Jurnal Sistem Pengendalian Manajemen

PENILAIAN KINERJA MANAJER PUSAT PENDAPATAN, PUSAT BIAYA DAN PUSAT LABA PADA PT. PUPUK KALIMANTAN TIMUR

OLEH:

ANDRE WIRA NUGRAHA (12080694010)

S1 AKUNTANSI 2012A

FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS NEGERI SURABAYA

2015

Penilaian Kinerja Manajer Pusat Pendapatan, Pusat Biaya dan Pusat Laba Pada PT. Pupuk Kalimantan Timur

Oleh :

Andre Wira Nugraha

Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi

Universitas Negeri Surabaya

Email: andrewira10@gmail.com

ABSTRACT

Responsibility center is a unit led by a manager who is responsible for the activities undertaken in the units they manage. PT. Pupuk Kalimantan Timur is one of company that has a responsibility center. This study aims to assess the manager performance of revenue center, cost center, profit center. The analytical method used is descriptive analysis. The results showed that the manager performance of revenue center is good. While the manager performance of cost center and profit center showed poor results. The cost center managers should undertake an evaluation of the cost of production and operating expense so that next year corporate profits will be increase.

Keywords: Revenue Center, Cost Center, Profit Center

ABSTRAK

Pusat pertanggungjawaban adalah suatu unit kerja yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap aktivitas yang dilakukan dalam unit yang dikelolanya. PT. Pupuk Kalimantan Timur adalah salah satu perusahaan yang memiliki pusat pertanggungjawaban. Penelitian ini bertujuan untuk menilai kinerja manajer pusat pendapatan, pusat biaya dan pusat laba. Metode analisis yang digunakan adalah analisis deskriptif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kinerja manajer pusat pendapatan adalah baik. Sedangkan kinerja manajer pusat biaya dan pusat laba menunjukkan hasil yang buruk. Sebaiknya manajer pusat biaya melakukan evaluasi terhadap biaya produksi dan biaya usaha sehingga laba perusahaan tahun selanjutnya akan meningkat.

Kata kunci: Pusat Pendapatan, Pusat Biaya, Pusat Laba

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Suatu perusahaan dalam menghadapi persaingan yang ketat antar perusahaan membutuhkan seorang manajer yang handal dalam mengelola perusahaan secara efektif dan efisien. Seorang manajer dituntut agar dapat memanfaatkan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan sehingga perusahaan

bisa mendapatkan tingkat keuntungan yang maksimal. Tingkat keuntungan yang maksimal adalah tujuan dari setiap perusahaan.

Untuk mencapai tujuan tersebut, umumnya perusahaan memiliki beberapa masalah internal, seperti masalah pada biaya produksi, pemasaran produk, penjualan, serta masalah lainnya. Dalam mengatasi masalah tersebut, seorang manajer harus dapat mengelola dengan baik pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Pusat pertanggungjawaban adalah suatu unit kerja yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap aktivitas yang dilakukan dalam unit yang dikelolanya (Anthony dan Govindarajan, 2005:171). Tujuan dari pusat pertanggungjawaban tersebut adalah untuk mengukur dan mendorong kinerja unit organisasi dan manajer unit yang bersangkutan agar tujuan dari perusahaan dapat tercapai.

Menurut sifat input dan/ atau output moneter yang diukur untuk tujuan pengendalian, pusat pertanggungjawaban digolongkan menjadi empat jenis yaitu pusat pendapatan, pusat biaya, pusat laba dan pusat investasi (Anthony dan Govindarajan, 2005:175). Manajer pusat pendapatan hanya bertanggungjawab terhadap semua pendapatan yang didapatkan oleh perusahaan. Manajer pusat biaya hanya bertanggungjawab terhadap beban yang dikeluarkan oleh perusahaan. Manajer pusat laba bertanggungjawab terhadap laba yang dihasilkan perusahaan, termasuk pendapatan dan beban dari perusahaan. Oleh sebab itu, penilaian terhadap kinerja manajer pusat pendapatan, pusat biaya dan pusat laba sangatlah penting untuk dilakuan. Penilaian kinerja adalah proses evaluasi atau kegiatan untuk menilai kesuksesan atau kegagalan seorang manajer pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan tugas, wewenang dan tanggungjawab yang telah diberikan kepadanya (Sukarno, 2008:207).

PT. Pupuk Kalimantan Timur adalah salah satu perusahaan yang memiliki pusat pertanggungjawaban. Hal ini dapat dilihat dari struktur organisasi dan adanya anggaran pada PT. Pupuk Kalimantan Timur. Menurut laporan evaluasi kinerja PT. Pupuk Kalimantan Timur, laba dari PT. Pupuk Kalimantan Timur tahun 2013 mengalami penurunan yang signifikan. Penurunan laba tersebut dapat dilihat dalam tabel di bawah ini:

Tabel 1. Laporan Laba Rugi Komprehensif
PT. Pupuk Kalimantan Timur Tahun 2011-2013
(dalam jutaan rupiah)

KETERANGAN	TAHUN	
	2012	**2013**
Penjualan Bersih	13,452,118	13,825,714
Harga Pokok Penjualan	8,634,536	9,833,986
Laba Bruto	4,817,582	3,991,728
Beban Usaha	2,173,201	1,938,492
Laba Usaha	2,644,381	2,053,236
Pendapatan & (Beban) lain-lain	(19,044)	(669,454)
Laba Komprehensif Sebelum Pajak	2,625,337	1,383,781
Pajak Penghasilan	(641,280)	(333,616)
Laba Tahun Berjalan	1,984,057	1,050,165
Pendapatan Komprehensif Lainnya	-	-
Laba Komprehensif Tahun Berjalan	**1,984,057**	**1,050,165**

Sumber: Laporan Evaluasi Kinerja PT. Pupuk Kalimantan Timur

Penurunan laba PT. Pupuk Kalimantan Timur pada tahun 2013 adalah sebesar 941.945 (dalam jutaan rupiah). Penurunan laba tersebut dapat disebabkan oleh realisasi pendapatan yang masih dibawah anggaran yang dibuat oleh manajer pusat pendapatan, maupun dapat disebabkan oleh realisasi biaya yang terlalu tinggi dari anggaran yang dibuat oleh manajer pusat biaya. Oleh karena itu, penilaian kinerja manajer pusat pendapatan dan pusat biaya perlu dilakukan. Selain kedua pusat pertanggungjawaban tersebut, penilaian kinerja pusat laba juga perlu dilakukan sehingga dalam kasus penurunan laba PT. Pupuk Kalimantan Timur ini, dapat diketahui manajer pusat pertanggungjawaban mana yang kinerja manajernya buruk dan tidak dapat melakukan tanggungjawabnya dengan benar.

Penilaian kinerja manajer pusat pendapatan dan pusat biaya pada PT. Pupuk Kalimantan Timur dapat dilakukan dengan cara membandingkan anggaran dengan realisasinya. Pada pusat pendapatan, apabila anggaran lebih kecil dibandingkan dengan realisasi, maka kinerja manajer pusat pendapatan PT. Pupuk Kalimantan Timur dapat dikatakan baik. Sebaliknya, pada pusat biaya, apabila anggaran lebih besar dibandingkan dengan realisasi, maka kinerja manajer pusat biaya PT. Pupuk Kalimantan Timur dapat dikatakan baik. Pada pusat laba, kinerja manajer dapat diukur menggunakan rasio profitabilitas, yaitu menggunakan gross profit margin, operating profit margin dan net profit margin. Semakin tinggi rasio-rasio tersebut, maka kinerja manajer pusat laba PT. Pupuk Kalimantan Timur dapat dikatakan baik.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Moha, dkk (2014) yang berjudul "Kinerja Keuangan Ditinjau Dari Pusat Biaya, Pendapatan, Laba Dan Pusat Investasi Pada PT. Ake Abadi Airmadidi" menyatakan bahwa kinerja keuangan ditinjau dari pusat biaya PT. Ake Abadi dari tahun 2010 sampai 2012 menunjukkan tidak efisien. Kinerja keuangan ditinjau dari pusat pendapatan PT. Ake Abadi dari tahun 2010-2012 menunjukkan hasil yang menguntungkan. Kinerja keuangan ditinjau dari pusat laba pada PT. Ake Abadi dilihat bahwa *Gross Profit Margin* (GPM) tahun 2010-2012 menunjukkan hasil yang baik dan menguntungkan, *Operating Profit Margin* (OPM) tahun 2010-2012 menunjukkan hasil yang baik dan menguntungkan, *Net Profit Margin* (NPM) menunjukkan hasil yang baik dan menguntungkan. Kinerja keuangan ditinjau dari pusat investasi pada PT. Ake Abadi dilihat bahwa *Return On Invesment* PT Ake Abadi tahun 2010-2012 menunjukkan hasil yang baik dan menguntungkan, *Return On Equity* tahun 2010-2012 menunjukkan hasil yang baik dan membawa keberhasilan bagi perusahaan. Berdasarkan kasus PT. Pupuk Kalimantan Timur dan penelitian yang dilakukan oleh Alan, dkk maka peneliti ingin melakukan penelitian mengenai penilaian kinerja manajer pusat pendapatan, pusat biaya dan pusat laba pada PT. Pupuk Kalimantan Timur.

KAJIAN PUSTAKA

Pengertian Pusat Pertanggungjawaban

Ada beberapa pendapat mengenai pengertian pusat pertanggungjawaban, antara lain:

1. Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:171), pusat pertanggungjawaban adalah suatu unit kerja yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap aktivitas yang dilakukan dalam unit yang dikelolanya.

2. Menurut Hansen dan Mowen (2009:560), pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*) merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggungjawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu.
3. Menurut Halim, dkk (2009:68), pusat pertanggungjawaban adalah satu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer pertanggungjawaban.

Berdasarkan pengertian-pengertian pusat pertanggungjawaban diatas, maka dapat disimpulkan bahwa pusat pertanggungjawaban adalah suatu segmen bisnis pada suatu perusahaan yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap segala kegiatan-kegiatan/aktivitas-aktivitas tertentu dalam unit yang dikelolanya.

Manfaat Pusat Pertanggungjawaban

Manfaat adanya pusat pertanggungjawaban dalam suatu perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Sebagai basis perencanaan, pengendalian, dan penilaian kinerja manajer dan unit organisasi yang dipimpinnya.
2. Untuk memudahkan dalam mencapai tujuan dari organisasi/perusahaan.
3. Sebagai alat pengendalian anggaran.
4. Mendelegasikan tugas dan wewenang ke unit-unit yang memiliki kompetensi sehingga mengurangi beban tugas manajer pusat.
5. Sebagai alat untuk melaksanakan strategi organisasi secara efektif dan efisien.

Jenis-Jenis Pusat Pertanggungjawaban

Menurut sifat input dan/ atau output moneter yang diukur untuk tujuan pengendalian, pusat pertanggungjawaban digolongkan menjadi empat jenis (Anthony dan Govindarajan, 2005:175), yaitu:

1. Pusat Pendapatan

   Pusat pendapatan (*revenue center*) adalah pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur berdasarkan suatu output (pendapatan) yang diukur secara moneter akan tetapi tidak dikaitkan dengan inputnya (beban). Pada dasarnya, pusat pendapatan tidak memiliki wewenang untuk menetapkan harga jual dan tidak bertanggungjawab atas harga pokok penjualan dari barang-barang yang dipasarkan atau dijual.
2. Pusat Biaya

   Pusat biaya (*cost center*) adalah pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur berdasarkan input yang diukur secara moneter, akan tetapi outputnya tidak diukur. Pada pusat biaya, manajer departemen atau divisi diserahi tanggung jawab untuk mengendalikan biaya yang dikeluarkan dan otoritas untuk mengambil keputusan-keputusan yang mempengaruhi biaya tersebut.

   Pusat biaya terdiri atas:

   a. Pusat Biaya Teknik

      Pusat biaya teknik merupakan pusat biaya yang sebagian besar biayanya mempunyai hubungan fisik yang erat dengan output yang dihasilkan. Pusat biaya teknik memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

      - Input-inputnya dapat diukur secara moneter.
      - Input-inputnya dapat diukur secara fisik.

- Jumlah optimum input yang akan diproduksi untuk satu unit output produksi bisa diukur.

b. Pusat Biaya Kebijakan

Pusat biaya kebijakan merupakan pusat biaya yang sebagian besar biayanya tidak mempunyai hubungan fisik yang erat dengan output yang dihasilkan. Pusat biaya kebijakan memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

- Inputnya dapat diukur dengan satuan unit moneter.
- Outputnya diukur bukan bentuk fisik (moneter).
- Jumlah optimum input yang akan dproduksi untuk satu unit output produksi tidak bisa diukur.

3. Pusat Laba

Pusat laba (*profit* center) adalah pusat pertanggungjawaban yang input maupun outputnya diukur dalam satuan moneter, sehingga laba dapat diukur. Pada pusat laba, manajer bertanggungjawab terhadap penjualan dan biaya.

4. Pusat Investasi

Pusat investasi (*investment center*) adalah pusat pertanggungjawaban yang kinerjanya diukur berdasarkan laba yang diperoleh dihubungkan dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut. Pada pusat investasi, manajer bertanggungjawab terhadap penjualan, biaya dan investasi modal.

Pengertian Penilaian Kinerja Manajer

Menurut Sukarno (2008:207), penilaian kinerja adalah proses evaluasi atau kegiatan untuk menilai kesuksesan atau kegagalan seorang manajer pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan tugas, wewenang dan tanggungjawab yang telah diberikan kepadanya. Menurut Simanjuntak (2011:154), penilaian kinerja yang ideal adalah penilaian yang dilakukan oleh atasan langsung, penilaian yang dilakukan oleh diri sendiri, penilaian yang dilakukan oleh tim penilai khusus, dan penilaian yang dilakukan oleh pihak terkait seperti pelanggan, bawahan ataupun teman sekerja.

Tujuan Penilaian Kinerja

Secara spesifik, tujuan dari penilaian kinerja adalah sebagai berikut:

1. Sebagai dasar pengambilan keputusan.
2. Sebagai dasar meramalkan kinerja dengan cara mengkorelasikan hasil tes dengan hasil penilaian kinerja.
3. Memberikan umpan balik kepada karyawan, sehingga penilaian kinerja dapat berfungsi sebagai wahana pengembangan diri dan pengembangan karir karyawan.
4. Jika kebutuhan pengembangan pekerjaan dapat diidentifikasikan, maka penilaian kinerja dapat membantu menentukan tujuan program pelatihan.
5. Jika kinerja karyawan dapat ditentukan secara tepat, maka penilaian kinerja dapat membantu mendiagnosis masalah organisasi.

Fungsi Penilaian Kinerja

Menurut Byars dan Rue (2006), fungsi penilaian kinerja adalah untuk pembuatan keputusan administratif yang berkaitan dengan promosi, pemberhentian, pemutusan hubungan kerja dan peningkatan upah berdasarkan

atas jasa karyawan. Fungsi lain dari penilaian kinerja adalah untuk mendorong peningkatan kinerja serta sarana untuk mengembangkan keahlian dan pengetahuan mereka.

Penelitian Terdahulu

1. Moha, dkk (2014) melakukan penelitian tentang Kinerja Keuangan Ditinjau dari Pusat Biaya, Pendapatan, Laba dan Pusat Investasi pada PT. Ake Abadi Airmadidi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kinerja keuangan ditinjau dari pusat biaya PT. Ake Abadi dari tahun 2010 sampai 2012 menunjukkan tidak efisien. Kinerja keuangan ditinjau dari pusat pendapatan PT. Ake Abadi dari tahun 2010-2012 menunjukkan hasil yang menguntungkan. Kinerja keuangan ditinjau dari pusat laba pada PT. Ake Abadi dilihat bahwa *Gross Profit Margin* (GPM) tahun 2010-2012 menunjukkan hasil yang baik dan menguntungkan, *Operating Profit Margin* (OPM) tahun 2010-2012 menunjukkan hasil yang baik dan menguntungkan, *Net Profit Margin* (NPM) menunjukkan hasil yang baik dan menguntungkan. Kinerja keuangan ditinjau dari pusat investasi pada PT. Ake Abadi dilihat bahwa *Return On Invesment* PT Ake Abadi tahun 2010-2012 menunjukkan hasil yang baik dan menguntungkan, *Return On Equity* tahun 2010-2012 menunjukkan hasil yang baik dan membawa keberhasilan bagi perusahaan.
2. Selamat, dkk (2014) melakukan penelitian tentang Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dalam Penilaian Kinerja Pusat Pendapatan pada PT. Asean Motor *International* Cabang Manado. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam penilaian kinerja manajer pusat pendapatan yang diterapkan PT. Asean Motor Internasional Cabang Manado belum berjalan dengan baik.
3. Nuraini dan Sirajuddin (2012) melakukan penelitian tentang Analisis Akuntansi Pertanggungjawaban dalam Penilaian Kinerja Pusat Biaya dan Pusat Investasi pada PT. Pusri Palembang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban pada pusat biaya dan pusat investasi telah cukup baik, namun penilaian kinerja pada pusat biaya belum efisien. Pada pusat investasi, penilaian kinerja telah cukup baik karena ROI dan ROE perusahaan telah mengalami kenaikan yang signifikan.
4. Sanjaya (2011) melakukan penelitian tentang Analisis Kinerja Pusat-Pusat Pertanggungjawaban pada PT. Bali Reka Mahesa Cargo. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kinerja pusat biaya tahun 2008-2010 tidak efisien, kinerja pusat pendapatan tahun 2008-2010 menunjukkan hasil yang menguntungkan, kinerja pusat laba tahun 2008-2010 menunjukkan hasil yang menguntungkan, kinerja pusat investasi tahun 2008-2010 menunjukkan hasil yang menguntungkan.
5. Dwipayanti dan Astika (2013) melakukan penelitian tentang Analisis Akuntansi Pertanggungjawaban pada Hotel The Oberai Bali. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam penilaian kinerja pusat-pusat pertanggungjawaban Hotel Oberoi Bali masih belum efektif.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Jenis penelitian dalam penelitian ini adalah penelitian deskriptif untuk memberikan gambaran cara sistematis dan akurat mengenai fakta, sifat dari hubungan antar fenomena yang diteliti pada suatu perusahaan. Gambaran yang sistematis dan akurat diperoleh dengan mengumpulkan, mengklasifikasikan data sehingga akan memberikan hasil yang konkrit pada permasalahan dan kemudian dilaksanakan analisis sehingga dapat ditarik kesimpulan (Kuncoro, 2006:32).

Objek Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada PT. Pupuk Kalimantan Timur yang beralamat di Jl. James Simandjuntak No. 1 Bontang, Kalimantan Timur.

Jenis Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif. Data kuantitatif yaitu data yang berupa angka atau bilangan yang absolut dapat dikumpulkan dan dibaca relative lebih mudah (Sunyoto, 2013:21). Jenis data dalam penelitian ini berupa data laporan keuangan serta data laporan evaluasi kinerja.

Sumber Data

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui perantara (Sugiyono, 2006:62). Data sekunder dalam penelitian ini berupa laporan keuangan serta laporan evaluasi kinerja.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik yang digunakan dalam mengumpulkan data pada penelitian ini adalah studi kepustakaan. Studi kepustakaan adalah teknik pengumpulan data dengan mengadakan studi penelaahan terhadap buku-buku, literature-literature, catatan-catatan dan laporan-laporan yang ada hubungannya dengan masalah yang dipecahkan (Nazir 1998:111).

Metode Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan metode analisis deskriptif. Metode analisis deskriptif adalah metode yang berusaha untuk memberikan gambaran secara sistematis dan akurat mengenai fakta serta sifat dari hubungan antar fenomena yang diteliti pada suatu perusahaan. Gambaran yang sistematis dan akurat diperoleh dengan mengumpulkan, mengklasifikasikan data sehingga akan memberikan hasil yang konkrit pada permasalahan dan kemudian dilakukan analisis yang selanjutnya diinterpretasikan sehingga dapat memberikan gambaran yang jelas mengenai keadaan yang diteliti.

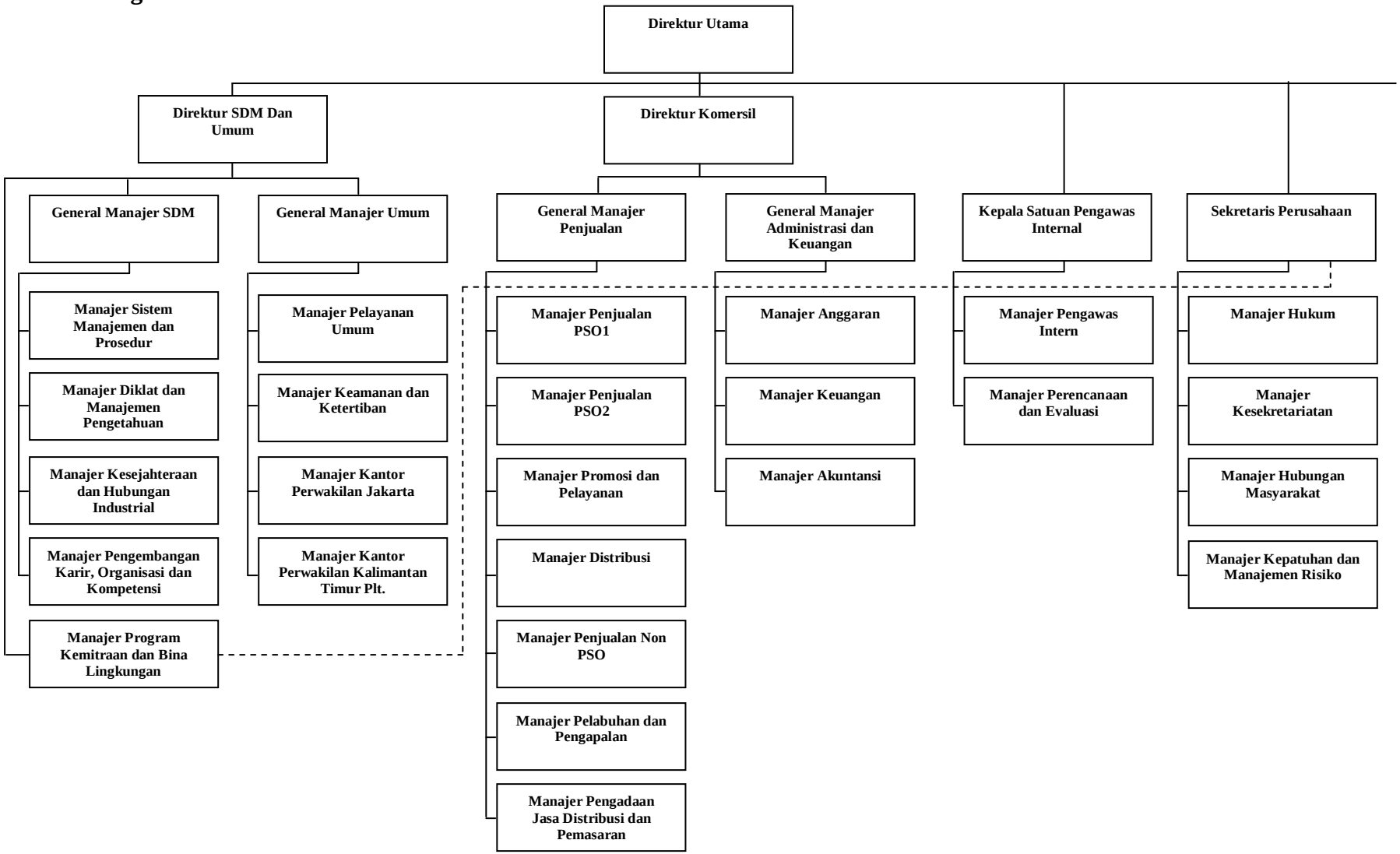
HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

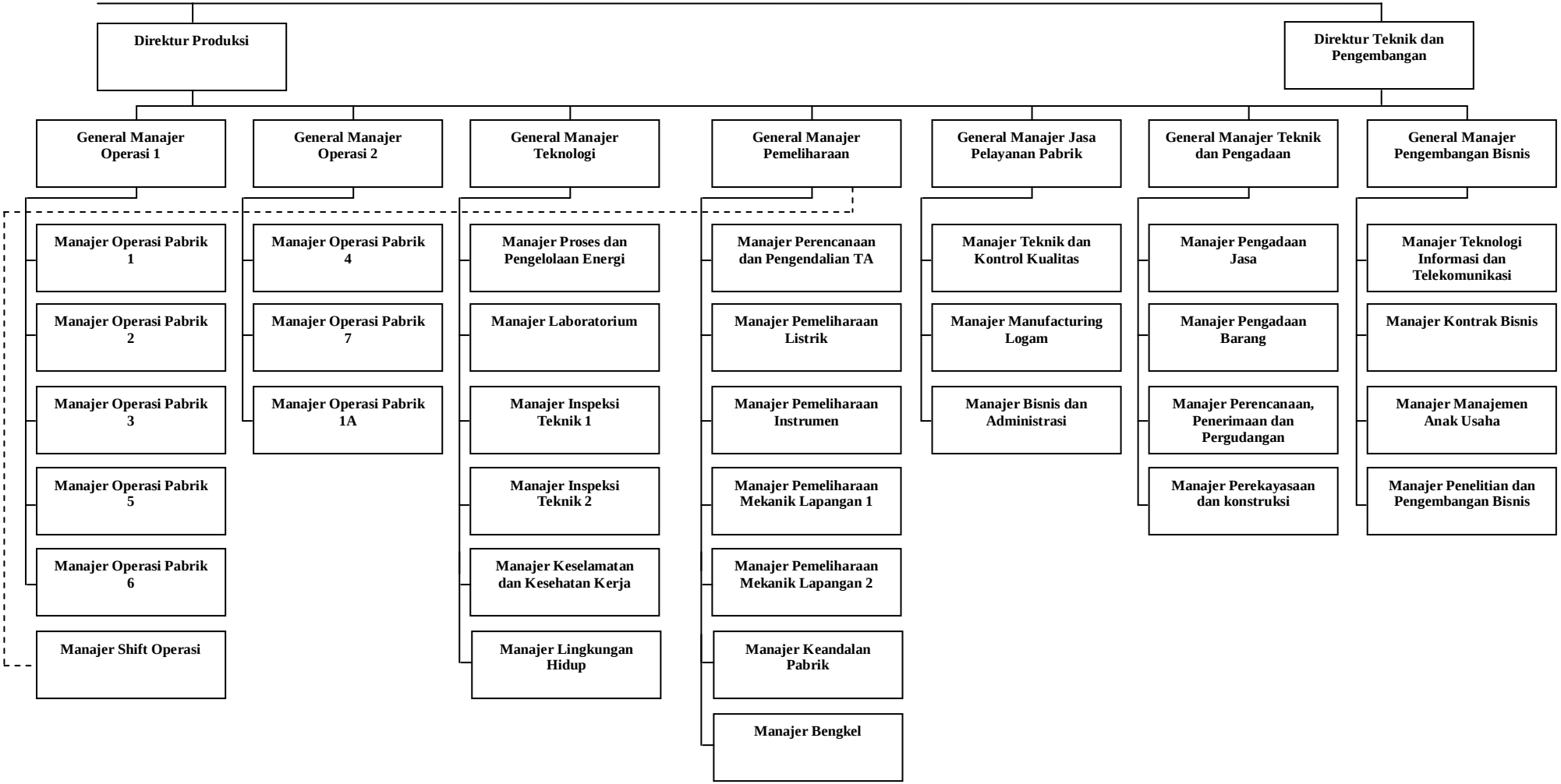
Profil Perusahaan

PT. Pupuk Kalimantan Timur adalah anak perusahaan dari PT. Pupuk Indonesia (Persero). PT. Pupuk Kalimantan Timur adalah produsen pupuk urea terbesar di Indonesia, di samping produsen pupuk organik, amoniak dan pupuk

NPK. PT. Pupuk Kalimantan Timur memenuhi kebutuhan pupuk domestik, baik untuk sektor tanaman pangan melalui distribusi pupuk bersubsidi, maupun non subsidi untuk sektor perkebunan dan industri. PT. Pupuk Kalimantan Timur membuat anggaran pendapatan dan anggaran biaya. Dengan menggunakan anggaran, perusahaan dapat melakukan suatu penilaian kinerja atau prestasi dari setiap pimpinan pusat pertanggungjawaban dimana anggaran merupakan dasar bagi perusahaan untuk menilai kinerja para manajer. Penetapan anggaran PT. Pupuk Kalimantan Timur dilakukan melalui Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) pada tanggal 4 Januari 2013.

Struktur Organisasi




Direktur Produksi
Direktur Teknik dan Pengembangan
General Manajer Operasi 1
General Manajer Operasi 2
General Manajer Teknologi
General Manajer Pemeliharaan
General Manajer Jasa Pelayanan Pabrik
General Manajer Teknik dan Pengadaan
General Manajer Pengembangan Bisnis
Manajer Operasi Pabrik 1
Manajer Operasi Pabrik 2
Manajer Operasi Pabrik 3
Manajer Operasi Pabrik 5
Manajer Operasi Pabrik 6
Manajer Shift Operasi
Manajer Operasi Pabrik 4
Manajer Operasi Pabrik 7
Manajer Operasi Pabrik 1A
Manajer Proses dan Pengelolaan Energi
Manajer Laboratorium
Manajer Inspeksi Teknik 1
Manajer Inspeksi Teknik 2
Manajer Keselamatan dan Kesehatan Kerja
Manajer Lingkungan Hidup
Manajer Perencanaan dan Pengendalian TA
Manajer Pemeliharaan Listrik
Manajer Pemeliharaan Instrumen
Manajer Pemeliharaan Mekanik Lapangan 1
Manajer Pemeliharaan Mekanik Lapangan 2
Manajer Keandalan Pabrik
Manajer Bengkel
Manajer Teknik dan Kontrol Kualitas
Manajer Manufacturing Logam
Manajer Bisnis dan Administrasi
Manajer Pengadaan Jasa
Manajer Pengadaan Barang
Manajer Perencanaan, Penerimaan dan Pergudangan
Manajer Perekayasaan dan konstruksi
Manajer Teknologi Informasi dan Telekomunikasi
Manajer Kontrak Bisnis
Manajer Manajemen Anak Usaha
Manajer Penelitian dan Pengembangan Bisnis

Kinerja Manajer Pusat Pendapatan

Kinerja manajer pusat pendapatan dapat dilakukan dengan cara membandingkan anggaran perusahaan dengan realisasi yang terjadi. Apabila realisasi lebih besar daripada anggaran, maka kinerja manajer pusat pendapatan dapat dikatakan baik.

Tabel 2. Realisasi dan Anggaran Pendapatan Tahun 2013
(Dalam Jutaan Rupiah)

Keterangan	Realisasi	Anggaran	Selisih
1. Penjualan Pupuk PSO (Bersubsidi):			
- Pupuk Urea	2,183,691	2,097,494	86,197
- Pupuk NPK	227,176	190,808	36,368
- Pupuk Organik	5,669	12,088	(6,419)
- Pupuk Petroganik	929	0	929
Jumlah Penjualan Bersubsidi	**2,417,466**	**2,300,390**	**117,076**
2. Pengakuan Subsidi	**3,184,676**	**3,042,746**	**141,930**
3. Penjualan Non PSO (Komersil):			
a. Pupuk:			
- Penjualan DN:			
Urea:			
*Sektor Kebun	1,161,140	1,199,700	(38,560)
*Sektor Industri:			
a. Urea Prill	97,472	1,199,700	(1,102,228)
b. Urea Larutan	18,691	0	18,691
Total Sektor Industri	**116,163**	**1,199,700**	**(1,083,537)**
Total Pupuk Urea	**1,277,303**	**2,399,400**	**(1,122,097)**
Non Urea:			
*NPK	123,971	941,160	(817,189)
Sub Jumlah Non Urea	**123,971**	**941,160**	(817,189)
Jumlah Penjualan Pupuk DN	**1,401,274**	**3,340,560**	**(1,939,286)**
- Urea Ekspor	3,921,177	3,999,000	(77,823)
Jumlah Penjualan Pupuk Non PSO	**5,322,451**	**7,339,560**	**(2,017,109)**
b. Amoniak			
- Dalam Negeri (DN)	1,287,908	583,110	704,798
- Ekspor	1,132,239	0	1,132,239
Jumlah Penjualan Amoniak	**2,420,147**	**583,110**	**1,837,037**
c. Utilitas & Jasa			
- Utilitas	115,736	107,622	8,114
- Jasa	82,080	82,750	(670)
Jumlah Penjualan Utilitas & Jasa	**197,816**	**190,372**	7,444
d. Pendapatan Anak			

Perusahaan	283,157	242,643	40,514
Jumlah Penjualan Komersil	**8,223,572**	**8,355,685**	**(132,113)**
Jumlah Penjualan PSO dan Komersil	**13,825,714**	**13,698,821**	**126,893**

Tabel 2 menghasilkan analisis pusat pendapatan tahun 2013 yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

Selisih antara anggaran pendapatan perusahaan dengan realisasi pendapatan perusahaan tahun 2013 pada sektor penjualan bersubsidi yaitu 117,076 dimana selisih ini merupakan selisih yang menguntungkan (*Favourable*) karena realisasi pendapatan perusahaan lebih besar daripada anggaran pendapatan perusahaan. Pada sektor pupuk Non PSO, selisih antara anggaran pendapatan perusahaan dengan realisasi pendapatan perusahaan tahun 2013 yaitu 2,017,109 dimana selisih ini merupakan selisih yang merugikan (*Unfavourable*) karena realisasi pendapatan perusahaan lebih kecil daripada anggaran pendapatan perusahaan. Pendapatan pada sektor amoniak, selisih antara anggaran pendapatan perusahaan dengan realisasi pendapatan perusahaan tahun 2013 yaitu 1,837,037 dimana selisih ini merupakan selisih yang menguntungkan (*Favourable*). Pendapatan pada sektor utilitas dan jasa, selisih antara anggaran pendapatan perusahaan dengan realisasi pendapatan perusahaan tahun 2013 yaitu 7,444 dimana selisih ini merupakan selisih yang menguntungkan (*Favourable*). Selisih antara anggaran pendapatan perusahaan dengan realisasi pendapatan perusahaan pada sektor anak perusahaan tahun 2013 yaitu 40,514 dimana selisih ini merupakan selisih yang menguntungkan (*Favourable*).

Kinerja Manajer Pusat Biaya

Kinerja manajer pusat biaya dapat dilakukan dengan cara membandingkan anggaran perusahaan dengan realisasi yang terjadi. Apabila anggaran lebih besar daripada realisasi, maka kinerja manajer pusat biaya dapat dikatakan baik.

Tabel 3. Realisasi dan Anggaran Biaya Produksi Tahun 2013
(Dalam Rupiah per Ton)

Pabrik	Realisasi	Anggaran	Selisih
Urea Curah	2,737,708	2,740,424	2,716
Urea Kantong	2,833,346	2,822,424	(10,922)
Amoniak	3,600,725	3,378,182	(222,543)
NPK Blending	3,857,984	3,769,337	(88,647)
NPK Fuse	4,251,585	4,009,257	(242,328)

Tabel 4. Realisasi dan Anggaran Beban Usaha Tahun 2013
(Dalam Jutaan Rupiah)

Pabrik	Realisasi	Anggaran	Selisih
Beban Administrasi dan Umum	1,024,405	1,154,503	130,098
Beban Penjualan	914,087	760,684	(153,403)
Total Beban Usaha	**1,938,492**	**1,915,186**	**(23,306)**

Tabel 3 dan 4 menghasilkan analisis pusat biaya tahun 2013 yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

Selisih antara anggaran biaya urea curah dengan realisasi biaya pada tahun 2013 yaitu sebesar 2,716 dimana selisih ini merupakan selisih yang menguntungkan (*Favourable*) karena realisasi biaya perusahaan lebih kecil daripada anggaran biaya perusahaan. Pada biaya urea kantong, selisih antara anggaran biaya perusahaan dengan realisasi biaya perusahaan tahun 2013 yaitu sebesar 10,922 dimana selisih ini merupakan selisih yang merugikan (*Unfavourable*) karena realisasi biaya perusahaan lebih besar daripada anggaran pendapatan perusahaan. Selisih antara anggaran biaya amoniak dengan realisasi biaya pada tahun 2013 yaitu sebesar 222,543 dimana selisih ini merupakan selisih yang merugikan (*Unfavourable*). Pada biaya NPK blending, selisih antara anggaran biaya perusahaan dengan realisasi biaya perusahaan tahun 2013 yaitu sebesar 88,647 dimana selisih ini merupakan selisih yang merugikan (*Unfavourable*). Pada biaya NPK fuse, selisih antara anggaran biaya perusahaan dengan realisasi biaya perusahaan tahun 2013 yaitu sebesar 242,328 dimana selisih ini merupakan selisih yang merugikan (*Unfavourable*). Pada beban administrasi dan umum, selisih antara anggaran biaya perusahaan dengan realisasi biaya perusahaan tahun 2013 yaitu sebesar 130,098 dimana selisih ini merupakan selisih yang menguntungkan (*Favourable*). Pada beban penjualan, selisih antara anggaran biaya perusahaan dengan realisasi biaya perusahaan tahun 2013 yaitu sebesar 153,403 dimana selisih ini merupakan selisih yang merugikan (*Unfavourable*).

Kinerja Manajer Pusat Laba

Kinerja manajer pusat laba dapat dilakukan dengan menggunakan rasio profitabilitas, yaitu menggunakan gross profit margin, operating profit margin dan net profit margin. Semakin tinggi rasio-rasio tersebut, maka kinerja manajer pusat laba dapat dikatakan baik.

a. Gross Profit Margin

Gross profit margin merupakan persentase laba kotor dibandingkan dengan penjulan. Semakin besar gross profit margin, semakin baik keadaan operasi perusahaan karena hal ini menunjukkan bahwa harga pokok penjualan lebih rendah dibandingkan dengan penjualan (Syamsuddin, 2009:61).

$$\text{Gross Profit Margin (2012)} = \frac{\text{Laba kotor}}{\text{Penjualan}} \text{X } 100\%$$
$$= \frac{4{,}817{,}582}{13{,}452{,}118} \text{X } 100\%$$
$$= 35.81\%$$

$$\text{Gross Profit Margin (2013)} = \frac{\text{Laba kotor}}{\text{Penjualan}} \text{X } 100\%$$
$$= \frac{3{,}991{,}728}{13{,}825{,}714} \text{ X } 100\%$$
$$= 28.87\%$$

Rasio gross profit margin PT. Pupuk Kalimantan Timur tahun 2012 adalah sebesar 35.81%. Hal ini berarti setiap Rp100 penjualan menghasilkan

laba kotor sebesar Rp35.81. Rasio gross profit margin PT. Pupuk Kalimantan Timur tahun 2013 adalah sebesar 28.87%. Hal ini berarti setiap Rp100 penjualan menghasilkan laba kotor sebesar Rp28.87. Pada tahun 2012-2013, rasio ini memiliki selisih yang merugikan (*Unfavourable*) sebesar 6.94.

b. Operating Profit Margin

Operating profit margin merupakan perbandingan antara laba usaha dan penjualan. Operating profit margin merupakan rasio yang menggambarkan apa yang biasa disebut *pure profit* yang diterima atas setiap rupiah dari penjualan yang dilakukan. Operating profit margin disebut murni (*pure*) dalam pengertian bahwa jumlah tersebutlah yang benar-benar diperoleh dari hasil operasi perusahaan dengan mengabaikan kewajiban-kewajiban financial berupa bunga serta kewajiban terhadap pemerintah berupa pembayaran pajak. Apabila semakin tinggi operating profit margin peruasahaan, maka akan semakin baik pula operasi suatu perusahaan (Syamsuddin, 2009:61).

$$\text{Operating Profit Margin (2012)} = \frac{\text{Laba Bersih sebelum Pajak}}{\text{Penjualan}} \text{ X } 100\%$$
$$= \frac{2{,}625{,}337}{13{,}452{,}118} \text{ X } 100\%$$
$$= 19.52\%$$

$$\text{Operating Profit Margin (2013)} = \frac{\text{Laba Bersih sebelum Pajak}}{\text{Penjualan}} \text{ X } 100\%$$
$$= \frac{1{,}383{,}781}{13{,}825{,}714} \text{ X } 100\%$$
$$= 10.01\%$$

Rasio operating profit margin PT. Pupuk Kalimantan Timur tahun 2012 adalah sebesar 19.52%. Hal ini berarti setiap Rp100 penjualan menghasilkan laba bersih sebelum pajak sebesar Rp19.52. Rasio operating profit margin PT. Pupuk Kalimantan Timur tahun 2013 adalah sebesar 10.01%. Hal ini berarti setiap Rp100 penjualan menghasilkan laba bersih sebelum pajak sebesar Rp10.01. Pada tahun 2012-2013, rasio ini memiliki selisih yang merugikan (*Unfavourable*) sebesar 9.51.

c. Net Profit Margin

Net profit margin adalah rasio yang mengukur laba bersih setelah pajak terhadap penjualan. Semakin tinggi net profit margin, maka semakin baik operasi suatu perusahaan (Syamsuddin, 2009:61).

$$\text{Net Profit Margin (2012)} = \frac{\text{Laba Bersih setelah Pajak}}{\text{Penjualan}} \text{ X } 100\%$$
$$= \frac{1{,}984{,}057}{13{,}452{,}118} \text{ X } 100\%$$
$$= 14.75\%$$

$$\text{Net Profit Margin (2013)} = \frac{\text{Laba Bersih setelah Pajak}}{\text{Penjualan}} \text{ X } 100\%$$

$$= \frac{1,050,165}{13,825,714} \text{ X } 100\%$$
$$= 7.60\%$$

Rasio net profit margin PT. Pupuk Kalimantan Timur tahun 2012 adalah sebesar 14.75%. Hal ini berarti setiap Rp100 penjualan menghasilkan laba bersih setelah pajak sebesar Rp14.75. Rasio net profit margin PT. Pupuk Kalimantan Timur tahun 2013 adalah sebesar 7.60%. Hal ini berarti setiap Rp100 penjualan menghasilkan laba bersih setelah pajak sebesar Rp7.60. Pada tahun 2012-2013, rasio ini memiliki selisih yang merugikan (*Unfavourable*) sebesar 7.15.

Pembahasan

Penilaian Kinerja Manajer Pusat Pendapatan

Kinerja manajer pusat pendapatan PT. Pupuk Kalimantan Timur tahun 2013 adalah baik, karena pada pusat pendapatan selisih antara anggaran dan realisasi memiliki banyak selisih yang menguntungkan (*Favourable*) walaupun ada juga selisih yang merugikan (*Unfavourable*). Hal ini dikarenakan pada sektor penjualan bersubsidi, jumlah realisasi sebanyak 1.633.611 ton atau 103,99% dari RKAP sebesar 1.571.000 dengan rincian sebagai berikut :

a. Penjualan pupuk urea sebanyak 1.490.854 ton atau 104,18% dari RKAP sebesar 1.431.000 ton. Hal ini karena pada tahun 2013 curah hujan cukup merata dalam 1 tahun sehingga sektor pertanian mengalami musim tanam yang lebih panjang.
b. Penjualan pupuk NPK sebanyak 120.122 ton atau 120,12% dari RKAP sebesar 100.000 ton karena pupuk majemuk (NPK) semakin diminati di kalangan petani.
c. Penjualan pupuk organik sebanyak 19.545 ton atau 48,86% dari RKAP sebesar 40.000 ton. Realisasi pupuk organik ini adalah realisasi atas program GP3K yang sedang berlangsung.

Sedangkan pada sektor Non PSO (komersil), jumlah realisasi sebanyak 1.915.364 ton atau 97,95% dari RKAP sebesar 1.955.400 dengan rincian sebagai berikut:

a. Realisasi penjualan urea ekspor sebanyak 1.067.933 ton atau 106,79% dari RKAP sebesar 1.000.000 ton.
b. Realisasi penjualan amoniak sebanyak 471.414 ton atau 375,93% dari RKAP sebesar 125.400 ton.

Penilaian Kinerja Manajer Pusat Biaya

Kinerja manajer pusat biaya PT. Pupuk Kalimantan Timur tahun 2013 adalah buruk, karena pada pusat biaya selisih antara anggaran dan realisasi memiliki banyak selisih yang merugikan (*Unfavourable*) walaupun ada juga selisih yang menguntungkan (*Favourable*). Hal ini dikarenakan biaya produksi urea curah per ton tahun 2013 mencapai 99,90% dari RKAP, biaya produksi urea dalam kantong per ton tahun 2013 mencapai 100,39% dari RKAP, biaya produksi amoniak per ton tahun 2013 mencapai 106,59% dari RKAP, biaya produksi NPK Blending per ton tahun 2013 mencapai 102,35% dari RKAP, biaya produksi NPK

Fuse per ton tahun 2013 mencapai 106,04% dari RKAP. Realisasi biaya produksi urea dalam kantong, amoniak, NPK blending, NPK fuse diatas RKAP, yang disebabkan oleh kenaikan bahan baku terutama bahan baku gas yang sangat signifikan akibat realisasi nilai tukar mata uang asing melebihi anggarannya.

Realisasi beban usaha sebesar 101,22% dari RKAP atau senilai Rp23.306 juta lebih tinggi dari RKAP, hal ini terutama disebabkan oleh beban penjualan senilai Rp914.087 juta atau 120,17% lebih tinggi dari RKAP. Kenaikan beban penjualan ini dipengaruhi oleh realisasi penyaluran Pupuk PSO (Bersubsidi) yang melebihi anggaran. Perusahaan telah melaporkan kepada PT. Pupuk Indonesia (Persero) selaku Pemegang Saham mengenai realisasi biaya yang melebihi anggaran yang tercantum dalam surat No. 197/D.Kom-Jkt/II.2014 tanggal 17 Februari 2014.

Penilaian Kinerja Manajer Pusat Laba

Kinerja manajer pusat laba PT. Pupuk Kalimantan Timur tahun 2013 adalah buruk, karena rasio-rasio profitabilitas perusahaan tahun 2013 lebih kecil daripada tahun 2012 sehingga memiliki selisih yang merugikan (*Unfavourable*). Hal ini dikarenakan jumlah laba yang dihasilkan tahun 2013 menurun sebesar 941.945 (dalam jutaan rupiah) yang disebabkan oleh jumlah realisasi biaya yang masih lebih besar daripada anggaran biaya yang telah dibuat.

KESIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Kesimpulan penelitian adalah sebagai berikut:

1. Kinerja manajer pusat pendapatan PT. Pupuk Kalimantan Timur tahun 2013 dapat dikatakan baik dan telah melakukan tanggungjawabnya dengan benar karena realisasi pendapatan lebih besar daripada anggaran pendapatan.
2. Kinerja manajer pusat biaya PT. Pupuk Kalimantan Timur tahun 2013 dapat dikatakan buruk dan tidak dapat melakukan tanggungjawabnya dengan benar karena realisasi biaya lebih besar daripada anggaran biaya.
3. Kinerja manajer pusat laba PT. Pupuk Kalimantan Timur tahun 2013 dapat dikatakan buruk dan tidak dapat melakukan tanggungjawabnya dengan benar karena rasio-rasio profitabilitas (Gross profit margin, operating profit margin, net profit margin) tahun 2013 lebih kecil daripada tahun 2012.

Saran

Saran yang dapat diberikan dalam penelitian ini adalah sebaiknya manajer pusat biaya melakukan evaluasi terhadap biaya produksi yang disebabkan oleh realisasi nilai tukar mata uang asing yang melebihi anggaran dan biaya usaha yang dipengaruhi oleh realisasi penyaluran Pupuk PSO (Bersubsidi) yang melebihi anggaran sehingga laba perusahaan tahun selanjutnya akan meningkat.

DAFTAR PUSTAKA

Anthony, R.N. dan V. Govindarajan. 2005. Management Control System. Jakarta: Salemba Empat

Byars dan Rue. 2006. Human Resource Management. 8th Edition. McGraw-Hill

Dwipayanti dan Astika. 2013. Analisis Akuntansi Pertanggungjawaban Pada Hotel The Oberoi Bali. *e-journal Akuntansi*. Universitas Udayana Bali. Denpasar. http://ojs.unud.ac.id/index.php/ Akuntansi/ article/download/5656/4744. Diakses tanggal 19 Mei 2015. Hal. 1-14

Halim, Abdul, dkk. 2009. Sistem Pengendalian Manajeman, Yogyakarta: UPP STIM YKPN

Hansen dan Mowen. 2009. Akuntansi Manajerial. Jakarta: Salemba Empat

Kuncoro, Mudrajad. 2006. Metode Riset Untuk Bisnis dan Ekonomi. Jakarta: Erlangga

Laporan evaluasi kinerja PT. Pupuk Kalimantan Timur

Laporan keuangan PT. Pupuk Kalimantan Timur

Moha, A. Pridibyo. 2014. Kinerja Keuangan Ditinjau Dari Pusat Biaya, Pendapatan, Laba Dan Pusat Investasi Pada PT. Ake Abadi Airmadidi. *Jurnal EMBA*. Universitas Sam Ratulangi Manado. http://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/emba/article/view/5916/5448. Diakses tanggal 15 Mei 2015. Hal. 1564-1574

Nazir. 1998. Metode Penelitian. Jakarta: Ghalia Indonesia

Nuraini dan Betri. 2012. Analisis Akuntansi Pertanggungjawaban Dalam Penilaian Kinerja Pusat Biaya Dan Pusat Investasi Pada PT. Pusri Palembang. *Jurnal STIE MDP*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Multi Data Palembang. http://eprints.mdp.ac.id/1121/1/68JURNAL.pdf. Diakses tanggal 15 Mei 2015. Hal 1-8

Sanjaya I Nyoman Wirayudi. 2011. Analisis Kinerja Pusat-Pusat Pertanggungjawaban Pada PT. Bali Reka Mahesa Cargo. *Jurnal Stimi Denpasar*. STIMI "Handayani" Denpasar. http:// stimidenpasar_jurnal.com/phocadownload/2012/Anak%20Agung%20Ngurah%20Gede%20Suindrawan%20ANALISIS%20KINERJA%20PUSAT_PUSAT%20PERTANGGUNGJAWABAN%20PADA%20PT.%20BALI%20REKA%20MAHESA%20cargo%20DI%20DENPAS.pdf. Diakses tanggal 19 Mei 2015. Hal. 1-15

Simanjuntak, Payaman J. 2011. Manajemen dan Evaluasi Kinerja. Jakarta: Lembaga Penerbit FEUI

Sugiyono. 2006. Statistika Untuk Penelitian. Bandung: Alfabeta

Sukarno, Edi. 2008. *Sistem Pengendalian Manajemen Kinerja Konsep, Aplikasi dan Pengukuran Kinerja*. Jakarta: PT. Indeks

Sunyoto, Danang. 2013. Metodologi Penelitian Akuntansi. Bandung: Refika Aditama

Syamsuddin. 2009. Manajemen Keuangan Perusahaan: Konsep Aplikasi dalam Perencanaan, Pengawasan, dan Pengambilan Keputusan. Jakarta: Raja Grafindo Persada

Vega, L, Selamat. 2014. Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Dalam Penilaian Kinerja Pusat Pendapatan Pada PT. Asean Motor *Internasional*

Cabang Manado. *Jurnal EMBA*. Universitas Sam Ratulangi Manado. http://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/emba/search/authors/view?firstName=Vega&middleName=Liana&lastName=Selamat&affiliation=Universitas%20Sam%20Ratulangi&country=ID. Diakses tanggal 15 Mei 2015. Hal. 1482-1490