihat aspek yang mengidentifikasikannya, yaitu besarnya kecenderungan manajer untuk memanipulasi informasi akuntansi pusat pertanggungjawaban dan kondisi kejiwaan yang negatif yang berupa ketegangan, hubungan yang tidak baik dengan atasan, perasaan was-was, kurang percaya diri.

Variabel Tingkat RAPM (*Reliance on Accounting Performance Measures*) atau tingkat penggunaan informasi akuntansi sebagai kriteria penilaian kinerja manajemen. Dalam penelitian ini, terutama berkaitan dengan tingkat RAPM dinyatakan dalam tiga tingkatan yaitu:

1. Tingkat RAPM tinggi (informasi akuntansi digunakan sebagai kriteria tunggal dalam penilaian kinerja).
2. Tingkat RAPM sedang (informasi akuntansi digunakan bersama-sama dengan informasi non-akuntansi sebagai kriteria penilaian kinerja).
3. Tingkat RAPM rendah (informasi non-akuntansi digunakan sebagai kriteria penilaian kinerja).

4. Pembahasan

Berdasarkan hasil analisis data, bahwa sistem penilaian kinerja manajemen yang diterapkan oleh PT. BANK “X” untuk menilai prestasi para manajer tingkat menengah, memanfaatkan informasi akuntansi (70%) dan informasi non-akuntansi (30%) sebagai kriteria penilaian atau tingkat RAPM sedang.

Berdasarkan hasil analisis data dapat diketahui mengenai sikap dan perilaku responden apabila kinerja mereka dinilai menggunakan RAPM tinggi, RAPM sedang, dan RAPM rendah.

	Perilaku menyimpang	Fair
Tingkat RAPM tinggi	90%	10%
Tingkat RAPM sedang	85%	15%
Tingkat RAPM rendah	20%	80%

Sumber: Hasil olahan

Dari tabel diatas dapat dijelaskan:

1. Apabila kinerja responden dinilai berdasarkan Tingkat RAPM tinggi, maka 90% dari responden akan merasa khawatir bila anggaran/target yang dipikulnya tidak tercapai, sehingga hal ini dapat memicu munculnya perilaku menyimpang. Hanya 10% dari responden menganggap penilaian kinerja berdasarkan Tingkat RAPM tinggi fair/wajar bagi dirinya.
2. Apabila kinerja responden dinilai berdasarkan Tingkat RAPM sedang, maka 85% dari responden akan merasa khawatir bila anggaran/target yang dipikulnya tidak tercapai, sehingga hal ini dapat memicu munculnya perilaku menyimpang. Hanya 15% dari responden menganggap penilaian kinerja berdasarkan Tingkat RAPM sedang fair/wajar bagi dirinya.
3. Apabila kinerja responden dinilai berdasarkan Tingkat RAPM rendah, maka hanya 20% dari responden akan merasa khawatir bila anggaran/target yang dipikulnya tidak tercapai, sehingga hal ini dapat memicu munculnya perilaku menyimpang. Sedangkan 80% dari responden menganggap penilaian kinerja berdasarkan Tingkat RAPM rendah fair/wajar bagi dirinya.

Dari hasil analisis data diatas bahwa pendapat para responden mengenai penilaian kinerja dengan tingkat RAPM tinggi atau hanya berdasarkan informasi akuntansi saja tidaklah cukup, karena informasi akuntansi tidak sempurna bila dipakai sendiri sebagai kriteria penilaian kinerja sebab informasi akuntansi tidak selalu dapat mencerminkan prestasi bawahan/manajer yang dinilai. Pendapat para responden ini menegaskan apa yang telah dinyatakan oleh Bambang Hariadi, 2002, halaman 239.

“Anggaran mempunyai pengaruh yang amat berarti terhadap perilaku manajer bersangkutan. Mereka dapat bersikap positif atau negatif terhadap penilaian tersebut tergantung sampai seberapa jauh anggaran digunakan dalam menilai kinerja dan faktor-faktor lain yang ikut mempengaruhi penilaian tersebut”.

Sehingga anggaran (informasi akuntansi) mempunyai kelemahan dalam perannya sebagai kriteria penilaian kinerja manajemen, oleh karena itu kriteria penilaian kinerja manajemen lebih kepada gabungan informasi akuntansi dan informasi non-akuntansi.

Jika kinerja mereka akan dinilai berdasarkan informasi akuntansi sebagai kreteria (tingkat RAPM tinggi), maka akan mempengaruhi kejiwaan mereka yaitu,

timbul rasa waswas, tertekan, tegang dan sikap mental negatif lainnya karena kemungkinan besar budget tidak dapat tercapai. Lebih jauh, kondisi ini dapat pula menyebabkan beberapa responden ingin melakukan tindakan manipulasi atau bahkan memanipulasi informasi akuntansi yang dilaporkan.

Namun beberapa responden justru mereka mempunyai suatu beban untuk mencapainya, jika ternyata budget yang ditetapkan tidak tercapai maka mereka akan merasa lebih malu dan takut. Namun persentase responden yang bersikap demikian sangat kecil, dan hal ini lebih banyak dipengaruhi oleh sikap mental *inheren* yang subyektif.

Penerapan sistem penilaian kinerja dengan tingkat RAPM rendah akan lebih efektif untuk mencegah atau meminimalkan perilaku menyimpang daripada penilaian kinerja dengan tingkat RAPM tinggi. Hal ini dijelaskan oleh GARY SIEGEL & HELENE RAMANAUSKAS-MARCONI, 1989, halaman 128:

"The multiple functions of the budget as a goal setting, control, and performance evaluation mechanism may trigger numerous dysfunctional consequences such as distrust, resistance, internal conflict, and other unwanted side effects".

(Fungsi ganda anggaran adalah sebagai alat: menetapkan tujuan, pengendalian, dan penilaian kinerja dapat memicu beberapa konsekuensi menyimpang seperti: rasa curiga (tidak percaya), menentang, konflik internal, dan efek samping yang tidak dikehendaki lainnya.)

5.1 Kesimpulan

Sistem evaluasi kinerja manajemen yang diterapkan oleh PT. BANK "X" untuk menilai prestasi para manajer tingkat menengah, memanfaatkan informasi akuntansi (70%) dan informasi non-akuntansi (30%) sebagai kriteria penilaian atau dengan tingkat RAPM sedang.

Penilaian kinerja dengan tingkat RAPM tinggi akan mendorong munculnya perilaku menyimpang. Sebaliknya, jika manajer yang dinilai menggunakan informasi non-akuntansi sebagai kriteria penilaian kinerja maka tidak akan menimbulkan atau akan meminimalkan munculnya perilaku menyimpang, dan justru akan dapat mendorong semangat kerja manajer yang dinilai.

Penilaian kinerja hanya berbasis informasi akuntansi (RAPM tinggi) mempunyai pengaruh terhadap munculnya perilaku menyimpang, Jika kinerja mereka akan dinilai berdasarkan informasi akuntansi sebagai kriteria (tingkat RAPM tinggi), maka akan mempengaruhi kejiwaan mereka yaitu, timbul rasa waswas, tertekan, tegang dan sikap mental negatif lainnya

5.2 Saran

Penerapan sistem penilaian kinerja yang memanfaatkan informasi akuntansi sebagai kriteria penilaian, sebaiknya mempertimbangkan keikutsertaan manajer yang dinilai dalam penyusunan budget, agar perilaku menyimpang dapat diantisipasi atau diminimalisir. Jika manajer yang dinilai diikutsertakan dalam penyusunan budget, penggunaan informasi akuntansi sebagai kriteria penilaian kinerja dapat diterapkan secara efektif.

DAFTAR RUJUKAN

- Anthony, R., J. Dearden, N.M. Bedford, 2005. *"Manajemen Control Systems"*. Eleventh Edition.
- Atkinson, Banker, Kaplan, Young, 2001, *"Management Accounting"*, PHIPE, London, Third Edition.
- Arfan Ikhsan dan Muhammad Ishak, 2005, *"Akuntansi Keprilakuan"*, Salemba Empat, Jakarta.
- Bank "X", *"Laporan Tahunan"*, 2006, Palembang.
- Bambang Hariadi, 2002, *"Akuntansi Manajemen Suatu Sudut Pandang"*, BPFE Yogyakarta, Yogyakarta, Edisi Pertama.
- David Ashton, Trevor Hopper, Robert W. Scapens, 1991, *"Issues in Management Accounting"*, Prentice Hall, London.
- Gudono, 1993. *"Akuntansi Manajemen"*. Gramedia Pustaka Utama. Jakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia, *"Simposium Nasional Akuntansi 5"*, 2002, Semarang-Indonesia.
- Maksum, A., 1990. *"Penggunaan Data Akuntansi dalam Merancang Sistem Evaluasi Kerja Manajemen"*: Suatu Tinjauan Kepustakaan. Akuntansi No. 5 – Mei, hlm. 26 – 29.
- Michael W. Maber, 1989., *"The Use of Relative Performance Evaluation in Organization"*, Accounting & Management: Field Study Perspective, edited by William J. Bruns, Jr., and Robert S. Kaplan, Harvard Business School Press, Boston, Massachusetts.
- Mulyadi, 2001, *"Akuntansi Manajemen"*, Salemba Empat, Jakarta, Edisi ketiga.
- Mudrajat Kuncoro, 2003, *"Metode Riset Untuk Bisnis & Ekonomi"*, Erlangga, Jakarta.
- Siegel, G., Helene Ramanauskas-Marconi, 1989. *"Behavioral Accounting"*. South-Western Publishing Co. Cincinnati-Ohio.
- Young, S. Mark, *"Reading In Management Accounting"*. 1989, Prentice Hall, New Jersey, USA