

Analisis Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Dalam Penilaian Kinerja Manajer Pada PT. Fortuna Inti Alam

Ingrid Theresa Pattiwael^{1*}, David Saerang, I Gede Suwetja

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sam Ratulangi, Manado, Indonesia

Article Info

Article history:

Received Oktober 17, 2026

Revised Oktober 18, 2026

Accepted Oktober 18, 2026

Kata Kunci:

Akuntansi
Pertanggungjawaban,
Biaya Terkendali,
Biaya Tidak Terkendali,
Penilaian Kinerja Manajer

Keywords:

*Responsibility Accounting,
Controllable Cost,
Uncontrollable Cost,
Managerial Performance
Evaluation*

ABSTRAK

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem yang digunakan untuk menilai kinerja manajer berdasarkan pusat pertanggungjawaban. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam penilaian kinerja manajer pada PT. Fortuna Inti Alam melalui pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali pada pusat biaya. Metode penelitian yang digunakan adalah deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada PT. Fortuna Inti Alam belum optimal karena laporan biaya produksi perusahaan belum memisahkan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali. Akibatnya, penilaian kinerja manajer belum sepenuhnya mencerminkan tanggung jawab manajer yang sesungguhnya. Selain itu, perusahaan telah menerapkan sistem pemberian reward kepada karyawan, namun belum menerapkan punishment. Penelitian ini menyarankan agar perusahaan mempertimbangkan pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali dalam pelaporan keuangannya sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban.

ABSTRACT

Responsibility accounting is a system used to evaluate managerial performance based on the responsibility centers. This study aims to analyze the implementation of responsibility accounting in evaluating managerial performance at PT. Fortuna Inti Alam through the separation of controllable and uncontrollable costs within the cost center. This research employs a descriptive method with a qualitative approach. The results indicate that the implementation of responsibility accounting at PT. Fortuna Inti Alam is not yet optimal, as the company's production cost report has not separated controllable and uncontrollable costs. As a result, managerial performance evaluation does not fully reflect the manager's actual responsibility. Furthermore, the company has implemented a reward system for employees but has not applied any punishment. This study suggests that the company consider separating controllable and uncontrollable costs in its financial reporting in accordance with the concept of responsibility accounting.

This is an open access article under the [CC BY](#) license



Corresponding Author:

Ingrid Theresa Pattiwael
Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sam Ratulangi,
Manado, Indonesia
Email: theresaingrid12@gmail.com

1. PENDAHULUAN

Setiap perusahaan didirikan dengan tujuan tertentu yang hendak dicapai melalui pelaksanaan berbagai aktivitas operasional bisnisnya. Aktivitas tersebut melibatkan perencanaan, pelaksanaan, serta pengendalian sehingga kegiatan perusahaan dapat berjalan seturut dengan kebijakan yang telah ditetapkan. Oleh sebab itu, perusahaan memerlukan informasi yang relevan guna menilai apakah aktivitas operasional di dalam perusahaan telah berjalan dengan efektif serta dijalankan sesuai tujuan perusahaan.

Informasi tersebut dipergunakan oleh pihak manajemen sebagai dasar dalam menjalankan fungsi perencanaan, pengendalian, hingga evaluasi kinerja. Tanpa adanya informasi yang tepat, manajemen akan mengalami kesulitan dalam menilai kinerja aktivitas operasional serta pihak-pihak yang bertanggung jawab atas aktivitas tersebut. Sifat informasi akuntansi manajemen yaitu digunakan untuk pengambilan keputusan, perencanaan, pengendalian, dan pengorganisasian serta bersifat internal sehingga tidak dipublikasikan kepada pihak luar perusahaan [1]. Dengan demikian, sistem akuntansi memegang peran yang penting dalam menyediakan informasi internal yang diperlukan oleh manajemen.

Bagian dari akuntansi yang mengacu pada penyajian informasi kepada manajemen dalam rangka membantu pengambilan keputusan, pengendalian aktivitas, dan penilaian kinerja adalah akuntansi manajemen. Informasi yang dihasilkan disusun sesuai dengan kebutuhan manajemen, terutama untuk mendukung pengendalian biaya juga penilaian kinerja pada masing-masing unit organisasi. Salah satu unsur dalam akuntansi manajemen yang digunakan untuk mengaitkan informasi biaya dengan tanggung jawab manajer yaitu akuntansi pertanggungjawaban.

Akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem untuk menilai pencapaian masing-masing pusat pertanggungjawaban melalui penyediaan informasi bagi manajer dalam mengelola unit kerja yang berada di bawah wewenangnya [2]. Pusat pertanggungjawaban terbagi ke dalam beberapa bagian, diantaranya pusat biaya, pusat laba, pusat pendapatan, serta pusat investasi [3]. Pembagian ini bertujuan untuk memudahkan pengendalian aktivitas dan penilaian kinerja manajer secara lebih objektif.

Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban, proses penilaian kinerja ditujukan untuk mengevaluasi tingkat pencapaian manajer dalam menjalankan tugas maupun tanggung jawabnya. Penilaian kinerja ini memerlukan laporan pertanggungjawaban serta laporan internal yang dapat digunakan pada pelaksanaan perencanaan dan pengambilan keputusan oleh perusahaan. Laporan pertanggungjawaban tersebut memuat pemisahan biaya-biaya bagi manajer sesuai dengan tanggung jawabnya, sehingga dapat menggambarkan kinerja yang sebenarnya dari manajer yang bersangkutan. Biaya yang terpengaruh oleh manajer dalam periode tertentu ialah biaya terkendali (*controllable cost*), sedangkan biaya yang tidak terpengaruh disebut biaya tak terkendali (*uncontrollable cost*). Pemisahan kedua jenis biaya tersebut sangat penting agar penilaian kinerja manajer dilakukan secara adil dan objektif.

Laporan yang umum digunakan oleh perusahaan saat ini ialah laporan konvensional yang memuat biaya-biaya yang masih disajikan secara keseluruhan tanpa adanya pengelompokan biaya. Dalam laporan tersebut, biaya yang bisa dikendalikan serta biaya yang tidak bisa dikendalikan masih disatukan akibatnya sulit untuk mengetahui batas tanggung jawab masing-masing manajer terhadap biaya yang terjadi. Oleh sebab itu, apabila penilaian kinerja dilakukan berdasarkan laporan tersebut maka hasil penilaian yang diperoleh belum sepenuhnya mencerminkan kinerja manajer yang sesungguhnya. Hal ini disebabkan karena manajer dinilai berdasarkan biaya yang terletak di luar kendalinya.

Penelitian terdahulu menemukan akuntansi pertanggungjawaban dalam beberapa perusahaan belum memadai kriteria sepenuhnya, terutama karena tanpa adanya pengelompokan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali. Kondisi tersebut menyebabkan penilaian atau evaluasi prestasi manajer belum sepenuhnya mencerminkan tanggung jawab yang sebenarnya. Penelitian oleh Sapriani dan Kamilah membuktikan penerapan akuntansi pertanggungjawaban belum memenuhi kriteria karena tidak terdapat perlakuan akuntansi pertanggungjawaban secara khusus [4]. Selain itu, penelitian oleh Lumeno

mengungkapkan bahwa implementasi akuntansi pertanggungjawaban kurang efektif dan disebabkan oleh perusahaan belum membedakan biaya yang berada dalam kendali manajer dengan biaya yang tidak dapat dikendalikan saat menyusun anggaran [5].

Dalam perusahaan industri kopi, bagian produksi memiliki peran penting dalam menunjang kegiatan operasional. Bagian produksi memegang tanggung jawab dalam kegiatan produksi untuk menghasilkan produk kopi siap dipasarkan dari bahan baku yang disediakan. Aktivitas tersebut menimbulkan beberapa jenis biaya di dalamnya yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, serta biaya overhead pabrik. Pusat biaya bersifat spesifik pada subdivisi produksi, di mana manajernya bertujuan untuk meminimalkan penggunaan bahan baku maupun tenaga kerja [6]. Di samping itu, pusat biaya dapat berupa suatu bagian yang memiliki aktivitas produksi lengkap, diawali masuknya bahan baku hingga menjadi sekelompok produk atau produk jadi.

PT Fortuna Inti Alam merupakan perusahaan industri pengolahan produk kopi bubuk. Operasional perusahaan didukung oleh berbagai kegiatan produksi yang dilakukan secara bertahap guna menghasilkan produk kopi yang siap untuk dipasarkan. Setiap proses tersebut menimbulkan berbagai jenis biaya sehingga informasi terkait biaya yang ditimbulkan dari berbagai proses tersebut penting untuk dianalisis agar dapat diketahui bagaimana penggunaan biaya tersebut serta pihak yang bertanggung jawab atas terjadinya biaya dalam kegiatan produksi. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Teresa menemukan bahwa pelaporan keuangan oleh perusahaan masih bersifat konvensional, yaitu laporan keuangan tanpa dilakukannya klasifikasi biaya yang dapat dipengaruhi dengan yang tidak bisa dipengaruhi [7]. Kondisi tersebut menunjukkan adanya selisih pada laporan laba rugi menurut pelaporan perusahaan dengan yang telah disesuaikan melalui pengklasifikasian biaya terkendali serta biaya tidak terkendali, akibatnya laporan yang digunakan belum dapat dijadikan sebagai dasar yang tepat dalam menilai kinerja manajer. Oleh sebab itu, perlu dilakukan pengkajian kembali untuk mengetahui apakah perusahaan telah membuat pengelompokan biaya-biaya tersebut dalam pelaporan yang digunakan saat ini atau masih melakukan pelaporan yang bersifat konvensional

2. METODE

2.1 Jenis Penelitian

Penelitian ini dilakukan menggunakan jenis penelitian kualitatif melalui pendekatan deskriptif. Penelitian kualitatif memiliki tujuan untuk memperoleh pemahaman secara komprehensif mengenai suatu fenomena melalui pengkajian mendalam terhadap proses, pola, dan konteks yang melatarbelakanginya [10]. Penelitian ini mendeskripsikan penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam pusat biaya yang dibatasi pada pengelompokan biaya terkendali serta biaya tidak terkendali dalam laporan biaya produksi dan untuk menilai apakah laporan yang digunakan perusahaan dapat dijadikan dasar dalam penilaian kinerja manajer.

2.2 Tempat dan Waktu Penelitian

Tempat penelitian ini pada PT. Fortuna Inti Alam berlokasi di Jl. Raya Manado-Bitung, Maumbi, Dusun II, Airmadidi, Minahasa Utara, Sulawesi Utara. Penelitian ini dilakukan tanggal 11 Mei hingga 13 Mei 2026.

2.3 Jenis Data

Penelitian ini menggunakan jenis data yaitu kualitatif termasuk di dalamnya informasi, penjelasan, dan dokumen yang berhubungan dengan akuntansi pertanggungjawaban serta penilaian kinerja manajer oleh perusahaan.

2.4 Sumber Data

Data pada penelitian ini bersumber dari data primer dan data sekunder, sebagai berikut:

1. Data Primer

Data diambil dari perusahaan melalui wawancara dan dokumentasi secara langsung

2. Data Sekunder

Data didapatkan dari dokumen perusahaan yang sudah ada, termasuk di dalamnya sejarah perusahaan, struktur organisasi, uraian tugas, anggaran, laporan biaya produksi pada pusat biaya.

2.5 Metode Pengumpulan Data

Data penelitian diperoleh melalui observasi, wawancara, dan dokumentasi yang dilakukan secara langsung di PT. Fortuna Inti Alam dengan narasumber yang berasal dari pihak perusahaan. Dokumentasi dilakukan guna perolehan data yaitu dokumen tertulis terkait struktur organisasi, laporan biaya produksi yang digunakan dalam perusahaan.

2.6 Metode Analisis Data

Penelitian ini melakukan analisis data dengan metode analisis kualitatif deskriptif. Nasution (2023:144) mengartikan analisis data kualitatif sebagai proses pengelolaan data yang meliputi kegiatan memilih, mengelompokkan, dan mengorganisasikan data yang berasal dari observasi, wawancara mendalam, dokumentasi, serta catatan lapangan. Melalui proses tersebut, peneliti dapat beroleh pemahaman yang lebih mendalam sehingga menghasilkan temuan yang bersifat deskriptif, kategoris, maupun pola hubungan antar kategori pada objek penelitian.

2.7 Proses Analisis Data

1. Tahap pertama, pengumpulan data yang dilaksanakan dengan cara:

a) Observasi

Pada tahap ini mempelajari gambaran umum terkait perusahaan PT Fortuna Inti Alam dan melakukan observasi langsung di perusahaan sebagai objek pada penelitian ini guna mendapat gambaran secara aktual mengenai aktivitas operasional di dalam perusahaan

b) Wawancara

Pada tahap ini dilakukan wawancara bersama staf yang ditunjukan dari PT Fortuna Inti Alam dalam hal ini HRD menyangkut akuntansi pertanggungjawaban, serta laporan pertanggungjawaban pusat biaya dan penilaian kinerja manajer.

c) Dokumentasi

Pada tahap ini mengumpulkan dokumen-dokumen beserta catatan yang dibutuhkan selama proses penelitian, seperti pencatatan hasil wawancara dan contoh pelaporan kinerja yang digunakan oleh perusahaan, serta data-data lainnya seperti laporan biaya produksi, profil perusahaan, dan struktur organisasi.

2. Tahap kedua, melakukan analisis data

Berdasarkan hasil pengumpulan data, dilakukan analisis terhadap penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam hal ini laporan biaya produksi dan penilaian kinerja manajer dengan membandingkan laporan yang digunakan oleh perusahaan dengan salah satu prinsip akuntansi pertanggungjawaban yaitu pengklasifikasian biaya.

3. Tahap ketiga, studi kepustakaan

Tahap ini dilakukan dengan menelaah berbagai sumber referensi yang memiliki keterkaitan dengan permasalahan penelitian yang akan digunakan pada pembahasan dan analisis masalah yang diteliti.

4. Tahap terakhir, menarik kesimpulan

Tahap terakhir pada penelitian ini yaitu membuat kesimpulan yang didasari pada hasil yang diperoleh kemudian memberikan saran yang dianggap perlu untuk perusahaan PT. Fortuna Inti Alam

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1 Hasil Penelitian

3.1.1 Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dalam Penilaian Kinerja Manajer

Hasil penelitian pada PT Fortuna Inti Alam—perusahaan manufaktur kopi bubuk bersistem digital dengan merek Formula-1, Fortuna-1, dan Fortorang—menunjukkan bahwa penilaian kinerja manajer saat ini belum mengadopsi konsep akuntansi pertanggungjawaban. Berdasarkan observasi dan wawancara bersama pihak *Human Resources Development* (HRD), evaluasi kinerja manajer masih murni didasarkan pada laporan keuangan konvensional yang disusun berdasarkan standar akuntansi umum.

Lebih lanjut, berbagai komponen biaya *overhead* pabrik yang timbul akibat kebijakan pemegang saham (seperti beban gaji normal dan titipan *owner*, pemeliharaan mesin, penyusutan fasilitas, serta pemakaian bahan baku dan bahan pembantu) masih dibukukan secara akumulatif. Sistem pelaporan perusahaan sama sekali belum mengklasifikasikan pengeluaran tersebut ke dalam biaya terkendali (*controllable cost*) dan biaya tidak terkendali (*uncontrollable cost*). Akibatnya, parameter penilaian kinerja manajer menjadi bias karena tidak adanya pemisahan batas tanggung jawab atas biaya-biaya yang sesungguhnya dapat mereka kendalikan. Adapun rincian Laporan Biaya Produksi PT Fortuna Inti Alam untuk periode 1 Januari–31 Desember 2025 disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1. Laporan Biaya Produksi PT Fortuna Inti Alam Periode 01 Januari 2025 – 31 Desember 2025

Keterangan	Total
Biaya Produksi	
Persediaan awal (bahan mentah)	Rp. 410.523.000
Pembelian bahan baku	Rp. 1.702.340.880
Persediaan bahan baku siap digunakan	Rp. 2.112.863.880
Persediaan bahan baku (akhir)	Rp. 329.310.000
Pemakaian bahan baku	Rp. 1.783.553.880
Biaya Tenaga Kerja Langsung	
Upah tenaga kerja langsung	Rp. 1.008.410.359
Jumlah Biaya Bahan Baku dan Tenaga Kerja Langsung	Rp. 2.791.964.239
Biaya Overhead Pabrik	
Biaya gaji karyawan tetap	Rp. 74.844.000
Biaya pemeliharaan mesin	Rp. 65.220.000
Biaya pemeliharaan gedung (perbaikan gedung)	Rp. 36.000.000
Biaya Penyusutan:	
Mesin	Rp. 36.000.000
Kendaraan	Rp. 84.000.000
Bangunan	Rp. 51.599.608
Biaya pemakaian bahan penolong	Rp. 120.000.000
Biaya pemakaian bahan baku khusus	Rp. 51.902.400
Biaya overhead pabrik lainnya	Rp. 51.000.000
Biaya Listrik	Rp. 43.200.000
Jumlah Biaya Overhead Pabrik	Rp. 613.766.008
Harga Pokok Produksi	Rp. 3.405.730.247

Sumber : PT. Fortuna Inti Alam, 2025

Keterangan:

1. Biaya Produksi

Biaya produksi yaitu sejumlah biaya yang terjadi selama aktivitas produksi. Biaya yang termasuk didalamnya antara lain: Persediaan awal (bahan mentah), pembelian bahan baku, bahan baku siap digunakan, persediaan bahan baku (akhir), dan biaya tenaga kerja langsung.

2. Biaya Bahan Baku Langsung

Bahan baku adalah suatu komponen yang digunakan pada kegiatan produksi dalam perusahaan, oleh sebab itu bahan baku langsung ialah biaya yang dikeluarkan perusahaan guna memperoleh bahan-bahan yang dibutuhkan untuk memproduksi sebuah produk. Pada PT. Fortuna Inti Alam, contoh bahan baku langsung yaitu biji kopi.

3. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Tenaga kerja langsung adalah pekerja yang memiliki keterlibatan secara langsung di dalam aktivitas produksinya, oleh karena itu biaya tenaga kerja langsung diartikan sebagai biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk imbalan atas jasa karyawannya.

4. Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik adalah biaya di luar tenaga kerja langsung dan biaya bahan baku langsung. BOP terdiri atas biaya penyusutan, biaya pemeliharaan aset tetap biaya bahan penolong, biaya sewa, dan lain-lain.

5. Total Pemakaian Bahan Baku = Persediaan Awal + Pembelian – Persediaan Akhir

Dilihat pada laporan biaya produksi (Tabel 4.1) diketahui bahwa terjadi biaya bahan baku langsung senilai Rp1.783.553.880, biaya tenaga kerja langsung senilai Rp1.008.410.359, serta biaya overhead pabrik senilai Rp613.766.008 sehingga diperoleh total harga pokok produksi sebesar Rp3.405.730.247. Laporan biaya produksi oleh perusahaan di atas menunjukkan bahwa perusahaan belum melakukan pengklasifikasian biaya terkendali (controllable cost) dan biaya tidak terkendali (uncontrollable cost)

3.2 Pembahasan

3.2.1 Analisis Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dalam Penilaian Kinerja Manajer

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa pelaporan keuangan yang disusun oleh perusahaan belum memisahkan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali sehingga penilaian kinerja yang dilakukan belum sepenuhnya menunjukkan kinerja manajer yang sesungguhnya. Dengan menjadikan laporan keuangan konvensional sebagai dasar penilaian, maka penilaian kinerja manajer produksi menjadi tidak relevan karena penilaiannya dilakukan berdasarkan biaya-biaya yang berada di luar lingkup kendali manajer. Hal ini menunjukkan bahwa manajer maupun pimpinan pusat belum menyadari pentingnya laporan keuangan untuk tujuan pengendalian serta karyawan belum sepenuhnya memahami esensi laporan keuangan yang dijadikan dasar sebagai penilaian kinerja di mana belum melakukan pemisahan biaya [7]. Laporan biaya produksi PT. Fortuna Inti Alam periode 01 Januari 2025 s/d 31 Desember 2025 berdasarkan hasil penelitian akan dianalisis sesuai dengan salah satu syarat akuntansi pertanggungjawaban yaitu pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali pada Tabel 2 berikut :

Tabel 2 Laporan Biaya Produksi PT. Fortuna Inti Alam Periode 01 Januari 2025 s.d. 31 Desember 2025 (Pemisahan Biaya Terkendali dan Biaya Tidak Terkendali)

Keterangan	Total
Biaya Produksi	
Persediaan awal (bahan mentah)	Rp. 410.523.000
Pembelian bahan baku	Rp. 1.702.340.880
Persediaan bahan baku siap digunakan	Rp. 2.112.863.880
Persediaan bahan baku (akhir)	Rp. 329.310.000
Biaya Terkendali	

Pemakaian bahan baku	Rp. 1.783.553.880
Upah tenaga kerja langsung	Rp. 1.008.410.359
Biaya pemeliharaan mesin	Rp. 65.220.000
Biaya pemakaian bahan penolong	Rp. 120.000.000
Biaya pemakaian bahan baku khusus	Rp. 51.902.400
Biaya overhead pabrik lainnya	Rp. 51.000.000
Biaya Listrik	Rp. 43.200.000
Jumlah Biaya Terkendali	Rp. 3.123.286.639
Biaya Tidak Terkendali	
Biaya gaji karyawan tetap	Rp. 74.844.000
Biaya pemeliharaan gedung (perbaikan gedung)	Rp. 36.000.000
Biaya Penyusutan:	
Mesin	Rp. 36.000.000
Kendaraan	Rp. 84.000.000
Bangunan	Rp. 51.599.608
Jumlah Biaya Tidak Terkendali	Rp. 282.443.608

Sumber : Data Olahan, 2026

Pada Tabel 2, Laporan Biaya Produksi PT. Fortuna Inti Alam periode 01 Januari 2025 s.d. 31 Desember 2025 telah dipisahkan berdasarkan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali :

1. Biaya Terkendali

Biaya terkendali merupakan biaya yang dapat dipengaruhi dan dikendalikan oleh manajer dalam jangka waktu tertentu. Dalam hal ini termasuk di dalamnya pemakaian bahan baku, upah tenaga kerja langsung, biaya pemeliharaan mesin, biaya pemakaian bahan penolong, biaya pemakaian bahan baku khusus, biaya overhead lainnya, dan biaya listrik (Dilihat dari Tabel 2).

2. Biaya Tidak Terkendali

Biaya tidak terkendali adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi maupun dikendalikan oleh manajer dalam jangka waktu tertentu. Dalam hal ini termasuk diantaranya biaya gaji karyawan tetap, biaya pemeliharaan gedung, dan biaya penyusutan (Dilihat dari Tabel 2).

Pengelompokan biaya terkendali dan biaya terkendali ini dilakukan berdasarkan biaya yang dapat dikendalikan oleh manajer sesuai dengan kewenangannya dalam perusahaan sehingga menggambarkan kinerja manajer yang sesungguhnya. Pengelompokan biaya ke dalam biaya terkendali yaitu pemakaian bahan baku, upah tenaga kerja langsung, biaya pemeliharaan mesin, biaya bahan penolong, biaya bahan baku khusus, biaya overhead pabrik lainnya, dan biaya listrik karena biaya-biaya ini merupakan biaya yang dapat dikendalikan dalam proses produksi. Sedangkan biaya tidak terkendali yaitu biaya gaji karyawan tetap, biaya pemeliharaan gedung, biaya penyusutan mesin, biaya penyusutan kendaraan, dan biaya penyusutan bangunan merupakan biaya yang tidak dapat dikendalikan dalam proses produksi.

Berdasarkan Laporan Biaya Produksi (Tabel 2), total biaya terkendali pada PT Fortuna Inti Alam sebesar Rp3.123.286.639, sedangkan total biaya tidak terkendali sebesar Rp282.443.608. Hasil ini menyatakan bahwa sebagian besar biaya yang terjadi dalam proses produksi yaitu biaya yang masih bisa dipengaruhi serta dikendalikan oleh manajer pusat biaya. Namun, pada pelaporan biaya produksi dalam perusahaan belum ada pemisahan antara kedua jenis biaya ini sehingga seluruh biaya yang terjadi dijadikan dasar dalam penilaian kinerja manajer termasuk di dalamnya biaya yang tidak menjadi tanggung jawab manajer. Apabila pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali tidak dilakukan maka penilaian kinerja tidak objektif karena manajer turut dinilai berdasarkan biaya-biaya yang berada di luar tanggung jawabnya.

Dalam konsep akuntansi pertanggungjawaban, penilaian kinerja didasari pada biaya yang dapat dikendalikan oleh manajer dalam hal ini pusat biaya. Oleh karena itu, biaya yang tidak bisa dikendalikan manajer seperti biaya gaji karyawan tetap, biaya pemeliharaan gedung, dan biaya penyusutan aset seharusnya tidak menjadi dasar utama dalam mengevaluasi kinerja manajer karena biaya tersebut berada di luar kewenangannya. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian oleh Teresa bahwa laporan keuangan yang belum memisahkan antara biaya yang terkendali dengan biaya yang tidak terkendali belum dapat dijadikan sebagai alat untuk mengukur prestasi manajer [7].

Dengan demikian, pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban memberikan informasi yang lebih jelas mengenai biaya apa saja yang berada dalam tanggung jawab manajer pusat biaya. Melalui pemisahan tersebut, perusahaan dapat menilai kinerja manajer berdasarkan biaya yang berada dalam wewenang dan pengendaliannya maka hasil penilaian kinerja menjadi lebih objektif dan adil sehingga dapat menunjukkan tingkat pencapaian manajer dengan tepat untuk meningkatkan motivasi kerja serta dapat dijadikan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan, pemberian penghargaan seperti promosi, bonus, maupun penghargaan lainnya dan dapat menjadi bahan pertimbangan dalam pemberian hukuman atau sanksi.

Penilaian kinerja termasuk dalam salah satu unsur dalam akuntansi pertanggungjawaban serta berperan penting bagi suatu perusahaan karena digunakan untuk mengevaluasi tingkat keberhasilan manajer terhadap pelaksanaan tugas, wewenang, dan tanggung jawab yang dibebankan dari perusahaan. Pelaksanaan penilaian kinerja berperan penting karena mampu memberikan umpan balik bagi perbaikan kinerja, mengidentifikasi bagian-bagian yang memerlukan peningkatan, serta mendukung pengambilan keputusan terkait sumber daya manusia. Apabila penilaian kinerja manajer dilakukan tanpa memisahkan antara biaya yang dapat terkendali dengan tidaknya, maka hasil penilaian yang diperoleh tidak dapat mencerminkan kinerja manajer yang sesungguhnya. Hal ini disebabkan karena manajer turut dinilai berdasarkan biaya-biaya yang berada di luar kendali dan wewengangnya. Sebagaimana dikemukakan oleh Faisal dan Astuti bahwa biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh manajer tidak dapat dijadikan tanggung jawab manajer yang bersangkutan [8].

Berdasarkan hasil wawancara yang dilaksanakan di PT Fortuna Inti Alam, diketahui bahwa penilaian kinerja pusat biaya pada perusahaan dilakukan berdasarkan laporan biaya produksi yang disusun oleh perusahaan. Sistem penyusunan laporan biaya produksi pada perusahaan tersebut disusun berdasarkan standar yang berlaku umum. Perusahaan telah mengidentifikasi biaya-biaya yang berada dalam kendali manajer maupun biaya yang berada di luar kendali manajer namun identifikasi biaya tersebut belum diterapkan dalam laporan keuangan yang dijadikan sebagai dasar dalam penilaian kinerja manajer sehingga laporan yang digunakan masih menyajikan seluruh biaya yang terjadi tanpa pengelompokan berdasarkan tingkat pengendaliannya. Kondisi tersebut belum sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban yang menyebutkan bahwa kinerja manajer dinilai berdasarkan biaya yang dapat dikendalikan oleh manajer yang bersangkutan.

Pada laporan biaya produksi oleh perusahaan, diketahui bahwa perusahaan masih menggunakan laporan konvensional yang berarti belum terdapat pemisahan atau pemilahan biaya-biaya. Berdasarkan laporan biaya produksi (Tabel 2), diketahui biaya tidak terkendali seperti biaya gaji karyawan tetap senilai Rp74.844.000, biaya pemeliharaan gedung senilai Rp36.000.000, serta biaya penyusutan mesin, kendaraan, dan bangunan dengan total nilai Rp171.599.608 merupakan biaya yang timbul dari kebijakan pemilik sehingga tidak seharusnya menjadi dasar dalam mengevaluasi kinerja manajer pusat biaya. Akibatnya, segala biaya yang terjadi dijadikan dasar sebagai dalam penilaian kinerja manajer yang bersangkutan. Kondisi ini tidak sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban yang mengharuskan bahwa penilaian kinerja manajer dilakukan berdasarkan biaya yang bisa dipengaruhi oleh manajer terkait.

Selain itu, menurut hasil wawancara yang dilakukan, diketahui bahwa perusahaan memberikan penghargaan (*reward*) yaitu promosi dan bonus yang diberikan berdasarkan penilaian-penilaian tertentu yang dilakukan oleh perusahaan namun tidak menerapkan sistem pemberian sanksi (*punishment*) yang dikaitkan dengan penilaian kinerja manajer pusat biaya. Hasil penilaian kinerja ini digunakan oleh perusahaan sebagai bahan evaluasi tanpa terdapat konsekuensi atau hukuman maupun sanksi bagi manajer dan karyawan. PT. Fortuna Inti Alam menegaskan bahwa perusahaan menerapkan sistem kekeluargaan yang sangat tinggi dalam aktivitas operasionalnya sehingga tidak pernah terdapat pemberian sanksi apapun terhadap setiap karyawan.

Hasil penelitian menunjukkan penerapan penilaian kinerja di PT Fortuna Inti Alam belum sepenuhnya mengacu pada konsep akuntansi pertanggungjawaban, hal ini dikarenakan laporan biaya produksi yang disusun belum memuat pemisahan biaya yang jelas. Kondisi ini tidak sejalan dengan prinsip penilaian kinerja yang objektif dan adil sesuai dengan tujuan penerapan akuntansi pertanggungjawaban [9]. Selain itu, perusahaan telah menerapkan sistem pemberian penghargaan untuk setiap karyawan yang didasarkan pada kriteria penilaian tertentu oleh perusahaan namun perusahaan tidak menerapkan pemberian sanksi yang menyebabkan penilaian kinerja belum sepenuhnya dimanfaatkan sebagai alat pengendalian dalam akuntansi pertanggungjawaban.

4. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban di PT Fortuna Inti Alam belum berjalan secara optimal karena sistem pelaporan perusahaan belum memisahkan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali. Kondisi tersebut berdampak langsung pada sistem penilaian kinerja yang menjadi kurang objektif dan tidak mencerminkan prestasi manajer yang sesungguhnya, mengingat evaluasi masih didasarkan pada keseluruhan biaya, termasuk yang berada di luar rentang kendali dan wewenang manajer. Selain itu, penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian manajemen juga belum utuh dari segi sistem kompensasi. Meskipun perusahaan telah menerapkan sistem penghargaan (*reward*) bagi karyawan berdasarkan kriteria penilaian tertentu, absennya sistem sanksi (*punishment*) akibat tingginya budaya kekeluargaan membuat prinsip pertanggungjawaban belum dapat diimplementasikan secara menyeluruh dan berimbang.

Berdasarkan kesimpulan yang telah diuraikan, terdapat beberapa rekomendasi yang dapat dipertimbangkan oleh PT Fortuna Inti Alam sebagai upaya perbaikan ke depan. Perusahaan disarankan untuk mulai menerapkan pengklasifikasian antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali dalam pelaporan keuangannya, sejalan dengan prinsip akuntansi pertanggungjawaban. Langkah ini sangat penting agar evaluasi kinerja manajer dapat dilakukan secara lebih objektif, yakni hanya dinilai berdasarkan biaya-biaya yang benar-benar menjadi tanggung jawab dan berada di bawah wewengangnya. Selain itu, perusahaan juga disarankan untuk senantiasa mempertahankan sistem penghargaan (*reward*) yang selama ini telah diterapkan. Sistem tersebut terbukti menjadi bentuk apresiasi yang positif bagi karyawan, sehingga diharapkan dapat terus meningkatkan motivasi kerja serta mendukung pencapaian tujuan perusahaan secara keseluruhan.

REFERENSI

- [1] Setyadi, B. (2023). Akuntansi Manajemen. Jejak Pustaka.
- [2] Mukhzarudfa dan Putra, W. E. (2019). Akuntansi Manajemen Suatu Pengantar. Salim Media Indonesia
- [3] Handayani, M. (2022). Akuntansi Manajemen Bagi Pendidikan Vokasi. Poliban Press.
- [4] Sapriani, dan Kamilah. (2022). Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Penilaian Kinerja Manajerial Pada PT. Prima Multi Terminal. Jurnal Ilmiah Hospitality, 11(1), 389-396

- [5] Lumeno, A. F., Pontoh, W., dan Gerungai, N. Y. T. (2023). Analisis Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Dalam Penilaian Kinerja Pada PT. Peln (Persero) Cabang Tolitoli. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 11(3)
- [6] Bugaian, L. (2022). Responsibility Centre–Managerial Accounting Instrument. *Journal of Social Sciences*, (2), 173-186.
- [7] Teresa, V., Ilat, V., dan Pusung, R. (2022). Segment Performance Report Sebagai Alat Penilaian Prestasi Manajer Produksi pada PT Fortuna Inti Alam di Desa Maumbi Kabupaten Minahasa Utara. *Jurnal LPPM Bidang EkoSosBudKum (Ekonomi, Sosial, Budaya, dan Hukum)*, 5(2), 975-982
- [8] Faisal, A., dan Astuti, A. R. T. (2022). *Akuntansi Manajemen (Teori Dan Aplikasi)*. IAIN Parepare Nusantara Press
- [9] Bahia, dan Retnani, E. D. (2017). Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendalian Biaya Dan Pengukuran Kinerja Pusat Biaya. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 6(7), 1-22
- [10] Sugiyono. (2022). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta