

**PENERAPAN AKUNTANSI  
PERTANGGUNGJAWABAN DENGAN  
ANGGARAN SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN  
BIAYA**

**(Studi Kasus pada PT. PELNI Kantor Cabang Makasar)**



**SKRIPSI**

Diajukan sebagai salah satu syarat  
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)  
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi  
Universitas Diponegoro

Disusun oleh :

**ATHENA ADHARAWATI**

**NIM. C2C606023**

**FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG**

**2010**

## **PERSETUJUAN SKRIPSI**

Nama Penyusun : Athena Adharawati

Nomor Induk Mahasiswa : C2C606023

Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNG-  
JAWABAN DENGAN ANGGARAN SEBAGAI  
ALAT PENGENDALIAN BIAYA**  
**(Studi Kasus pada PT. PELNI Kantor Cabang  
Makasar)**

Dosen Pembimbing : Endang Kiswara, SE, MSi., Akt.

Semarang, Mei 2010

Dosen Pembimbing,

(Endang Kiswara, SE, MSi., Akt.)

NIP. 132125730

## **PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN**

Nama Mahasiswa : Athena Adharawati

Nomor Induk Mahasiswa : C2C606023

Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNG-  
JAWABAN DENGAN ANGGARAN SEBAGAI  
ALAT PENGENDALIAN BIAYA**  
**(Studi kasus pada PT. Pelni Kantor Cabang  
Makasar)**

**Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal.....2010**

Tim Penguji

1. Endang Kiswara, SE, MSi., Akt. (.....)

2. Drs. H. Sudarno, MSi., Akt., Ph.D (.....)

3. Puji Harto, SE, MSi., Akt. (.....)

## **PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI**

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Athena Adharawati, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN DENGAN ANGGARAN SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN BIAYA (Studi Kasus pada PT. PELNI Kantor Cabang Makasar)**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, Mei 2010

Yang membuat pernyataan,

(Athena Adharawati)

NIM : C2C606023

## **ABSTRACT**

*PT Pelni is a state-owned corporation engaging in sea transport business. The company was built on 1950. As most transport companies in Indonesia, increasing price of refined fuel oil significantly affect PT Pelni, which causes cost of refined fuel oil increase to 46,12% from total shipping cost. Therefore, company tries to increase efficiency in all aspect, as well as to increase internal control in order to tightly manage the expense side. Application of responsibility accounting be able to motivate company in order to reach that purposes through cost control. Based on that background, then the objective of this research is doing research about application of responsibility accounting in reaching cost control.*

*This research use qualitative approach. This research also use divining manual study and interview with accounting staff of PT Pelni to obtain data. The analysis method of this research is comparing application of responsibility accounting and cost control that is obtained from case study.*

*From result of research in PT Pelni, the company have not applied responsibility accounting well enough, this matter can be known based on any qualifications and characteristics which have not been fulfilled. The company also have not implement cost control well, this matter can be seen from analysis for cost variance that have not been done.*

*Key words : responsibility accounting, responsibility centers, budget and cost control*

## **ABSTRAK**

PT Pelni merupakan BUMN yang bergerak di bidang transportasi laut. Perusahaan ini berdiri pada tahun 1950. Seperti juga perusahaan yang bergerak dalam bidang transportasi lainnya di Indonesia, kenaikan harga BBM sangat mempengaruhi PT Pelni, yang menyebabkan komponen biaya BBM meningkat menjadi 46,12% dari total biaya perkapalan. Oleh karena itu, perusahaan berusaha meningkatkan efisiensi di segala aspek, serta meningkatkan pengawasan internal untuk mengelola sisi biaya secara ketat. Penerapan akuntansi pertanggungjawaban mampu mendorong perusahaan guna mencapai tujuan tersebut melalui pengendalian biaya. Berdasarkan latar belakang tersebut, maka tujuan penelitian ini adalah melakukan riset mengenai penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam mencapai pengendalian biaya.

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif. Penelitian ini juga menggunakan studi pustaka dan wawancara dengan staf bagian keuangan pada PT Pelni untuk memperoleh data. Metode analisis dari penelitian ini adalah dengan membandingkan penerapan akuntansi pertanggungjawaban dan pengendalian biaya yang diperoleh dari studi kasus.

Dari hasil penelitian pada PT Pelni, perusahaan tersebut belum menerapkan akuntansi pertanggungjawaban dengan cukup baik, hal ini dapat diketahui dengan adanya beberapa syarat-syarat dan karakteristik yang belum dipenuhi. Perusahaan juga belum menjalankan pengendalian biaya dengan baik, hal ini dapat dilihat dari adanya analisis terhadap penyimpangan biaya yang belum dilakukan.

Kata-kata kunci : akuntansi pertanggungjawaban, pusat-pusat pertanggungjawaban, anggaran dan pengendalian biaya

## **KATA PENGANTAR**

Puji syukur penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa karena atas rahmat dan karuniaNya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini sesuai dengan waktu yang direncanakan.

Pada kesempatan ini, penulis ingin menyampaikan rasa terima kasih yang sebesar-besarnya kepada semua pihak yang telah membantu penulis dalam menyelesaikan penulisan skripsi ini dalam bentuk bantuan moril maupun materiil, yaitu :

1. Ayah dan Ibu selaku orang tua yang telah membesarkan penulis, membimbing dan memberikan kasih sayang serta dorongan dan semangat penuh kepada penulis dan selalu membawa penulis di dalam doa-doanya, serta adikku tersayang yang selalu memberikan saran dan motivasi kepada penulis.
2. Dr. H. M. Chabachib, Msi, Akt selaku dekan Fakultas Ekonomi yang secara administratif telah menunjang terlaksananya penulisan skripsi ini.
3. Prof. Dr. H. Arifin S, MCom (Hons), Akt selaku Pembantu Dekan I yang telah membrikan ijin untuk mengadakan penelitian.
4. Endang Kiswara, SE, Msi, Akt selaku dosen pembimbing yang telah meluangkan waktunya untuk membantu penulis menyelesaikan skripsi ini

serta memberikan saran dan masukan yang sangat berarti dalam penulisan skripsi ini.

5. Drs. Anis Chariri, MCom, Ph.D, Akt selaku dosen wali penulis.
6. Dosen pengajar Fakultas Ekonomi yang telah memberikan bekal ilmu pengetahuan selama perkuliahan di kampus Universitas Diponegoro.
7. Manajemen, staf, dan karyawan PT. Pelni yang telah membantu penulis untuk mengumpulkan data sebagai bahan penyusunan skripsi.
8. Teman-teman akuntansi reguler II angkatan 2006, terutama untuk Anin, Ayu, Rere, Thea, Dinoy, Ririn, Novel, Pipik, dan juga mbak Siti.
9. Semua pihak yang tidak bisa disebutkan satu persatu.

Penulis menyadari dalam penyusunan skripsi ini masih terdapat kelemahan dan kekurangan karena keterbatasan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki penulis, untuk itu diharapkan saran dan kritik yang membangun dari pembaca.

Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi kita semua.

Semarang, Mei 2010

Penulis



## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERSETUJUAN .....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI .....	iv
<i>ABSTRACT</i> .....	v
ABSTRAK .....	vi
KATA PENGANTAR .....	vii
DAFTAR TABEL .....	x
DAFTAR GAMBAR .....	xi
DAFTAR LAMPIRAN .....	xii
BAB I PENDAHULUAN .....	1
1.1 Latar Belakang Masalah .....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	3
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian .....	4
1.4 Sistematika Penulisan .....	5
BAB II TELAAH PUSTAKA .....	7
2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu .....	8
2.2 Kerangka Penelitian .....	46
BAB III METODE PENELITIAN .....	47
3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel .....	47
3.2 Objek Penelitian .....	49
3.3 Jenis dan Sumber Data .....	49
3.4 Metode Pengumpulan Data .....	50
3.5 Metode Analisis .....	51
BAB IV HASIL DAN ANALISIS .....	53
4.1 Deskripsi Objek Penelitian .....	53
4.2 Analisa Data .....	62
4.3 Interpretasi Hasil .....	85
BAB V PENUTUP .....	96
5.1 Simpulan.....	96
5.2 Keterbatasan .....	100
5.3 Saran .....	101
DAFTAR PUSTAKA.....	103
LAMPIRAN-LAMPIRAN .....	105

## **DAFTAR TABEL**

Tabel 4.1 Golongan dan Jenis Rekening pada Masing-masing Digit .....	70
Tabel 4.2 Periode Laporan .....	73
Tabel 4.3 Laporan Pertanggungjawaban Kinerja Usaha .....	74
Tabel 4.4 Hasil Interpretasi Data .....	87

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Arti Posisi Angka dalam Kode Rekening.....	29
Gambar 2.2 Format Umum Laporan Pertanggungjawaban .....	34
Gambar 2.3 Kerangka Pemikiran.....	46

## **DAFTAR LAMPIRAN**

Lampiran A Struktur Organisasi Kantor Cabang

## **MOTO DAN PERSEMBAHAN**

MERATAPI NASIB TANPA USAHA ADALAH TINDAKAN BODOH.

KETIKA KITA MENGINGINKAN KEHIDUPAN YANG LEBIH BAIK, BERJUANG KERAS DENGAN MENTAL BAJA ADALAH KUNCINYA.

Oprah Winfrey

KEBERHASILAN SESEORANG BUKAN DIPEROLEH BERKAT BANTUAN ORANG-ORANG JENIUS, KEAJAIBAN ATAU HAL-HAL YANG TIDAK ADA PADA DIRI KITA SENDIRI. NAMUN KEBERHASILAN YANG SESUNGGUHNYA DITENTUKAN OLEH SIKAP KITA SENDIRI.

Anonim

JIKA ANDA SEDANG BENAR, JANGAN TERLALU BERANI DAN BILA ANDA SEDANG TAKUT, JANGAN TERALU TAKUT. KARENA KESEIMBANGAN SIKAP ADALAH PENENTU KETEPATAN PERJALANAN KESUKSESAN ANDA.

TUGAS KITA BUKANLAH UNTUK BERHASIL. TUGAS KITA ADALAH UNTUK MENCOBA, KARENA DI DALAM MENCOBA ITULAH KITA MENEMUKAN DAN BELAJAR MEMBANGUN KESEMPATAN UNTUK BERHASIL.

ORANG YANG BERHENTI BELAJAR AKAN MENJADI PEMILIK MASA LALU. ORANG-ORANG YANG MASIH TERUS BELAJAR, AKAN MENJADI PEMILIK MASA DEPAN.

Mario Teguh

Skripsi ini ku persembahkan untuk:

- Ayah dan Ibuku tercinta
- Keluarga dan sahabat-sahabatku tersayang

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang Masalah**

Indonesia sebagai salah satu Negara yang terdiri atas bermacam pulau menyebabkan diperlukannya pengembangan sarana transportasi untuk menunjang aktivitas perekonomian. Sarana transportasi yang ada dimanfaatkan untuk mendistribusikan barang dan melayani jasa pengangkutan orang, dari satu tempat ke tempat yang lain untuk tujuan tertentu.

Menanggapi kebutuhan akan sarana transportasi, maka banyak bermunculan penyedia layanan jasa transportasi, baik itu transportasi darat, laut maupun udara. Semuanya berusaha menempatkan diri menjadi yang terbaik untuk mencapai tujuannya, yaitu untuk memperoleh laba dan memberikan layanan yang optimal. Oleh karena itu persaingan yang ketat pun tidak dapat dihindarkan demi mempertahankan dan meningkatkan kelangsungan hidup perusahaan.

Pelni, sebuah perusahaan pelayaran antar pulau milik Negara yang berdiri pada tahun 1950. Selanjutnya pada tahun 1975 statusnya berubah menjadi sebuah PT (Persero) sampai sekarang. Sejak tahun 2000, pendapatan Pelni dari penumpang kapalnya telah mengalami penurunan karena kehadiran pesawat-pesawat yang secara

cepat telah mengambil alih hampir semua penumpang Pelni. Kesulitan lain yang dihadapi berkaitan dengan meningkatnya biaya operasi kapal secara tajam menyusul dihapusnya subsidi bahan bakar mesin kapal sedangkan persaingan usaha semakin ketat. Dengan keterbatasan pada sisi penerimaan tersebut, upaya yang ada dipusatkan untuk peningkatan efisiensi di segala aspek, serta peningkatan pengendalian untuk mengelola sisi biaya secara ketat.

Demi kelangsungan hidup perusahaan, maka sebaiknya perlu dilakukan pengendalian terhadap biaya-biaya yang akan dikeluarkan dan mengurangi biaya-biaya yang tidak efektif dalam kegiatannya. Oleh karena itu, perusahaan perlu menerapkan akuntansi pertanggungjawaban guna menunjang pengendalian biaya. Semakin baik penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan maka akan semakin baik pula pengendalian biaya, sedangkan pengendalian biaya yang baik akan memudahkan penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam perusahaan sehingga tujuan perusahaan dapat dicapai.

Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan serta pelaporan aset, biaya, dan pendapatan dilakukan sesuai dengan bidang pertanggungjawaban di dalam sebuah perusahaan. Tujuannya agar ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggung jawab atas penyimpanan aset, biaya, dan pendapatan yang dianggarkan (Mulyadi, 1997).

Dengan adanya akuntansi pertanggungjawaban, pimpinan dapat mendelegasikan wewenang dan tanggung jawab ke tingkat pimpinan di bawahnya dengan lebih efisien tanpa memantau secara langsung seluruh kegiatan perusahaan. Akuntansi pertanggungjawaban juga perlu dievaluasi agar berlangsung dengan baik sehingga manajemen dapat dengan mudah menghubungkan biaya yang timbul dengan manajer pusat pertanggungjawaban yang bertanggung jawab. Penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang memadai mampu mendorong perusahaan guna mencapai tujuan perusahaan.

Berdasarkan uraian di atas dan melihat pentingnya pengendalian suatu biaya, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai, “Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Anggaran sebagai Alat Pengendalian Biaya (Studi Kasus pada PT. Pelni Kantor Cabang Makasar)”.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Dalam menilai apakah penerapan akuntansi pertanggungjawaban telah memadai, terlebih dahulu perusahaan memenuhi syarat-syarat apakah sistem ini dapat diterapkan. Penelitian dilakukan pada PT. Pelni sebagai objek penelitian untuk memastikan apakah syarat-syarat tersebut sudah dipenuhi dan dilaksanakan oleh perusahaan tersebut.

Suatu pengendalian juga dibutuhkan agar proses yang dilakukan oleh manajemen dapat terlaksana dengan efektif dan efisien dalam rangka mencapai tujuan



organisasi yang telah ditetapkan. Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui sejauh mana pengendalian biaya yang telah dilakukan perusahaan. Kondisi lain yang akan diteliti adalah pengaruh penerapan akuntansi pertanggungjawaban terhadap pengendalian biaya pada PT. Pelni.

Berdasarkan perumusan masalah di atas, maka permasalahan yang akan diangkat adalah:

1. Apakah penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada PT. Pelni telah memadai?
2. Bagaimana efisiensi pengendalian biaya yang dilaksanakan pada PT. Pelni?
3. Apakah akuntansi pertanggungjawaban berperan dalam menunjang efisiensi pengendalian biaya pada PT. PELNI?

### **1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian**

#### **Tujuan Penelitian**

1. Memberikan penjelasan tentang pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban pada PT. Pelni.
2. Mengevaluasi efisiensi pengendalian biaya pada PT. Pelni.
3. Untuk mengetahui peranan akuntansi pertanggungjawaban dalam menunjang efisiensi pengendalian biaya pada PT. Pelni.

## **Kegunaan Penelitian**

Penulis melakukan penelitian pada perusahaan ini dengan harapan agar penelitian dapat berguna bagi semua pihak, antara lain :

- a. Bagi perusahaan :
  - Sebagai bahan masukan guna perbaikan atau sumbangan pemikiran kepada manajemen mengenai sistem akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan dalam perusahaan.
  - Agar perusahaan dapat lebih meningkatkan efisiensi pengendalian biaya.
- b. Bagi penulis :
  - Dapat dijadikan bahan perbandingan antara teori yang didapat dari bangku kuliah dengan praktik yang terjadi di lapangan.
- c. Bagi pembaca :
  - Dapat menambah pengetahuan tentang konsep dan fungsi akuntansi pertanggungjawaban.

### **1.4 Sistematika Penulisan**

Untuk memperoleh gambaran yang utuh mengenai penulisan skripsi ini, maka dalam penulisannya dibagi menjadi lima bab, dengan rincian sebagai berikut:

## BAB I Pendahuluan

Bab ini membahas tentang latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian serta sistematika penulisan.

## BAB II Telaah Pustaka

Bab ini menjelaskan tentang dasar-dasar teori yang menyangkut penelitian ini yaitu mengenai pengertian akuntansi pertanggungjawaban, syarat akuntansi pertanggungjawaban, karakteristik akuntansi pertanggungjawaban, hubungan akuntansi pertanggungjawaban dan pengendalian biaya, penelitian terdahulu, dan kerangka pemikiran.

## BAB III Metode Penelitian

Bab ini menjelaskan tentang variabel penelitian, definisi operasional, objek penelitian, jenis dan sumber data, metode dalam pengumpulan data serta analisis data.

## BAB IV Hasil dan Pembahasan

Bab ini berisi tentang deskripsi dari objek yang diteliti, analisis, serta pembahasan hasil analisis data.

## BAB V Penutup

Bab ini berisi tentang simpulan dan saran dari hasil penelitian yang telah dilakukan.

## **BAB II**

### **TELAAH PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu**

##### **2.1.1 Landasan Teori**

##### **Akuntansi Pertanggungjawaban**

Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Seorang pimpinan diharapkan mampu memantau seluruh kegiatan operasi perusahaannya secara langsung. Namun, semakin kompleksnya kegiatan suatu perusahaan menyebabkan pimpinan tak lagi mampu memantau seluruh kegiatan perusahaan secara langsung. Oleh karena itu, diperlukan adanya pendelegasian wewenang dan tanggung jawab melalui penerapan akuntansi pertanggungjawaban. Dengan akuntansi pertanggungjawaban, pimpinan dapat mengendalikan tanggung jawab tiap unit kerja atau pusat pertanggungjawaban.

Ada beberapa pendapat mengenai definisi akuntansi pertanggungjawaban, antara lain dikemukakan oleh Hansen dan Mowen (2009:229) adalah sebagai berikut :

“Akuntansi pertanggungjawaban adalah alat fundamental untuk pengendalian manajemen dan ditentukan melalui empat elemen penting, yaitu pemberian tanggung jawab, pembuatan ukuran kinerja atau *benchmarking*, pengevaluasian kinerja, dan pemberian penghargaan. Akuntansi

pertanggungjawaban bertujuan memengaruhi perilaku dalam cara tertentu sehingga seseorang atau kegiatan perusahaan akan disesuaikan untuk mencapai tujuan bersama.”

Sedangkan menurut Mulyadi (1997:188) definisi akuntansi pertanggungjawaban adalah :

“Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan serta pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasi, dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggung jawab atas penyimpangan biaya dan/ atau pendapatan yang dianggarkan.”

Sehingga berdasarkan pendapat-pendapat tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang membandingkan rencana (anggaran) dengan tindakan (hasil sesungguhnya) dari setiap pusat pertanggungjawaban yang digunakan untuk mengukur kinerja seseorang dan/atau suatu departemen dalam pencapaian tujuan perusahaan.

#### Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (1997:186), yaitu:

##### 1. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban.

Akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban sebagai unit organisasi seperti departemen, keluarga produk, tim kerja, atau individu. Apa pun satuan pusat pertanggungjawaban yang dibentuk, sistem akuntansi pertanggungjawaban membebaskan tanggung jawab

kepada individu yang diberi wewenang. Tanggung jawab dibatasi dalam satuan keuangan (seperti biaya).

2. Standar ditetapkan sebagai tolok ukur kinerja manajer yang bertanggung jawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu.

Setelah pusat pertanggungjawaban diidentifikasi dan ditetapkan, sistem akuntansi pertanggungjawaban menghendaki ditetapkannya biaya standar sebagai dasar untuk menyusun anggaran. Anggaran berisi biaya standar yang diperlukan untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan. Biaya standar dan anggaran merupakan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.

3. Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran.

Pelaksanaan anggaran merupakan penggunaan sumber daya oleh manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran. Penggunaan sumber daya ini diukur dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban, yang mencerminkan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mencapai sasaran anggaran. Dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban, secara prinsip individu hanya dimintai pertanggungjawaban atas biaya yang ia memiliki wewenang untuk mempengaruhinya secara signifikan. Informasi akuntansi pertanggungjawaban menyajikan informasi biaya sesungguhnya dan informasi biaya yang dianggarkan kepada setiap manajer yang bertanggung jawab, untuk memungkinkan setiap

manajer mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggaran mereka dan memungkinkan mereka untuk memantau pelaksanaan anggaran mereka.

4. Manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi.

Sistem penghargaan dan hukuman dirancang untuk memacu para manajer dalam mengelola biaya – untuk mencapai target standar biaya yang dicantumkan dalam anggaran. Atas dasar evaluasi penyebab terjadinya penyimpangan biaya yang direalisasikan dari biaya yang dianggarkan, para manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman menurut sistem penghargaan dan hukuman yang ditetapkan.

#### Manfaat Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan aset, pendapatan dan/atau biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap pusat pertanggungjawaban tertentu. Informasi ini dapat berupa informasi historis yang berupa aset, pendapatan dan/atau biaya masa lalu, dan dapat pula berupa informasi masa yang akan datang. Informasi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa yang akan datang bermanfaat untuk penyusunan anggaran. Sedangkan informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa lalu bermanfaat sebagai (Mulyadi, 1997) :

1. Penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban



## 2. Pemotivasi manajer

### **Pusat Pertanggungjawaban**

#### Pengertian Pusat Pertanggungjawaban

Dalam organisasi perusahaan, penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggung jawab dilaksanakan dengan menetapkan pusat-pusat pertanggungjawaban dan tolok ukur kinerjanya (Diana Putri, 2005).

Definisi pusat pertanggungjawaban menurut Hansen dan Mowen (2009:560) adalah :

“Pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*) merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggung jawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu.”

Menurut Robert N. Anthony dan Vijay Govindarajan (2009:171) pusat pertanggungjawaban adalah “organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab terhadap aktivitas yang dilakukan.”

Sehingga dapat disimpulkan bahwa pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit dari organisasi yang dikepalai oleh seorang manajer yang bertanggung jawab terhadap hasil dari aktivitas yang dilakukan oleh unit tersebut.

### Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban

Dalam organisasi perusahaan, penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggung jawab dilaksanakan dengan menetapkan pusat-pusat pertanggungjawaban dan tolok ukur kinerjanya. Suatu pusat pertanggungjawaban dapat dipandang sebagai suatu sistem yang mengolah masukan menjadi keluaran. Masukan suatu pusat pertanggungjawaban yang dinyatakan dalam satuan uang disebut dengan pendapatan.

Hubungan antara masukan dan keluaran suatu pusat pertanggungjawaban mempunyai karakteristik tertentu. Hampir semua masukan suatu pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif, namun tidak semua keluaran pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif.

Ada empat jenis pusat pertanggungjawaban, digolongkan menurut sifat input dan/atau output moneter yang diukur untuk tujuan pengendalian (Anthony dan Govindarajan, 2009):

- Pusat pendapatan

Di pusat pendapatan, suatu output (yaitu, pendapatan) diukur secara moneter, akan tetapi tidak ada upaya formal yang dilakukan untuk mengaitkan input (yaitu, beban atau biaya) dengan output. Pada umumnya, pusat pendapatan merupakan unit pemasaran/penjualan yang tak memiliki wewenang untuk menetapkan harga jual dan tidak bertanggung jawab atas harga pokok penjualan dari barang-barang

yang mereka pasarkan. Penjualan atau pesanan aktual diukur terhadap anggaran dan kuota, dan manajer dianggap bertanggung jawab atas biaya yang terjadi secara langsung di dalam unitnya, akan tetapi ukuran utamanya adalah pendapatan.

- Pusat biaya

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang inputnya diukur secara moneter, namun outputnya tidak. Pusat biaya (*cost center*), manajer departemen atau divisi disertai tanggung jawab untuk mengendalikan biaya yang dikeluarkan dan otoritas untuk mengambil keputusan-keputusan yang mempengaruhi biaya tersebut. Pusat biaya merupakan jenis pusat pertanggungjawaban yang digunakan secara luas. Hal ini karena bidang-bidang di mana manajer mempunyai tanggung jawab dan otoritas atas biaya dapat diidentifikasi dengan cepat pada sebagian besar perusahaan. Besar atau kecilnya pusat biaya tergantung pada aktivitas-aktivitasnya.

Manajer pusat biaya perlu memastikan bahwa tugas-tugas yang diembannya dituntaskan dalam batasan yang diperkenankan oleh anggaran atau biaya standar. Manajer pusat biaya memakai biaya standar dan anggaran yang fleksibel untuk mengendalikan biaya. Apabila selisih dari standar bersifat signifikan, manajemen haruslah menginvestigasi aktivitas-aktivitas pusat biaya dalam upaya menentukan apakah biaya di luar kendali, atau sebaliknya, standar biayanya yang memang perlu direvisi. Manajer pusat biaya tidak membuat

keputusan menyangkut penjualan ataupun jumlah aset tetap yang diinvestasikan pada pusat biaya tersebut.

Kinerja pusat biaya terutama diukur berdasarkan efisiensi dan mutu. Kendatipun demikian, minimisasi biaya mungkin saja dilakukan dengan mengorbankan mutu dan volume produksi sehingga mengakibatkan tidak adanya keharmonisan dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan. Untuk menanggulangi tendensi ini perlu ditetapkan jenis dan banyaknya produksi yang dikehendaki serta standar mutu yang diisyaratkan.

Terdapat dua cara beroperasinya pusat biaya. Beberapa pusat biaya diberikan sejumlah tetap sumber daya (anggaran) dan diminta menghasilkan sebanyak mungkin keluaran dari sejumlah sumber daya tersebut. Pengelolaan pusat biaya lainnya adalah dengan meminimalkan biaya-biaya seraya menghasilkan suatu kuantitas keluaran tertentu. Oleh karena itu, mutu produk yang diproduksi dalam pusat-pusat biaya harus dipantau.

Ada dua jenis umum dari pusat biaya, yaitu:

- o Pusat biaya teknik

Pusat biaya teknik memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

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

3. Jumlah dolar optimum dan input yang dibutuhkan untuk memproduksi satu unit output dapat ditentukan.

- Pusat biaya kebijakan

Pusat biaya kebijakan meliputi unit-unit administratif dan pendukung (seperti, akuntansi, hukum, hubungan industrial, hubungan masyarakat, sumber daya manusia), operasi litbang, dan hampir semua aktivitas pemasaran. Output dari pusat biaya ini tidak bisa diukur secara moneter.

- Pusat laba

Ketika kinerja finansial suatu pusat pertanggungjawaban diukur dalam ruang lingkup laba (yaitu, selisih antara pendapatan dan biaya), maka pusat ini disebut sebagai pusat laba (*profit center*). Laba merupakan ukuran kinerja yang berguna karena laba memungkinkan manajemen senior untuk dapat menggunakan satu indikator yang komprehensif, dibandingkan jika harus menggunakan beberapa indikator (beberapa di antaranya menunjuk ke arah yang berbeda).

Manajer pusat laba diukur kinerjanya dari selisih antara pendapatan dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut. Oleh karena itu dalam pusat laba, masukan maupun keluarannya diukur dalam satuan rupiah untuk menghitung laba yang dipakai sebagai pengukur kinerja manajernya. Suatu pusat pertanggungjawaban merupakan pusat laba jika manajemen puncak menghendaki untuk mengukur keluaran pusat pertanggungjawaban tersebut dalam

satuan rupiah dan manajer pusat pertanggungjawaban tersebut diukur kinerjanya atas dasar selisih antara pendapatan dengan biayanya.

- Pusat investasi

Di unit usaha yang lain, laba dibandingkan dengan aktiva yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut. Pusat pertanggungjawaban ini disebut sebagai pusat investasi. Ukuran prestasi manajer pusat investasi dapat berupa rasio antara laba dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut.

#### Syarat-syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (dikutip oleh Diana Putri, 2005), untuk dapat diterapkannya sistem akuntansi pertanggungjawaban ada lima syarat, yaitu :

1. Struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggung jawab tiap tingkatan manajemen.
2. Anggaran biaya yang disusun untuk tiap tingkatan manajemen.
3. Penggolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya (*controllability*) biaya oleh manajemen tertentu dalam operasi.
4. Terdapatnya susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban.
5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggung jawab (*responsibility reporting*).

## Struktur Organisasi

Dalam membahas sistem akuntansi pertanggungjawaban, informasi akuntansi selalu dihubungkan dengan wewenang yang dimiliki oleh tiap-tiap manajer yang ada dalam perusahaan, oleh karena itu setiap manajer di dalam organisasi harus bertanggung jawab terhadap segala aktivitas yang berada di bawah pengendaliannya. Dengan kata lain, manajer yang disertai wewenang dari pimpinan perusahaan harus mempertanggungjawabkan kinerjanya pada pimpinan perusahaan tersebut. Perusahaan sebagai suatu organisasi harus memiliki struktur organisasi yang disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggung jawab setiap manajer menjadi lebih jelas.

Struktur organisasi merupakan pengaturan garis tanggung jawab dalam satu entitas yang disusun untuk mencapai tujuan bersama orang-orang yang berada pada jajaran garis tersebut. Struktur organisasi dalam akuntansi pertanggungjawaban menunjukkan bahwa tiap-tiap pimpinan jelas atas segala kegiatan yang berada di bawah pengendaliannya. Tanggung jawab timbul karena diberikan wewenang mengalir dari atas ke bawah. Dalam hubungannya dengan tingkat pertanggungjawaban atau pemberian wewenang, struktur organisasi terbagi menjadi dua bagian, yaitu (Diana Putri, 2005):

### 1. Struktur organisasi fungsional

Pada tipe struktur organisasi ini, setiap manajer bertanggung jawab atas setiap aktivitas operasi perusahaan berdasarkan fungsi manajer yang bersangkutan. Artinya tiap manajer hanya bertanggung jawab atas kinerjanya yang menjadi tugasnya. Biasanya manajer tingkat atas yang berperan untuk mengambil keputusan dan manajer tiap fungsi yang ada dalam organisasi tersebut terkadang memiliki wewenang terbatas dalam pengambilan keputusan. Dengan demikian hanya tingkat pimpinan tertinggi yang bertanggung jawab terhadap penghasilan dan biaya yang terjadi dalam perusahaan yang bersangkutan.

### 2. Struktur organisasi divisional

Pada tiap struktur organisasi ini kegiatan-kegiatan fungsional dilaksanakan oleh unit-unit kerja dalam lingkup satu organisasi sendiri. Secara umum maksud dari adanya proses divisional adalah untuk mendelegasikan otoritas kerja yang lebih besar kepada manajer operasional sehingga dalam tipe organisasi desentralisasi berdasarkan pusat laba, manajemen puncak mendelegasikan wewenang-wewenangnya kepada tingkat manajemen yang lebih rendah. Oleh karena itu, pada tipe organisasi desentralisasi, perusahaan dibagi ke dalam segmen-segmen yang diperlukan sebagai unit penghasil laba berdiri sendiri.

Kadang-kadang struktur organisasi fungsional disebut juga sebagai organisasi sentralisasi karena perusahaan dibagi atas beberapa fungsi penjualan, produksi, pembelian, keuangan, dan sebagainya. Organisasi divisional sering disebut juga sebagai organisasi desentralisasi, karena perusahaan mempunyai beberapa divisi



produk di mana masing-masing produk memerlukan cara tersendiri untuk beroperasi. Analogi seperti ini tidak seluruhnya benar, karena dikotomi antara sentralisasi dan desentralisasi lebih mengacu pada sejauh mana kebebasan didelegasikan untuk mengambil keputusan, sedangkan pemisahan antara fungsional dan divisional lebih ditekankan pada sejauh mana masing-masing manajer mampu melaksanakan fungsinya.

### Anggaran

Dalam pengelolaan perusahaan, manajemen menetapkan tujuan atau sasaran dan kemudian membuat rencana kegiatan untuk mencapai tujuan atau sasaran tersebut. Dampak keuangan yang diperkirakan akan terjadi sebagai akibat dari rencana kerja tersebut kemudian disusun dan dievaluasi melalui proses penyusunan anggaran. Setelah anggaran disusun dan kemudian dilaksanakan, akuntansi biaya berfungsi untuk memberikan umpan balik kepada manajemen mengenai konsumsi sumber daya dalam pelaksanaan rencana kegiatan. Perbandingan dan analisis biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan memberikan informasi bagi manajemen untuk memungkinkan mereka mengidentifikasi penyimpangan yang terjadi dari rencana kegiatan, yang pada gilirannya dapat digunakan oleh manajemen sebagai dasar untuk melakukan tindakan koreksi.

Menurut Robert N. Anthony dan Vijay Govindarajan yang dialih bahasakan oleh F. X. Kurniawan Tjakrawala dan Krista (2005:73) anggaran didefinisikan

sebagai “alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. “

Suatu anggaran operasi biasanya meliputi waktu satu tahun dan menyatakan pendapatan dan biaya yang direncanakan untuk tahun itu. Anggaran memiliki karakteristik-karakteristik sebagai berikut (Anthony dan Govindarajan, 2005):

- Anggaran mengestimasi potensi laba dari unit bisnis tersebut.
- Dinyatakan dalam istilah moneter, walaupun jumlah moneter mungkin didukung dengan jumlah non moneter .
- Biasanya meliputi waktu selama satu tahun. Dalam bisnis-bisnis yang sangat dipengaruhi oleh faktor-faktor musiman, mungkin ada dua anggaran per tahun.
- Merupakan komitmen manajemen; manajer setuju untuk menerima tanggung jawab atas pencapaian tujuan-tujuan anggaran.
- Usulan anggaran ditinjau dan disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi wewenangnya dari pembuat anggaran.
- Setelah disetujui, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi-kondisi tertentu.
- Secara berkala, kinerja keuangan aktual dibandingkan dengan anggaran, dan varians dianalisis serta dijelaskan.

Sedangkan menurut Anthony, dan kawan-kawan (dikutip oleh Diana Putri, 2005), berdasarkan pusat-pusat pertanggungjawaban, anggaran dibagi menjadi tiga jenis, yaitu :

### 1. Anggaran biaya

Anggaran biaya dapat dibagi ke dalam dua macam, yaitu :

- 1) Anggaran yang menyangkut pengeluaran terukur (*engineered expenses*).

Dalam pusat tanggung jawab, di mana keluaran dapat diukur.

- 2) Anggaran yang menyangkut pengeluaran diskresioner (*discretionary expenses*) di pusat tanggung jawab, di mana keluaran tidak dapat diukur.

### 2. Anggaran pendapatan

Anggaran pendapatan mempunyai karakteristik berikut, yaitu :

- 1) Anggaran ini dirancang untuk mengukur efektifitas pemasaran.
- 2) Manajer pemasaran tidak dapat dituntut untuk sepenuhnya bertanggung jawab atas pencapaian sasaran yang dianggarkan seperti halnya dengan anggaran biaya.

### 3. Anggaran laba

Anggaran laba divisi digunakan oleh manajemen puncak :

1. Untuk mereview unjuk kerja keuangan perusahaan total yang diharapkan untuk tahun mendatang dan untuk mengambil tindakan tertentu bila unjuk kerja tersebut tidak memuaskan.
2. Untuk merencanakan dan mengkoordinasikan kegiatan keseluruhan perusahaan.
3. Untuk berperan serta dalam perencanaan divisi.
4. Untuk ikut mengendalikan, setidaknya-tidaknya sebagian divisi anggaran disusun untuk memenuhi berbagai tujuan tertentu.

Penyusunan anggaran operasi mempunyai empat tujuan utama (Anthony dan Govindarajan, 2005):

1. Untuk menyesuaikan rencana strategis.
2. Untuk membantu mengoordinasikan aktivitas dari beberapa bagian organisasi.
3. Untuk menugaskan tanggung jawab kepada manajer, untuk mengotorisasi jumlah yang berwenang untuk mereka gunakan, dan untuk menginformasikan kepada mereka mengenai kinerja yang diharapkan dari mereka.
4. Untuk memperoleh komitmen yang merupakan dasar untuk mengevaluasi kinerja aktual manajer.

Menurut Hansen dan Mowen (2009: 424), sebuah sistem penganggaran memberikan beberapa manfaat untuk suatu organisasi.

1. Memaksa para manajer untuk melakukan perencanaan.
2. Menyediakan informasi yang dapat digunakan untuk memperbaiki pengambilan keputusan.
3. Menyediakan standar evaluasi kinerja.
4. Memperbaiki komunikasi dan koordinasi.

#### Biaya Terkendali dan Biaya Tidak Terkendali

Tanggung jawab yang diminta tiap departemen terhadap manajer pusat pertanggungjawaban adalah tanggung jawab atas biaya yang dapat mereka kendalikan secara langsung. Dengan demikian, manajer tiap pusat pertanggungjawaban tersebut

dapat mengidentifikasi pendapatan dan biaya yang berada di bawah pengawasannya (*controllable*) dan yang tidak berada di bawah pengawasannya (*uncontrollable*). Hanya biaya dan pendapatan yang terkendali saja yang menjadi tanggung jawab tiap manajer pusat pertanggungjawaban (Putri,2005).

Definisi biaya terkendali menurut Daljono (2009:21) adalah :

“Biaya di mana manajer dapat mempengaruhi ada tidaknya dan besar kecilnya biaya tersebut. Apabila seorang manajer tidak dapat mempengaruhi suatu biaya melalui kebijakannya, maka biaya tersebut merupakan biaya tak terkendali bagi manajer tersebut.”

Semua biaya atau semua kegiatan yang menimbulkan biaya harus mendapat otorisasi dari orang-orang yang bertanggung jawab pada kegiatan tersebut. Oleh karena itu, semua biaya dapat dikendalikan pada tingkat manajemen tertentu. Jika suatu biaya tidak dapat dikendalikan pada tingkat manajemen tertentu, maka biaya tersebut harus dapat dikendalikan oleh tingkat manajemen yang lebih tinggi.

Berdasarkan konsep pengendalian biaya, setiap pos biaya pada suatu departemen atas unit organisasi harus diklasifikasikan dan ditentukan secara jelas sebagai biaya terkendali dan biaya tak terkendali pada setiap pusat pertanggungjawaban tertentu. Penentuan secara tegas ini sangat penting terutama dalam pengendalian biaya untuk laporan pelaksanaan, yang di dalamnya membandingkan antara realisasi dengan yang dianggarkan. Laporan tersebut merupakan tolok ukur keberhasilan pelaksanaan kerja setiap pusat pertanggungjawaban dan manajer yang membawahnya.

Untuk memisahkan biaya ke dalam biaya terkendali dan tidak terkendali pada kenyataannya seringkali ditemui kesulitan. Hanya sedikit biaya yang terjadinya menjadi tanggung jawab seseorang.

Pedoman untuk menetapkan apakah suatu biaya dapat dibebankan sebagai tanggung jawab seorang manajer pusat pertanggungjawaban menurut Mulyadi (1997:164) adalah sebagai berikut :

1. Jika seorang manajer memiliki wewenang, baik dalam perolehan maupun penggunaan jasa, ia harus dibebani dengan biaya jasa tersebut. Seorang manajer jelas dapat mempengaruhi jumlah suatu biaya jika ia memiliki wewenang dalam memperoleh dan menggunakan jasa.
2. Jika seorang manajer dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, ia dapat dibebani dengan biaya tersebut. Seorang manajer mungkin tidak mempunyai wewenang dalam memutuskan perolehan barang atau jasa, baik harga maupun jumlahnya, namun dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah pemakaiannya.
3. Meskipun seorang manajer tidak dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakan langsungnya sendiri, ia dapat juga dibebani biaya tersebut, jika manajemen puncak menghendaki agar ia menaruh perhatian, sehingga ia dapat membantu manajer lain yang bertanggung jawab untuk mempengaruhi biaya tersebut.

Mulyadi (1997:165) juga mengemukakan bahwa biaya tidak terkendalikan dapat diubah menjadi biaya terkendalikan melalui dua cara yang saling berkaitan:

1. Mengubah dasar pembebanan dari alokasi ke pembebanan langsung.

Biaya yang dialokasikan kepada suatu pusat pertanggungjawaban dengan dasar yang sembarang, tidak dapat dimintakan pertanggungjawaban kepada manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan, sehingga biaya tersebut merupakan biaya tidak terkendalikan bagi manajer tersebut. Untuk mengubah menjadi biaya terkendalikan, biaya tersebut harus dibebankan sedemikian rupa kepada pusat pertanggungjawaban tertentu, sehingga biaya tersebut dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan.

2. Mengubah letak tanggung jawab pengambilan keputusan.

Pengubahan biaya tidak terkendalikan menjadi biaya terkendalikan dapat pula dilakukan dengan cara mendelegasikan wewenang untuk pengambilan keputusan dari manajemen puncak kepada manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Dengan demikian, manajer pusat pertanggungjawaban yang sebelumnya tidak mempunyai wewenang untuk mempengaruhi biaya tertentu, dengan diterimanya wewenang dari manajemen puncak, akan dalam posisi dapat mempengaruhi biaya tersebut secara signifikan. Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban, semua biaya yang terkendalikan oleh manajer tingkat

bawah, dipandang juga terkendalikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang membawahnya.

#### Klasifikasi dan Kode Rekening

Dalam akuntansi pertanggungjawaban, biaya dan pendapatan dikumpulkan dan dilaporkan untuk setiap jenjang manajemen. Agar dapat terlaksana dengan baik, maka diperlukan suatu bagan perkiraan yang diberi kode tertentu yang memuat perkiraan-perkiraan yang ada di neraca maupun pada perhitungan laba-rugi. Proses ini mengakibatkan setiap tingkatan manajemen atau setiap bagian dalam perusahaan yang merupakan pusat pertanggungjawaban akan dibebani dengan biaya yang terjadi di dalamnya. Biaya tersebut harus dipisahkan menjadi biaya terkendali dan tidak terkendali berdasarkan kepentingannya di dalam laporan keuangan dan dalam persiapan pembuatan laporan (Putri, 2005).

Untuk memudahkan di dalam proses pengolahan data, rekening-rekening perlu diberi kode karena dengan begitu data akan lebih mudah diidentifikasi. Dalam system akuntansi kode yang digunakan biasanya adalah angka, huruf, atau kombinasi keduanya (Ayuningtyas, 2006).

Oleh karena biaya yang terjadi dikumpulkan untuk setiap tingkat manajemen, maka biaya-biaya tersebut harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkat-tingkat manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi. Setiap tingkatan manajemen merupakan pusat pertanggungjawaban dan akan dibebani dengan biaya-



biaya yang terjadi di dalamnya yang dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya yang tidak terkendali.

Pemberian kode dapat dilaksanakan dengan cara (Putri, 2005):

1. Berdasarkan metode kode kelompok (*group code method*)

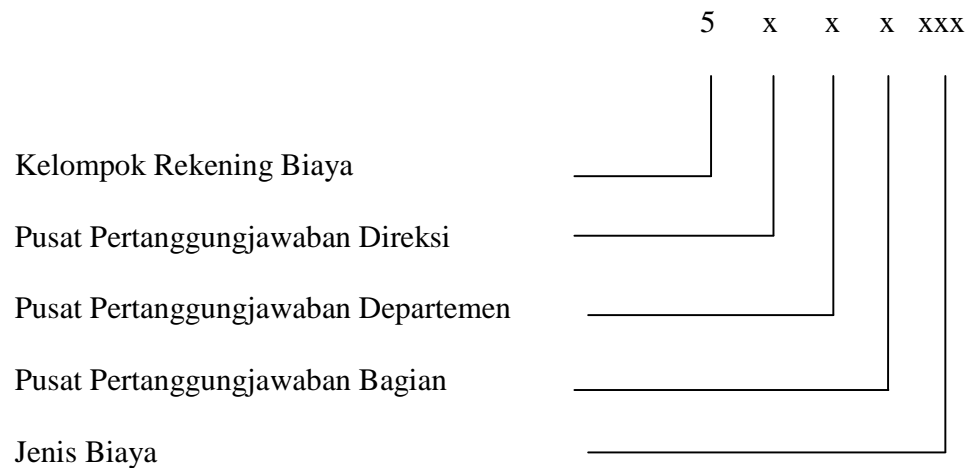
Kode kelompok mempunyai sifat-sifat khusus sebagai berikut :

- a. Posisi masing-masing angka mempunyai arti, di mana angka yang paling kiri adalah kode golongan perkiraan dan angka paling kanan adalah kode jenis rekening.
- b. Setiap kode dalam golongan perkiraan terdiri dari angka-angka yang sudah ditetapkan terlebih dahulu, di mana masing-masing angka mewakili jenis rekening.

Rekening buku besar diberi kode angka dengan metode kode kelompok.

Dalam keadaan yang ideal, kode rekening pembantu biaya terdiri dari tujuh angka, sehingga cara pemberian kodenya dapat digambarkan sebagai berikut :

Gambar 2.1  
Arti Posisi Angka Dalam Kode Rekening



Sumber : Mulyadi (dikutip oleh Putri, 2005)

## 2. Kode block (*block code*)

Kode yang diberikan kepada setiap klasifikasi tidak menggunakan urutan-urutan digit, tetapi dengan memberikan suatu blok nomor untuk setiap kelompok. Jadi di sini, kode diberikan pada setiap kelompok yang dimulai dengan angka-angka tertentu yang diakhiri dengan angka-angka tertentu juga merupakan suatu blok nomor kode.

Contoh :

<u>Golongan Perkiraan</u>	<u>Nomor Rekening</u>
- Aset ( <i>Assets</i> )	100-199
- Utang ( <i>Liabilities</i> )	200-299

- Modal (*Capital Funds*)            300-399
- Pendapatan (Income)            400-499
- Biaya (*Expenses*)            500-599, dan seterusnya

Sumber : Mulyadi (dikutip oleh Putri, 2005)

### 3. Stelsel rekening desimal

Melalui cara ini, perkiraan diklasifikasikan menjadi golongan, kelompok, dan jenis rekening yang jumlahnya masing-masing maksimal 10. Seperti kelompok golongan maupun jenis perkiraan diberi nomor kode mulai dari 0 sampai 9.

### Laporan Pertanggungjawaban

Laporan pertanggungjawaban merupakan laporan-laporan yang menerangkan hasil dari aplikasi konsep akuntansi pertanggungjawaban yang memegang peranan penting dalam kegiatan penyusunan perencanaan dan pengawasan atas jalannya operasi perusahaan. Laporan pertanggungjawaban merupakan ikhtisar hasil-hasil yang dicapai oleh seorang manajer bidang pertanggungjawaban dalam melaksanakan tugas atau pekerjaannya selama periode tertentu. Di dalam pengumpulan atau pelaporan biaya, tiap bidang pertanggungjawaban harus dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali (Putri, 2005).

Laporan pertanggungjawaban harus dinyatakan dalam bentuk yang sederhana. Jika laporan tersebut terlalu kompleks maka manajer akan mengalami kesulitan dalam menganalisis kegiatan operasi perusahaan. Laporan pertanggungjawaban harus

menyajikan jumlah anggaran dan jumlah aktual dari pendapatan dan biaya yang dapat dikendalikan. Penyimpangan-penyimpangan yang terjadi harus menjadi perhatian yang penting. Komunikasi regular antara penyaji laporan dengan pengguna laporan pertanggungjawaban harus selalu dilakukan untuk memastikan relevansi dari informasi yang disajikan tersebut. Lebih lanjut, laporan pertanggungjawaban harus diterbitkan dengan dasar waktu yang tepat. Di dalam penyajian laporan pertanggungjawaban selisih yang terjadi antara actual dengan anggaran harus dianalisis dan diselidiki sebab terjadinya (Ayuningtyas, 2006).

Secara umum, tujuan dari laporan pertanggungjawaban adalah untuk memberikan informasi kepada para pimpinan tentang hasil-hasil pelaksanaan suatu pekerjaan yang berada dalam lingkup tanggung jawabnya dan memberikan motivasi kepada manajer untuk mengambil satu tindakan dalam upaya meningkatkan hasil.

Agar tujuan manajer pusat pertanggungjawaban tercapai, maka harus diperhatikan lima prinsip dasar penyajian laporan, seperti yang dikemukakan Wilson dan Campbell (dikutip oleh Putri, 2005) adalah :

1. Harus diterapkan konsep “pertanggungjawaban”.
2. Sedapat mungkin harus diterapkan prinsip “pertanggungjawaban”.
3. Secara umum, angka-angka harus dapat diperbandingkan.
4. Sejauh yang dapat dilaksanakan, data harus semakin ringkas untuk jenjang pimpinan yang semakin tinggi.

5. Laporan-laporan pada umumnya harus mencakup komentar-komentar interpretatif atau yang jelas dengan sendirinya.

Di samping lima prinsip di atas, menurut Wilson dan Campbell (dikutip oleh Putri, 2005) ada berbagai faktor lain yang dapat membantu untuk membuat tanggapan atau penerimaan dari pembaca laporan yang lebih baik :

1. Laporan harus tepat waktu.
2. Laporan harus sederhana dan jelas.
3. Laporan harus dinyatakan dalam bahasa dan istilah yang dikenal oleh pimpinan yang akan memakainya.
4. Informasi harus disajikan dalam urutan yang logis.
5. Laporan harus akurat.
6. Bentuk penyajian harus disesuaikan dengan pimpinan yang akan menggunakannya.
7. Selalu distandarisasikan, apabila mungkin.
8. Rancangan laporan harus mencerminkan sudut pandang pimpinan.
9. Laporan harus berguna.
10. Biaya penyiapan laporan harus dipertimbangkan.
11. Perhatian yang diberikan untuk penyiapan laporan harus sebanding dengan manfaatnya.

Setiap laporan harus disusun sedemikian rupa sehingga setiap penyimpangan secara jelas ditonjolkan dan mendapat perhatian dari manajer yang bertanggung

jawab sehingga ia tidak perlu banyak membaca dan mencari dalam laporan tersebut untuk memperoleh informasi yang diinginkan.

Menurut Mulyadi (1997:190) dasar-dasar yang melandasi penyusunan laporan pertanggungjawaban biaya, yaitu :

1. Jenjang terbawah yang diberi laporan ini adalah tingkatan manajer bagian.
2. Manajer jenjang terbawah diberi laporan pertanggungjawaban biaya yang berisi rincian realisasi biaya dibandingkan dengan anggaran biaya yang disusunya.
3. Manajer jenjang di atasnya diberi laporan mengenai biaya pusat pertanggungjawaban sendiri dan ringkasan realisasi biaya yang dikeluarkan oleh manajer-manajer yang berada di bawah wewenangnya, yang disajikan dalam bentuk perbandingan dengan anggaran biaya yang disusun oleh masing-masing manajer yang bersangkutan.
4. Semakin ke atas, laporan pertanggungjawaban biaya disajikan semakin ringkas.

Format umum laporan pertanggungjawaban biaya. Laporan pertanggungjawaban biaya berisi informasi berikut (Mulyadi, 1997):

1. Nomor kode rekening biaya.
2. Jenis biaya atau pusat pertanggungjawaban.
3. Realisasi biaya bulan ini.
4. Anggaran biaya bulan ini.
5. Penyimpangan biaya bulan ini.
6. Realisasi biaya sampai dengan bulan ini.

7. Anggaran biaya sampai dengan bulan ini.
8. Penyimpangan biaya sampai dengan bulan ini.

Gambar 2.2

## Format Umum Laporan Pertanggungjawaban

Kode Rek.	Jenis Biaya/ Pusat Biaya	Bulan ini			Sampai dengan Bulan ini		
		Realisasi	Anggaran	Peny.	Realisasi	Anggaran	Peny.

Sumber : Mulyadi (1997:191)

### **Efisiensi Pengendalian Biaya**

#### **Pengertian Biaya**

Definisi biaya menurut Daljono (2009:13) adalah:

“Biaya merupakan suatu pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan akan memberikan keuntungan/manfaat pada saat ini atau masa yang akan datang.”

Sedangkan Hansen dan Mowen (2009:47) mendefinisikan biaya sebagai berikut:

“Biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa depan bagi organisasi.”

Dari beberapa pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah suatu bentuk pengorbanan yang dapat diukur dengan satuan uang atas barang atau jasa untuk suatu tujuan tertentu.

## Pengertian Pengendalian

Manusia membutuhkan adanya suatu pengendalian dalam kehidupannya atas apa yang sedang dilakukan maupun yang telah dilakukannya. Adanya pengendalian juga dibutuhkan oleh suatu perusahaan untuk menjalankan kegiatan operasional. Hal ini dilakukan untuk memastikan bahwa kegiatan yang dilakukan sesuai dengan apa yang telah ditetapkan sebelumnya.

Menurut Daljono (2009:4) definisi pengendalian adalah:

“Pengendalian (*control*) merupakan kegiatan manajemen setiap hari untuk meyakinkan bahwa aktivitas organisasi sesuai dengan yang telah direncanakan.”

Sedangkan Hansen dan Mowen (2009:8) mendefinisikan pengendalian sebagai berikut:

“Pengendalian adalah aktivitas manajerial untuk memonitor implementasi rencana dan melakukan perbaikan sesuai kebutuhan. Pengendalian biasanya dicapai dengan menggunakan umpan balik.”

## Tujuan Pengendalian

Pengendalian bukan hanya untuk mencari kesalahan, tetapi berusaha untuk menghindari terjadinya kesalahan serta memperbaikinya jika terdapat kesalahan. Jadi pengendalian dilakukan sebelum proses, saat proses dan setelah proses yakni hingga hasil akhir diketahui. Dengan pengendalian diharapkan juga agar pemanfaatan semua unsur manajemen dilakukan secara efektif dan efisien.



Tujuan pengendalian merupakan sasaran yang ingin dicapai dengan melaksanakan beberapa tindakan. Adapun tujuan pengendalian itu adalah (Hafid, 2007):

1. Untuk mengetahui dan menyelidiki pelaksanaan kegiatan yang sedang atau yang telah dijalankan, apakah sesuai dengan yang direncanakan.
2. Untuk mengetahui apakah pelaksanaan kegiatan berjalan secara efisien serta untuk mengetahui peningkatan efisiensi di masa yang akan datang.
3. Memperbaiki dan menilai tepat waktu atau tidaknya suatu keputusan yang diambil.

Tujuan pengendalian ini belum tentu berlaku di setiap perusahaan dan hal ini tentutergantung pada sifat dan keputusan yang ada di dalam perusahaan.

#### Proses Pengendalian

Untuk mencapai sasaran perusahaan, proses pengendalian harus melalui beberapa prosedur sebagai berikut (Hafid, 2007):

1. Menetapkan tolok ukur standar (anggaran) sebagai dasar untuk melaksanakan pengukuran.
2. Melaksanakan pencatatan hasil atas pelaksanaan yang sebenarnya.
3. Melaksanakan perbandingan terhadap pelaksanaan hasil yang sebenarnya dengan standar-standar yang telah ditetapkan diantaranya:

- Menetapkan penyimpangan yang terjadi antara hasil pelaksanaan sebenarnya dengan standar yang telah ditetapkan sebelumnya, kemudian dianalisis penyebab-penyebabnya.
- Menentukan dan melaporkan faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya selisih tersebut.
- Melaksanakan tindakan perbaikan yang diperlukan terhadap penyimpangan yang terjadi, agar didapat kesesuaian antara pelaksanaan dan standar yang telah ditetapkan.

#### Pengertian Pengendalian Biaya

Pengendalian biaya adalah tindakan yang dilakukan untuk mengarahkan aktivitas agar tidak menyimpang dengan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya. Pengendalian biaya ini dapat dilakukan melalui anggaran biaya yang secara kontinu diadakan pengawasan secara analisis terhadap penyimpangan yang terjadi sehingga dapat diketahui penyebab terjadinya penyimpangan atas selisih tersebut kemudian dilakukan tindak lanjut agar kerugian yang terjadi relatif kecil (Trisnawati, 2006).

Tanggung jawab atas pengendalian biaya terletak pada pihak yang bertanggungjawab atas penyusunan anggaran untuk biaya yang dikendalikannya. Walaupun sebenarnya tanggung jawab penuh dari suatu organisasi terletak pada manajer. Hal ini sesuai dengan pendapat yang dikemukakan oleh Matz dkk (dikutip oleh Kusumardani, 2007) bahwa tanggung jawab atas pengendalian biaya harus

diserahkan kepada personel yang juga bertanggungjawab atas penyusunan anggaran untuk biaya yang dikendalikannya. Tanggung jawab ini hanya terbatas pada biaya yang dapat dikendalikan, dan prestasi kerja setiap personel harus diukur dengan membandingkan biaya yang sebenarnya terjadi dengan biaya yang dianggarkan.

#### Cara Pengendalian Biaya

Untuk mencapai efisiensi dalam suatu perusahaan diperlukan suatu pengendalian karena dengan pengendalian, biaya yang dikeluarkan bisa ditekan seminimal mungkin. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara (Kusumardani, 2007):

##### a) Pengurangan biaya

Terdapat tiga kemungkinan cara untuk meningkatkan laba yaitu :

1. Meningkatkan volume penjualan.
2. Meningkatkan harga penjualan.
3. Mengurangi biaya.

Oleh sebab itu, salah satu cara di atas yang dapat digunakan untuk pencapaian efisiensi dengan cara mengurangi biaya, di mana tindakan tersebut merupakan bagian dari pengendalian biaya. Pengurangan biaya dimaksudkan dengan mengerahkan segala usaha untuk menggunakan semuanya secara lebih efektif dan efisien agar diperoleh lebih banyak hasil dengan biaya yang sedikit.

b) Penggunaan biaya standar

Jika biaya sesungguhnya menyimpang dari biaya standar, maka yang dianggap benar adalah biaya standar sepanjang asumsi-asumsi yang mendasari penentuannya tidak berubah.

Langkah-langkah yang harus ditempuh dalam pengendalian biaya dengan menggunakan standar adalah sebagai berikut :

1. Menetapkan perbedaan antara standar dengan pelaksanaan yang sesungguhnya.
2. Menganalisis sebab-sebab terjadi perbedaan.
3. Mengambil tindakan perbaikan untuk mengendalikan biaya sesungguhnya yang tidak memuaskan, agar sesuai dengan standar yang telah ditetapkan terlebih dahulu.

Kaitannya dengan pengendalian biaya, biaya standar mempunyai manfaat sebagai berikut:

1. Memberikan tolok ukur yang lebih baik mengenai prestasi pelaksanaan.
2. Memungkinkan dipergunakannya prinsip pengecualian (*principle of exception*) dengan akibat penghematan waktu.
3. Memungkinkan laporan yang segera atas informasi pengendalian biaya.
4. Standar berlaku sebagai inisiatif bagi karyawan.

c) Pemusatan sumber daya hasil

Pemusatan sumber daya pada hasil adalah pengendalian biaya yang terbaik dan paling efektif. Bagaimana pun juga biaya tidak terjadi dengan sendiri.

Biaya selalu dikeluarkan paling tidak dengan maksud tertentu untuk mencapai suatu hasil.

d) Penggunaan anggaran

Anggaran dapat digunakan sebagai tolok ukur, sebagai pembanding untuk menilai (evaluasi) realisasi kegiatan perusahaan nanti. Dengan membandingkan antara apa yang dicapai oleh realisasi kerja perusahaan, dapatlah dinilai apakah perusahaan telah sukses bekerja ataukah kurang sukses bekerja.

Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Anggaran sebagai Alat Pengendalian Biaya

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi, karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi setiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan/atau biaya yang menjadi tanggung jawabnya, dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan/atau biaya tersebut menurut manajer yang bertanggung jawab (Mulyadi, 1997).

Dengan adanya anggaran dan laporan pertanggungjawaban yang digunakan untuk menilai kinerjanya jika kinerja yang dinilai baik maka manajer secara individual akan diberi penghargaan sehingga manajer termotivasi untuk

mempertahankan dan meningkatkan kinerjanya dan jika kinerja yang dinilai tidak baik maka manajer secara individual akan diberi hukuman atau sanksi sehingga manajer termotivasi untuk memperbaiki dan meningkatkan kinerjanya.

Laporan pertanggungjawaban harus dinyatakan dalam bentuk yang sederhana. Jika laporan tersebut terlalu kompleks maka manajer akan mengalami kesulitan dalam menganalisis kegiatan operasi perusahaan. Laporan pertanggungjawaban harus menyajikan jumlah anggaran dan jumlah aktual dari pendapatan dan biaya yang dapat dikendalikan. Penyimpangan-penyimpangan yang terjadi harus menjadi perhatian yang penting. Komunikasi regular antara penyaji laporan dengan pengguna laporan pertanggungjawaban harus selalu dilakukan untuk memastikan relevansi dari informasi yang disajikan tersebut. Lebih lanjut, laporan pertanggungjawaban harus diterbitkan dengan dasar waktu yang tepat. Di dalam penyajian laporan pertanggungjawaban selisih yang terjadi antara aktual dengan anggaran harus dianalisis dan diselidiki sebab terjadinya. Selisih dapat disebabkan oleh kesalahan atau penyimpangan di dalam pelaksanaan atau karena standarnya sendiri yang salah. Dengan mengetahui sebab terjadinya selisih, manajemen dapat menentukan tindakan korektif yang perlu dilakukan dan penghargaan/hukuman yang pantas diberikan kepada manajer yang bersangkutan (Ayuningtyas, 2006).

### **2.1.2 Penelitian Terdahulu**

Penelitian tentang penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan efektivitas pengendalian biaya pernah dilakukan oleh Susi Trisnawati dengan hasil bahwa terdapat hubungan yang positif antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan efektivitas pengendalian biaya. Data penelitian yang digunakan berasal dari data sekunder yang diperoleh dari hasil penelitian terhadap 5 hotel yang ada di Kota Tasikmalaya pada tahun 2006, sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah hotel-hotel yang terdaftar di Dinas Pariwisata Kota Tasikmalaya.

Peneliti terdahulu melakukan penelitian atas dasar ingin mengetahui sejauh mana hubungan antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan efektivitas pengendalian biaya. Keterbatasan penelitian terdahulu antara lain objek penelitian yang terbatas yaitu hanya pada wilayah Kota Tasikmalaya. Alasan lainnya yaitu kurangnya literatur dari riset-riset terdahulu yang bisa digunakan sebagai acuan yang memadai. Berbeda dengan penelitian terdahulu, penelitian ini dilakukan untuk mengetahui sejauh mana penerapan akuntansi pertanggungjawaban dapat digunakan sebagai alat dalam menunjang pengendalian biaya pada suatu perusahaan. Salah satu data penelitian yang digunakan diperoleh dari hasil lapangan yang diajukan dengan wawancara atas pihak-pihak yang bersangkutan.

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Pada perusahaan yang relatif besar perlu menerapkan akuntansi pertanggungjawaban karena perusahaan semacam ini pada umumnya menetapkan pembagian unit-unit organisasi dengan pelimpahan wewenang dan tanggung jawab secara jelas dan tegas.

Semakin kompleksnya kegiatan suatu perusahaan menyebabkan pimpinan tak lagi mampu memantau seluruh kegiatan perusahaan secara langsung. Oleh karena itu, manajemen memerlukan suatu alat bantu pengendalian terhadap kegiatan yang dilakukan oleh bawahannya. Untuk melakukan aktivitas perusahaan diperlukan manajer yang bertanggung jawab terhadap segala sesuatu yang telah menjadi tanggung jawabnya menurut struktur organisasi yang ada pada perusahaan tersebut.

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi, karena informasi ini menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi setiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan biaya tersebut menurut manajer yang bertanggungjawab.

Setiap manajer harus melaporkan hasil dari perencanaan tersebut supaya dapat dilakukan pengendalian. Laporan berisi tentang perbandingan anggaran dan realisasi yang merupakan alat bantu pengendalian. Semua biaya yang terjadi harus dapat



dikendalikan pengeluarannya, karena tanpa adanya pengendalian maka jika terjadi penyimpangan terhadap biaya dalam perusahaan akan mengakibatkan perusahaan menderita kerugian.

Organisasi yang baik adalah yang terbagi atas pusat-pusat pertanggungjawaban dan setiap manajernya mengetahui wewenang dan tanggung jawab masing-masing. Dalam rangka pengendalian biaya, anggaran biaya harus disusun sesuai dengan tingkatan manajemen dalam organisasi. Tiap-tiap manajer pusat biaya harus mengajukan rancangan anggaran biaya untuk pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.

Salah satu alat untuk mengendalikan penggunaan biaya dalam perusahaan adalah akuntansi pertanggungjawaban, karena dalam akuntansi pertanggungjawaban terdapat struktur organisasi perusahaan secara terperinci sehingga memudahkan pimpinan perusahaan untuk mendelegasikan wewenang kepada manajer yang ada di bawahnya, dan apabila terjadi penyimpangan dalam penggunaan biaya tersebut maka dapat dengan mudah pimpinan perusahaan untuk mencari siapa yang bertanggung jawab atas penyimpangan yang terjadi dalam biaya tersebut.

Sebelum sistem akuntansi pertanggungjawaban disusun, harus lebih dahulu dipelajari garis wewenang dan tanggung jawab pembuatan keputusan sehingga dapat ditentukan pusat-pusat pertanggungjawaban yang ada dalam organisasi. Sistem akuntansi pertanggungjawaban dirancang khusus sesuai dengan struktur organisasi

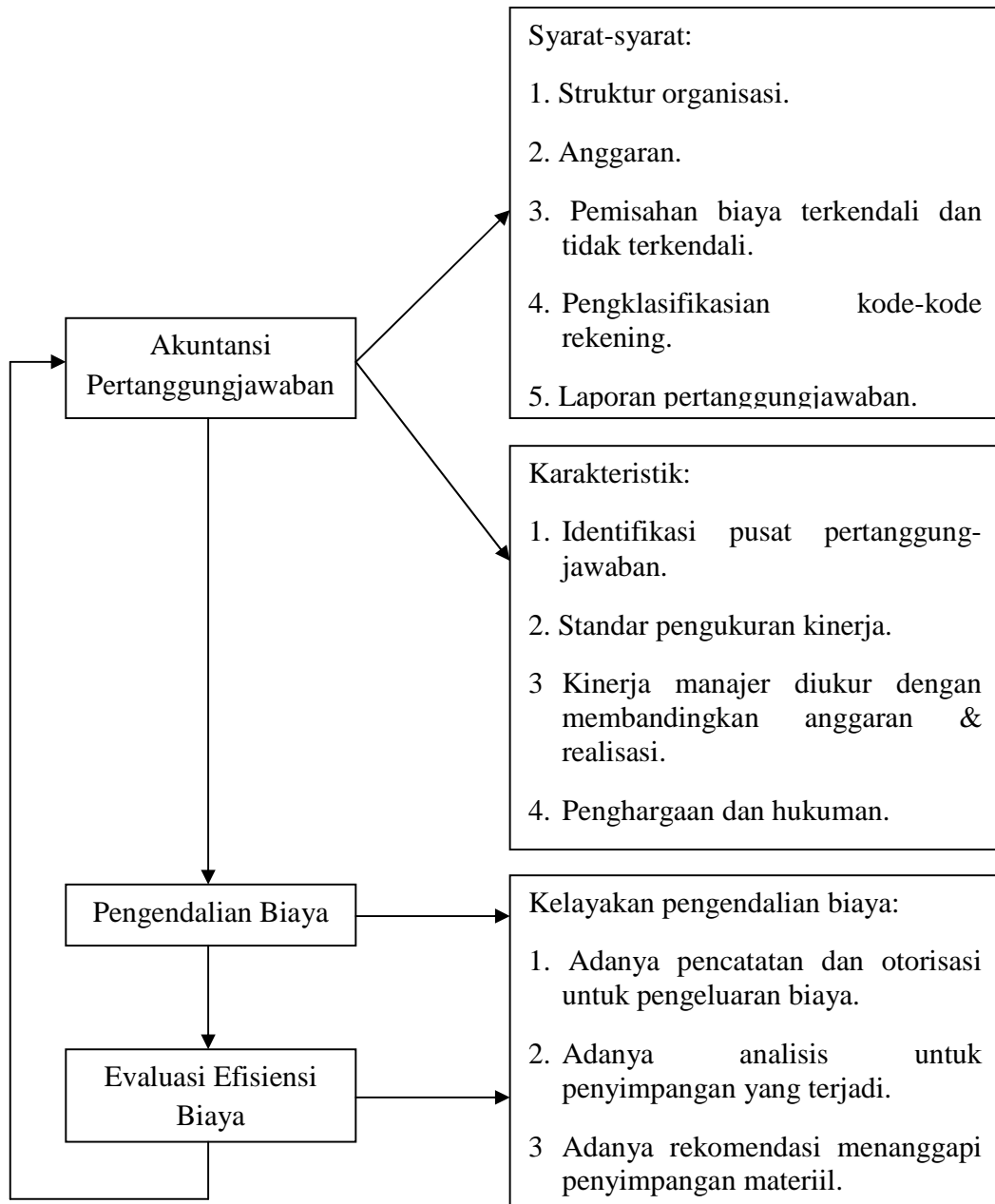
untuk dapat menyajikan laporan-laporan prestasi yang berguna dalam menilai sumbangan manajer tingkat pertanggungjawaban tertentu dalam pencapaian tujuan yang telah ditentukan.

Anggaran yang telah ditetapkan merupakan komitmen manajemen untuk melaksanakan aktivitas operasi perusahaan sesuai dengan yang telah ditetapkan atau direncanakan.

Dalam rangka pengendalian biaya, sistem akuntansi pertanggungjawaban menggolongkan, mencatat, meringkas, dan melaporkan biaya-biaya yang dihubungkan dengan tingkatan-tingkatan manajemen yang bertanggung jawab. Oleh karena itu, biaya-biaya harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkat-tingkat manajemen dalam struktur organisasi. Setiap tingkat manajemen merupakan pusat biaya dan akan dibebani dengan biaya-biaya yang terjadi di dalamnya, yang dipisahkan antara biaya terkendalikan dengan tidak terkendalikan.

Dengan melihat latar belakang yang telah disampaikan, maka penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana pengaruh akuntansi pertanggungjawaban terhadap pengendalian biaya. Untuk lebih jelasnya, uraian di atas dapat dilihat dalam bagan berikut:

Gambar 2.3  
Kerangka Pemikiran



## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel**

Sesuai dengan judul yaitu penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan anggaran sebagai alat pengendalian biaya, maka terdapat variabel yang menjadi dimensi pengukuran dalam penelitian ini, yaitu:

##### **1. Akuntansi pertanggungjawaban**

Yaitu suatu sistem yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan penghasilan dilakukan dengan bidang pertanggungjawaban dalam organisasi dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok yang bertanggung jawab terhadap penyimpangan dari biaya dan penghasilan yang dianggarkan (Mulyadi, 1997).

Indikator:

##### **a. Syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban**

Sub indikator:

- Struktur organisasi
- Anggaran

- Pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali
- Pengklasifikasian kode-kode rekening
- Laporan pertanggungjawaban

b. Terdapatnya karakteristik akuntansi pertanggungjawaban

Sub indikator:

- Adanya identifikasi pusat-pusat pertanggungjawaban.
- Standar ditetapkan sebagai tolok ukur kinerja manajer yang bertanggung jawab atas pusat pertanggungjawaban.
- Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran.
- Manajer secara individual diberikan penghargaan atau hukuman.

2. Pengendalian biaya

Yaitu tindakan yang dilakukan untuk mengarahkan aktivitas agar tidak menyimpang dengan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya (Trisnawati, 2006).

Indikator :

Kelayakan pengendalian biaya

Sub indikator:

- Adanya pencatatan dan otorisasi untuk pengeluaran biaya.
- Adanya analisis untuk penyimpangan yang terjadi.
- Adanya rekomendasi menanggapi penyimpangan materiil.

### 3. Evaluasi efisiensi biaya

Yaitu menghitung rasio yang menggambarkan perbandingan antara besarnya biaya yang dikeluarkan dengan biaya yang dianggarkan.

## 3.2 Objek Penelitian

### Objek Penelitian

Penelitian ini menggunakan data yang bersumber dari PT. Pelni Kantor Cabang Makasar.

## 3.3 Jenis dan Sumber Data

Data merupakan faktor yang penting untuk menunjang suatu penelitian.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

- a. Data primer: merupakan data yang berasal dari sumber pertama yang dikumpulkan secara khusus dan berhubungan langsung dengan yang diteliti. Data primer secara khusus dikumpulkan oleh peneliti untuk menjawab pertanyaan penelitian. Data primer dapat berupa opini subjek (orang) secara individual atau kelompok, hasil observasi terhadap suatu benda (fisik), kejadian atau kegiatan, dan hasil pengujian. Dalam penelitian ini data primer yang dikumpulkan berasal dari opini subjek yang diperoleh dari hasil wawancara.

- b. Data sekunder: merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain). Data sekunder umumnya berupa bukti, catatan atau laporan historis yang telah tersusun dalam arsip yang dipublikasikan dan tidak dipublikasikan. Dalam penelitian ini data sekunder yang digunakan adalah RKAP tahun 2009 PT. Peln, laporan keuangan PT. Peln Cabang Makasar tahun 2007-2009, literatur-literatur, jurnal, serta artikel yang dibuat oleh pihak ketiga dan mempunyai relevansi dengan penelitian ini.

### **3.4 Metode Pengumpulan Data**

- a. Studi pustaka

Studi pustaka ini bertujuan untuk memperoleh data sekunder. Untuk membekali diri akan teori akuntansi pertanggungjawaban, kondisi-kondisi yang dibutuhkan sebagai syarat dapat diterapkannya sistem ini pada perusahaan, serta teori-teori lain yang dapat membantu penulis dalam menjawab pertanyaan penelitian yang telah ditentukan sebelumnya, maka dilakukan studi kepustakaan dengan cara membaca literatur-literatur tentang sistem akuntansi pertanggungjawaban.

- b. Studi lapangan

Untuk memperoleh gambaran yang sesungguhnya tentang hal-hal yang berkaitan dengan efisiensi penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban, penulis melakukan penelitian langsung pada PT. Peln. Data yang didapat dari

lapangan berasal dari pengamatan dan pengambilan data dengan melakukan cara sebagai berikut:

- Wawancara

Dilakukan dengan mengajukan pertanyaan langsung oleh pewawancara kepada responden, kemudian jawaban-jawaban responden dicatat / direkam.

### **3.5 Metode Analisis**

Analisis dilakukan dengan cara membandingkan antara teori-teori yang telah ada dengan data-data yang didapat dari studi kasus. Dalam analisis ini penulis melakukan pemahaman akan kondisi-kondisi yang ada dalam perusahaan, kemudian melakukan analisis perbedaan-perbedaan yang terjadi, dan menentukan apakah perbedaan-perbedaan itu menyangkut hal-hal yang mendasar, dari analisis ini dapat disimpulkan tentang efisiensi penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban, serta memberikan saran-saran yang tepat mengenai penerapannya di masa yang akan datang.

Untuk menganalisis akuntansi pertanggungjawaban, maka kondisi-kondisi yang ada dalam perusahaan dibandingkan dengan teori-teori yang ada. Suatu penerapan akuntansi pertanggungjawaban dapat dikatakan memadai jika telah memenuhi syarat dan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban. Sedangkan



pengendalian biaya dapat dikatakan baik jika telah memenuhi kelayakan pengendalian biaya secara memadai dan efisien.

Dalam penelitian ini anggaran digunakan sebagai informasi akuntansi pertanggungjawaban. Dengan menganalisis anggaran tersebut, dapat diketahui efisiensi dari pengendalian biaya yang telah dilakukan perusahaan. Realisasi biaya yang terjadi dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya di mana hasil analisis tersebut disajikan berupa persentase perbandingan. Dari analisis ini kemudian dapat ditetapkan besarnya penyimpangan yang nantinya akan dimintakan pertanggungjawaban kepada manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan.

Rumus yang digunakan untuk mengukur efisiensi biaya adalah sebagai berikut:

- Rasio realisasi biaya terhadap anggaran:

$$\text{Persentase} = \frac{\text{Realisasi biaya}}{\text{Anggaran biaya}} \times 100\%$$

$$\text{Varians} = \frac{\text{Anggaran biaya} - \text{Realisasi biaya}}{\text{Anggaran biaya}} \times 100\%$$

atau

$$\text{Rupiah} = \text{Anggaran biaya} - \text{Realisasi biaya}$$

## **BAB IV**

### **HASIL DAN ANALISIS**

#### **4.1 Deskripsi Objek Penelitian**

##### Sejarah Singkat Berdirinya Objek Penelitian

##### 1. Pendirian dan Kegiatan Usaha PT Pelayaran Nasional Indonesia

(Persero)

PT Pelayaran Nasional Indonesia (Persero), selanjutnya disebut PT Pelnindo (Persero), berdiri pada tanggal 28 April 1952, dengan Surat Keputusan Menteri Perhubungan No.M.2/1/2 tanggal 28 April 1952 dan No.A 2/1/1 tanggal 19 April 1952 serta dituangkan dalam Berita Negara Republik Indonesia No. 5 tanggal 10 Juni 1952. Bentuk badan hukum adalah sebagai Perusahaan Perseroan (Persero) sesuai dengan UU No. 9 tahun 1969, ditetapkan dengan anggaran dasar perusahaan yang dituangkan dalam akte notaris Soeleman Ardjasmita, SH No. 31 tanggal 30 Oktober 1975 dan disahkan dengan Keputusan Menteri Kehakiman No.Y.A.5/281/1 tanggal 17 Mei 1976. Perubahan terakhir anggaran dasar perusahaan dituangkan dengan akte notaris Imas Fatimah, SH No.22 tanggal 4 Maret 1998 yang disahkan dengan Keputusan Menteri Kehakiman No.C 2-11256 HT.01.04 tahun 1998 tanggal 13 Agustus 1998 dan diumumkan dalam Tambahan Berita Negara Republik Indonesia No. 31 tanggal

16 April 1999. Bidang usaha PT Pelni (Persero), sesuai dengan yang tercantum di dalam anggaran dasar perusahaan sesuai akte notaris Imas Fatimah, SH No. 22 tanggal 4 Maret 1998 adalah sebagai berikut :

- a. Pengadaan armada dan kelengkapannya untuk menyelenggarakan pengangkutan penumpang dan barang dengan jaringan pelayaran berjadwal dan pelayaran yang melayani potensi pasar;
- b. Menjalankan kegiatan keagenan usaha pelayaran;
- c. Melakukan kegiatan operasi terminal, perdagangan, rute dan ekspedisi untuk menunjang usaha *dock*/reparasi kapal;
- d. Melakukan kegiatan pemeliharaan kapal dan usaha *dock*/reparasi kapal;
- e. Melakukan kegiatan *charter* dan *broker* kapal;
- f. Kegiatan jasa konsultasi, pendidikan dan latihan, pelayanan kesehatan yang berkaitan dengan kegiatan usaha pelayaran.

Dalam pelaksanaannya kegiatan usaha tersebut dikelompokkan dalam 3 (tiga) kelompok besar yaitu:

- a. Usaha perkapalan, terdiri dari kapal penumpang, kapal barang dan kapal perintis.
- b. Usaha penunjang, terdiri dari angkutan bandar untuk embarkasi/debarkasi penumpang, keagenan dan perbengkelan.
- c. Usaha sampingan, terdiri dari Rumah Sakit Pelni Petamburan dan rumah peristirahatan di Cipayung dan Tugu.

## 2. Struktur/Komposisi Permodalan PT Pelni (Persero)

Modal ditempatkan dan disetor PT Pelni (Persero) sesuai dengan anggaran dasar sebesar Rp359.000.000.000,00 serta tambahan modal Pemerintah sesuai dengan Peraturan Pemerintah No.40 tahun 1992, No.44 tahun 2000 dan No.12 tahun 2002 tentang Penambahan Penyertaan Modal Negara Republik Indonesia ke dalam Modal Saham PT Pelni (Persero) sebesar Rp 4.491.924.833.469,33.

### 3. Organisasi dan Kedudukan PT Pelni (Persero)

Susunan organisasi dan tata kerja PT Pelni (Persero) diatur dalam Keputusan Direksi No.01/HKO.01/DIR/I-2010 tanggal 04 Januari 2010. Organisasi PT Pelni (Persero) disusun dalam dua tingkat yaitu :

#### a. Tingkat Pusat

Organisasi tingkat pusat terdiri dari : Direktorat Keuangan, Direktorat Usaha Direktorat Personalia Dan Umum dan Direktorat Armada dan Teknik yang masing-masing dipimpin oleh seorang Direktur selaku pimpinan perusahaan dibawah koordinasi Direktur Utama, serta Satuan Pengawas Intern, Biro Hukum, Humas dan Klaim, Biro Direksi dan Biro Pusat Pengadaan, yang masing-masing dipimpin oleh seorang kepala yang bertanggung jawab kepada Direktur Utama.

#### b. Tingkat Pelaksana

Organisasi tingkat pelaksana terdiri dari perkapalan, cabang dan usaha sampingan serta usaha lain-lain.

### 4. Susunan Manajemen PT Pelni (Persero)

Dewan Komisaris

Komisaris Utama : Kalalo Nugroho, SH

Anggota Komisaris : Drs. Omo Dahlan  
Drs. H. Noor Fuad, MSc  
Dra. Sri Hardini, MSc  
Drs. Hasanuddin Massaile, Bc, IP, SH, MM

Dewan Direksi

Direktur Utama : Dra. Jussabella Sahea, MM  
Direktur Usaha : Asep Suparman  
Direktur Armada : Capt. Moch. Lutfi, M, Mar  
Direktur Keuangan : Wibisono, SE, MM  
Direktur SDM & Umum : Agus Sumitro, SE, MM

**Visi dan Misi**

Visi :

Menjadi perusahaan pelayaran yang tangguh dan memiliki jaringan nasional yang optimal.

Misi :

- Mengelola dan mengembangkan angkutan laut guna menjamin aksesibilitas masyarakat untuk menunjang terwujudnya wawasan nusantara.
- Meningkatkan kontribusi pendapatan bagi Negara, karyawan serta berperan di dalam pembangunan lingkungan dan pelayanan kepada masyarakat.

- Menerapkan prinsip-prinsip Good Corporate Governance (GCG)

### **Maksud dan Tujuan**

Sesuai anggaran dasar perusahaan, maksud dan tujuan perusahaan yaitu untuk turut serta melaksanakan dan menunjang kebijaksanaan dan program pemerintah di bidang ekonomi dan pembangunan nasional pada umumnya serta pembangunan di bidang usaha pelayaran dalam dan luar negeri untuk angkutan penumpang, hewan dan barang dalam bentuk unit curah kering atau cair dengan menerapkan prinsip-prinsip perseroan terbatas.

### **Budaya Perusahaan**

Nilai budaya PT. Pelayaran Nasional Indonesia mengutamakan Tiga Prima yaitu:

- a. Prima dalam layan
- b. Prima dalam sikap
- c. Prima dalam kreativitas

### **Sumber Daya Manusia**

Selain terus meningkatkan pelayanan dan produktivitas kepada para karyawan, manajemen menyadari bahwa sumber daya manusia merupakan sebuah aset terbesar dan juga merupakan salah satu kunci utama untuk mempertahankan posisi perusahaan sebagai pelaku pasar yang kuat dan layak diperhitungkan dalam era globalisasi.

Sejalan dengan hal tersebut, perusahaan mengembangkan program pelatihan khusus dan berkala yang ditujukan untuk meningkatkan kemampuan teknis dan manajerial para karyawannya.

➤ Tenaga Kerja

Jumlah sumber daya manusia pada akhir tahun 2008 diperkirakan sebanyak 5.065 pegawai dengan rincian sebagai berikut :

1. Perusahaan Induk

- Kantor Pusat	: 430
- Kantor Cabang	: 658
- Kapal	: 2.787
- Wisma Bahtera Cipayung	: 25
- Galangan Surya	: 26
Sub jumlah	: 3.926 Pegawai

2. Perusahaan Anak

- PT SBN	: 162
- PT. PIDC	: 4
- RS. Peln Petamburan	: 973
Sub jumlah	: 1.139 Pegawai
Jumlah total	: 5.065 Pegawai

➤ Pelatihan

Perusahaan telah mengembangkan program pelatihan khusus dan berkala untuk meningkatkan keahlian operasional para karyawannya. Pelatihan dititikberatkan pada spesialisasi teknik dan manajerial dibidang masing-masing guna meningkatkan kinerja dan kompetensi yang mengarah pada peningkatan mutu pelayanan yang berkualitas tinggi.

Profesionalisme ABK (Anak Buah Kapal) yang dilengkapi dengan Sertifikasi Pengawakan (sesuai STCW 95) antara lain :

- Sertifikat Keahlian :
  1. ANT (Ahli Nautika Tingkat)
  2. ATT (Ahli Teknik Tingkat)
- Sertifikat Ketrampilan :
  1. BST (*Basic Safety Training*)
  2. AFF (*Advance Fire Fighting*)
  3. GMDSS (*Global Maritime Distress Safety System*)
  4. SCRB (*Survival Craft and Rescue Boat*)
  5. MEFA (*Medical First Aid*)
  6. *Medical Care on Board*
  7. Radar Simulator
  8. ARPA Simulator



9. *Crowd Management*

10. *Crisis Management*

11. BRM (*Bridge Resource Management*)

## **Kegiatan Usaha**

### ➤ Usaha Pokok

Usaha pokok PT Pelayaran Nasional Indonesia adalah menyediakan jasa angkutan transportasi laut yang meliputi jasa angkutan penumpang dan jasa angkutan muatan barang antar pulau. Saat ini perusahaan mengoperasikan 28 unit armada kapal penumpang yang diklasifikasi berdasarkan kapasitas jumlah penumpang, diantaranya: Kapal tipe 3.000 pax, tipe 2.000 pax, tipe 1.000 pax, tipe 500 pax, tipe Ro-Ro (*Roll on - Roll off*) dan 1 unit kapal ferry cepat dengan kapasitas seluruhnya berjumlah 36.913 penumpang. Disamping itu PT Pelni juga mengoperasikan 4 unit armada kapal barang dengan total bobot mati berjumlah 1.200 ton.

Wilayah Indonesia yang terdiri dari 17.503 pulau, sangat membutuhkan sarana transportasi laut untuk menghubungkan pulau-pulau yang tersebar di seluruh Indonesia. Sesuai SK Dirjen Perla no. AT 55/I/8/DJPL-06 Tgl 5 April 2006 tentang penetapan jaringan trayek tetap dan teratur (Liner) angkutan laut penumpang dalam negeri untuk PT. Pelayaran Nasional Indonesia (Persero). Tempat yang disinggahi berjumlah 91 pelabuhan dengan 47 kantor cabang dan kurang lebih 300 *travel agent* yang tersebar diseluruh Indonesia.

Sesuai misinya 'Mengelola dan mengembangkan angkutan laut guna menjamin aksesibilitas masyarakat untuk menunjang terwujudnya wawasan nusantara'. PT Pelnindo melaksanakan tanggung jawabnya dengan tidak hanya terbatas melayani rute komersial, tetapi juga melayani pelayaran dengan rute pulau-pulau kecil terluar (Pepres No.78 tahun 2005 tentang Pengelolaan Pulau-pulau Kecil Terluar). Disamping itu memanfaatkan sumber daya alam dalam rangka pembangunan yang berkelanjutan dan pemberdayaan masyarakat dalam rangka peningkatan kesejahteraan dapat tercapai sesuai target sasaran.

➤ Usaha Terkait Lainnya

Usaha Sampingan

- Rumah sakit Pelnindo
- Wisma Bahtera Cipinang

Usaha Penunjang

- Angkutan Bandar
- Keagenan Kapal
- *Dock* / Perbengkelan Kapal

Anak Perusahaan

- PT. SBN : Bongkar Muat & EMKL
- PT. PIDC : *Freight Forwarding*, Pengelolaan Over bagasi

## **4.2 Analisis Data**

### **4.2.1 Syarat Akuntansi Pertanggungjawaban**

#### **Struktur Organisasi dan Pendelegasian Wewenang**

Struktur organisasi PT. Pelni secara jelas telah menggambarkan jenjang wewenang, tanggung jawab, tugas dan kewajiban setiap tingkatan manajemen dengan baik. Perusahaan juga telah merumuskan dengan jelas fungsi-fungsi pokok, tugas dan tanggung jawab unit kerja. Berikut ini adalah susunan organisasi dan tata kerja organisasi di PT. Pelni.

#### **Susunan Organisasi Kantor Cabang Makasar**

Organisasi Kantor Cabang dipimpin oleh seorang General Manager yang dalam kedudukannya sebagai unit kerja pelaksana Kantor Pusat dibentuk berdasarkan lokasi perusahaan dan dibedakan klasifikasinya berdasarkan bobot perusahaan Kantor Cabang. Organisasi kantor cabang Makasar terdiri atas beberapa dinas sebagai berikut:

- a) Dinas Usaha, membawahi unit kerja:
  - (1) Seksi Pemasaran dan Pengembangan Usaha;
  - (2) Seksi Pelayanan Kapal.

b) Dinas Armada, membawahi unit kerja:

(1) Seksi Nautika;

(2) Seksi Teknik.

c) Dinas Administrasi, membawahi unit kerja:

(1) Seksi Akuntansi;

(2) Seksi Perbendaharaan;

(3) Seksi Sumber Daya Manusia dan Umum.

#### Tata Kerja Kantor Cabang

Kantor cabang sebagai unit kerja pelaksana kantor pusat dalam penyelenggaraan pelayanan jasa-jasa perusahaan, berfungsi dalam penyusunan rencana kerja, pengendalian, pengawasan dan pelaporan operasional dari kebijakan, strategi dan prosedur umum perusahaan jasa-jasa perusahaan yang ditetapkan oleh Direksi perusahaan sesuai dengan ketentuan yang berlaku agar tercapai kinerja usaha yang tinggi, pelayanan jasa-jasa perusahaan yang berkualitas prima dan memuaskan pengguna jasa-jasa perusahaan secara optimal.

Dalam rangka memenuhi fungsi-fungsi tersebut, kantor cabang perusahaan mempunyai tugas-tugas pokok sebagai berikut:

- 1) Menyiapkan rencana kerja jangka pendek dan program kerja perusahaan pada tingkatan kantor cabang.
- 2) Menyiapkan pengaturan kebijaksanaan operasional berskala kantor cabang dalam penyelenggaraan pengelolaan perusahaan pada wilayah kerjanya.
- 3) Mengkoordinir, mengorganisasikan, mengendalikan dan mengawasi penyelenggaraan kegiatan operasional pengelolaan unit kerja perusahaan di wilayah kerja kantor cabang perusahaan.
- 4) Menyiapkan laporan berkala hasil pengelolaan kegiatan operasional penyelenggaraan jasa-jasa perusahaan dari unit kerja atau fungsi-fungsi di wilayah kerja kantor cabang sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

❖ General Manager

Bertanggung jawab kepada Direktur Utama untuk menyiapkan kerja dan program kerja perusahaan pada tingkatan kantor cabang.

❖ Dinas Usaha

Menyelenggarakan kegiatan perencanaan, pengkoordinasian, pengawasan dan pembuatan laporan bidang pemasaran dan penjualan jasa sesuai dengan ketentuan yang berlaku agar dicapai kinerja pangsa pasar (*market share*), volume penjualan, pendapatan perusahaan, produksi, kualitas pelayananjasa dan kepuasan pengguna jasa perusahaan di darat yang optimal dengan pembagian fungsi unit kerja seksi sebagai berikut:

1) Seksi pemasaran dan penjualan jasa

Melaksanakan kegiatan pemasaran dan penjualan jasa-jasa perusahaan sesuai dengan ketentuan yang berlaku agar dicapaikinerja pangsa pasar (*market share*), volume penjualan dan pendapatan perusahaan yang optimal;

2) Seksi pelayanan jasa

Melaksanakan kegiatan pelayanan jasa-jasa perusahaan sesuai dengan ketentuan yang berlaku agar dicapai kinerja produksi, kualitas pelayanan jasa dan kepuasan pengguna jasa perusahaan di darat (*pre/post on board service*) yang optimal.

❖ Dinas Armada

Menyelenggarakan kegiatan perencanaan, pengkoordinasian, pengawasan dan pembuatan laporan bidang pemeliharaan, perawatan dan perbaikan kapal sebagai alat produksi usaha jasa angkutan laut dan peralatan usaha jasa penunjang perusahaan sesuai dengan ketentuan yang berlaku agar dicapai laik laut (*sea worthiness*) dan kesiapan pakai kapal sebagai alat produksi yang optimal, efektif dan efisien dengan pembagian fungsi unit kerja seksi sebagai berikut:

1) Seksi nautika

Melaksanakan kegiatan pemeliharaan dan sertifikasi kapal, penyiapan pakai fasilitas dan peralatan telekomunikasi, elektronika, navigasi kapal, perlengkapan *deck* kapal, pelayanan dan perbekalan kapal sesuai dengan ketentuan yang berlaku agar dicapai kesiapan pakai (*serviceability*)

*performance*) dan kelaikan laut (*sea worthiness*) fasilitas nautika kapal serta kepuasan pengguna jasa (*customer satisfaction*) atas pelayanan penumpang di kapal (*pre/post on board service*) yang optimal;

## 2) Seksi teknika

Melaksanakan kegiatan perencanaan dan analisis biaya penyiapan pakai kapal, penyediaan perbekalan teknik armada kapal sesuai dengan ketentuan yang berlaku agar dicapai tertib program pemeliharaan armada kapal, efektivitas dan efisiensi biaya penyiapan pakai, kelaikan laut (*sea worthiness*) serta penyediaan perbekalan teknik armada kapal perusahaan yang optimal.

## ❖ Dinas administrasi

Menyelenggarakan kegiatan perencanaan, pengkoordinasian, pengawasan dan pembuatan laporan bidang anggaran, perbendaharaan, akuntansi, administrasi personalia, administrasi dan layanan umum kerumahtanggaan kantor serta pengamanan dan pengelolaan aset umum perusahaan agar dicapai kinerja pengelolaan akuntansi, keuangan, produktivitas SDM, ketertiban dan kelancaran administratif penyelenggaraan kantor yang optimal dengan pilahan fungsi unit kerja seksi sebagai berikut:

### 1) Seksi akuntansi

Melaksanakan kegiatan akuntansi keuangan, perpajakan, akuntansi manajemen dan anggaran perusahaan sesuai dengan ketentuan yang berlaku

agar dicapai kinerja pencatatan akuntansi, pelaporan keuangan, perpajakan dan penganggaran perusahaan yang optimal;

2) Seksi keuangan

Melaksanakan kegiatan pengelolaan kas, hutang dan piutang serta program kemitraan dan bina lingkungan sesuai dengan ketentuan yang berlaku agar dicapai kinerja pengelolaan keuangan perusahaan yang optimal;

3) Seksi sumber daya manusia dan umum

Melaksanakan kegiatan pengelolaan administrasi personalia, pengembangan SDM, organisasi, administrasi perkantoran, layanan umum kerumahtanggaan kantor, pengamanan dan pengelolaan asset umum perusahaan sesuai dengan ketentuan yang berlaku agar dicapai produktivitas SDM, organisasi, administrasi dan layanan umum kerumahtanggaan kantor serta pengamanan dan pendayagunaan aset umum perusahaan yang optimal.

Efektivitas organisasi untuk mewujudkan tujuan perusahaan sangat ditentukan oleh pengorganisasian sumber daya manusia di dalam memanfaatkan sumber daya lain melalui struktur organisasi. PT. Peln telah menyusun struktur organisasi dengan cukup baik. Hal ini dapat dilihat dari adanya penggambaran secara jelas pembagian wewenang dan tanggung jawab untuk tiap tingkatan manajemen dan hubungan kerja antar bagian-bagian dalam perusahaan. Dengan adanya struktur organisasi memungkinkan keberhasilan program perencanaan dan pengendalian yang ditetapkan perusahaan.



Bentuk struktur organisasi yang digunakan PT. Pelni adalah bentuk piramid. Struktur organisasi berbentuk piramid ini mengerucut ke atas sehingga membentuk piramida. Masing-masing kotak yang berada di atas mempunyai anggota kotak di bawahnya. Kotak di atas mempunyai wewenang untuk memberi perintah dan meminta laporan dari kotak yang berada di bawahnya. Dengan demikian, wewenang mengalir dari tingkat manajer atas ke bawah, sedangkan tanggung jawab mengalir sebaliknya.

### **Anggaran**

Anggaran dapat berfungsi sebagai alat perencanaan dan juga sebagai alat pengendalian. Suatu pengendalian biaya yang efektif ditunjang dengan adanya anggaran yang disusun sesuai dengan tingkat manajemen dalam organisasi. Dengan adanya susunan organisasi yang memiliki pembagian wewenang dan tanggung jawab yang jelas, perusahaan dapat menetapkan pihak yang bertanggung jawab jika terjadi penyimpangan dalam anggaran.

Proses penyusunan anggaran pada PT. Pelni telah mengikutsertakan partisipasi manajer-manajer bagian. Hal ini dimaksudkan sebagai dasar perencanaan dan pengendalian keuangan perusahaan. Penyusunan anggaran ini biasanya dilakukan antara bulan Agustus sampai September dan paling lambat pada bulan Oktober.

Tujuan penyusunan anggaran pada PT. Pelni adalah untuk mengetahui jumlah dana yang dibutuhkan masing-masing bagian perusahaan dalam membiayai seluruh kegiatan operasional yang akan dilaksanakan dan sebagai alat bantu bagi manajemen dalam mencegah terjadinya penyimpangan-penyimpangan terhadap penggunaan dana

perusahaan. Dalam anggaran perusahaan juga ditetapkan siapa yang akan berperan dalam melaksanakan sebagian aktivitas pencapaian sasaran perusahaan dan sumber daya yang disediakan bagi pemegang peran tersebut untuk memungkinkannya melaksanakan tugas.

Penyusunan anggaran dilakukan dengan pendekatan *Top Down* dan *Bottom Up*. Pimpinan perusahaan terlebih dahulu menetapkan kebijakan yang memuat target operasional perusahaan periode yang akan datang sebagai dasar manajer untuk menyusun anggaran. Berdasarkan target operasional tersebut para manajer yang dibantu oleh para bawahannya mengajukan usulan anggaran yang diperlukan dalam melaksanakan aktivitas operasional. Dengan adanya partisipasi dari manajemen level bawah dalam proses penetapan anggaran, maka anggaran yang dibuat akan lebih baik karena disesuaikan dengan kondisi yang ada di lapangan sehingga diharapkan mampu meningkatkan pengendalian.

Anggaran yang dibuat oleh PT. Pelni bersifat realistis dan tidak kaku. Anggaran yang telah ada dapat disesuaikan dengan situasi dan kondisi perusahaan yang mungkin berubah.

### **Klasifikasi dan Kode Rekening**

Salah satu syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban adalah adanya klasifikasi dan kode rekening perusahaan. Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, dapat dikatakan bahwa PT. Pelni telah melakukan pengkodean rekening untuk setiap perkiraan dengan cukup memadai. Biaya-biaya yang terjadi dicatat untuk

setiap tingkat manajemen, kemudian digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi.

Klasifikasi dan kode rekening PT. Pelni telah dikaitkan dengan pusat pertanggungjawaban yang ada di dalam perusahaan. Dengan demikian, kode rekening yang ada telah mencerminkan kewenangan pusat pertanggungjawaban dan mampu memberikan informasi mengenai tempat terjadinya biaya dan manajer yang bertanggung jawab atas terjadinya biaya tersebut. Pengklasifikasikan kode rekening di PT. Pelni juga bertujuan untuk memudahkan penyusunan laporan keuangan.

Tabel 4.1

Golongan dan Jenis Rekening pada Masing-masing Digit

Golongan	Rekening
1	Aktiva Lancar
2	Aktiva Tetap
3	Hutang
5	Saldo Laba/Rugi tahun lalu
6	Pendapatan Usaha
7	Beban Usaha
8	Beban lain-lain
9	Pendapatan lain-lain

Pada setiap penggolongan, dibagi lagi atau dirinci lagi untuk keperluan analisa dan pengawasan, dan dibuatkan rekening sub golongan yang lebih detail.

### **Biaya Terkendali dan Biaya Tidak Terkendali**

Manajer memiliki wewenang sehingga dapat mengendalikan sesuatu yang berada di bawah kewenangannya. Oleh sebab itu, ada atau tidaknya wewenang manajer dapat mempengaruhi secara signifikan terhadap suatu biaya. Biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan: (1) biaya terkendali dan (2) biaya tidak terkendali oleh manajer tersebut.

Biaya terkendali adalah biaya yang dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban tertentu dalam jangka waktu tertentu. Suatu biaya tidak akan dapat dipengaruhi secara penuh oleh seorang manajer. Biaya terkendali hanya dapat dipengaruhi secara signifikan dengan wewenang yang dimiliki oleh manajer tertentu. Sedangkan biaya tidak terkendali merupakan biaya yang tidak dapat dipengaruhi secara signifikan oleh seorang manajer pusat pertanggungjawaban tertentu dalam jangka waktu tertentu.

Pemisahan antara biaya-biaya yang terkendali dengan yang tidak terkendali sangat penting untuk menetapkan pusat pertanggungjawaban yang bertanggung jawab atas realisasi dan penyimpangan dari suatu anggaran. Manajemen dapat mengetahui di mana biaya terjadi dan siapa yang harus bertanggung jawab atas realisasi dan penyimpangan pada anggaran biaya. Dengan mengetahui tempat biaya dan

penanggungjawab biaya, manajemen akan lebih mudah mengendalikan biaya. Namun PT. Pelni belum melakukan pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali dengan cukup memadai, tidak ada pemisahan antar biaya terkendali dan biaya tidak terkendali yang dilakukan pada anggaran yang dibuat oleh PT. Pelni.

### **Laporan Pertanggungjawaban**

Salah satu unsur penting dalam akuntansi pertanggungjawaban adalah laporan pertanggungjawaban kepada manajer yang bertanggung jawab. Laporan pertanggungjawaban berisi informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan manajer. Laporan pertanggungjawaban biaya disajikan untuk memungkinkan setiap manajer melakukan pengelolaan biaya. Laporan ini berisi mengenai biaya-biaya yang dianggarkan, biaya yang sebenarnya dan selisihnya. Dengan demikian, manajer memiliki dasar untuk memantau pelaksanaan anggaran.

PT. Pelni telah membuat laporan pertanggungjawaban berupa laporan realisasi anggaran triwulanan. Pertanggungjawaban tiap unit usaha, dilakukan oleh masing-masing kepala cabang yang nantinya akan melaporkan anggaran dan realisasi yang terjadi pada unit usaha tersebut ke kantor pusat. Laporan periodik triwulanan ini harus diserahkan kepada Komisaris / Dewan Pengawas dan Pemegang Saham untuk Persero atau Menteri Keuangan paling lambat 1 (satu) bulan setelah berakhirnya periode laporan. Periode laporan per triwulanan ini menunjukkan bahwa pemantauan

kinerja dilakukan secara berkesinambungan terhadap unit kerja organisasi dalam mencapai sasaran yang telah ditetapkan.

Tabel 4.2 Periode Laporan

Triwulanan	Periode Berakhir
I	31 Maret
II	30 Juni
III	30 September
IV	31 Desember

Berikut ini contoh tabel laporan pertanggungjawaban kinerja usaha pada kantor cabang Makassar periode triwulan-IV dan s/d semester II 2008:

Tabel 4.3 Laporan Pertanggungjawaban Kinerja Usaha									
NO	URAIAN	REALISASI S/D TRW IV 2007	ANGGARAN		REALISASI		PERSENTASE		
			TRW-IV 2008	S/D SMT-II 2008	TRW-IV 2008	S/D SMT-II 2008	(6:4)	(7:5)	(7:3)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	<u>KINERJA</u> <u>PRODUK</u> a. Call Kapal b. Muatan (T/M3) c. Kendaraan d. Penumpang <u>KEAGENAN</u> A. Call Kapal <u>PENGHASILAN USH PERKAPALAN</u> a. Penghasilan Pasasi b. Penghasilan Muatan c. Penghasilan overbagage d. Penghasilan Perkapalan lainnya	583 16.637 566 422.078 73	196 6.480 174 119.782 26	728 23.414 694 446.997 100	165 8.319 226 144.314 18	580 25.999 579 525.743 56	84 128 130 120 69	80 111 83 118 56	99 156 102 125 77
	Jumlah Penghasilan	110.319.563	31.196.597	117.946.371	45.131.199	155.014.210	145	131	141

NO	URAIAN	REALISASI S/D TRW IV 2007		ANGGARAN		REALISASI		PERSENTASE			
		TRW-IV 2008	S/D SMT-II 2008	TRW-IV 2008	S/D SMT-II 2008	TRW-IV 2008	S/D SMT-II 2008	(6:4)	(7:5)	(7:3)	
	<u>USAHA CABANG</u> a. Usaha Angkutan Bandar b. Usaha Keagenan c. Pengh. Lain-lain (sewa gedung) d. Komisi Penghasilan Kapal Milik e. Call Fee Kapal Milik	- 148.995 964.521 5.515.978 291.500	- 70.000 960.271 5.897.319 364.000	- 17.500 240.068 1.554.830 98.000	- 13.500 240.076 2.256.560 82.500	- 42.750 963.054 7.750.710 290.000	- 77 100 145 84	- 61 100 31 80	- 29 100 141 99	- 131	-
	Jumlah Penghasilan Usaha Cabang	6.920.994	7.291.590	1.910.398	2.592.636	9.046.514	136	124	131		
	<u>BIAYA USAHA CABANG</u> a. Usaha Angkutan Bandar b. Usaha Keagenan c. Usaha Perbengkelan d. Biaya Komisi Travel	- 4.209.606 4.209.606 2.711.388	- - - - 2.479.700	- - - - 619.925	- - - - 1.300.074	- - - - 4.825.380	- - - - 210	- - - - 195	- - - - 115	- - - - 115	- - - - 156
	Jumlah Biaya Usaha Cabang	4.209.606	2.479.700	619.925	1.300.074	4.825.430	210	195	115		
	<u>LABA RUGI USAHA</u>	2.711.388	4.811.890	1.290.473	1.292.562	4.221.084	100	88	156		
	<u>LUAR USAHA</u> Pendapatan Biaya	775.939 -	224.531 8.120	56.133 2.030	395.787 9	1.185.738 9	705 0	528 0	153		
	Jumlah Laba/rugi sebelum overhead	775.939 3.467.327	216.411 5.028.301	54.103 1.344.576	395.778 1.666.340	1.185.727 5.406.611	732 126	548 108	153 155		
	<u>BIAYA OVERHEAD</u> 1. Biaya Pegawai 2. Biaya Barang & Jasa 3. Biaya Penyusutan 4. Lumpsum Overhead SBN	1.747.861 888.760 250.595 120.000	2.208.827 788.872 601.141 138.000	586.284 183.700 150.285 34.500	485.689 290.663 59.744 57.500	1.793.193 854.047 242.441 138.000	83 158 40 167	81 108 40 100	103 96 97 115		
	Jumlah Biaya Overhead	2.767.206	3.460.840	885.769	778.596	2.751.681	88	80	99		
	Laba (Rugi) Usaha Cabang	720.121	1.567.461	458.807	909.744	2.655.130	198	169	369		



Berdasarkan Tabel 4.3 dapat dilihat bahwa :

- Realisasi penghasilan usaha perkapalan pada triwulan IV/2008 sebesar Rp 45.131.199.000,00 atau 145% dari anggaran sejumlah Rp 31.096.597.000,00. Sampai dengan semester II/2008 tercapai sebesar Rp 155.014.210.000,00 atau 131% dari anggaran sebesar Rp 117.946.371.000,00 apabila dibandingkan dengan tahun 2007 tercapai 141%.
- Realisasi penghasilan usaha cabang pada triwulan IV/2008 sebesar Rp 2.592.636.000,00 atau 136% dari anggaran sejumlah Rp 1.910.398.000,00. Sampai dengan semester II/2008 tercapai sebesar Rp 9.046.514.000,00 atau 124% dari anggaran sebesar Rp 7.291.590.000,00 apabila dibandingkan dengan tahun 2007 tercapai 131%.
- Realisasi biaya usaha cabang pada triwulan IV/2008 sebesar Rp 1.300.074.000,00 atau 210% dari anggaran sejumlah Rp 619.925.000,00. Sampai dengan semester II/2008 tercapai sebesar Rp 4.825.430.000,00 atau 195% dari anggaran sebesar Rp 2.479.700.000,00 apabila dibandingkan dengan tahun 2007 tercapai 115%.
- Realisasi laba usaha pada triwulan IV/2008 sebesar Rp 1.292.562.000,00 atau 100% dari anggaran sejumlah Rp 1.290.473.000,00. Sampai dengan semester II/2008 tercapai sebesar Rp 4.221.084.000,00 atau 88% dari anggaran sebesar Rp 4.811.890.000,00 apabila dibandingkan dengan tahun 2007 tercapai 156%.
- Realisasi laba di luar usaha pada triwulan IV/2008 sebesar Rp 395.778.000,00 atau 732% dari anggaran sejumlah Rp 54.103.000,00. Sampai dengan semester

II/2008 tercapai sebesar Rp 1.185.727.000,00 atau 548% dari anggaran sebesar Rp 216.411.000,00 apabila dibandingkan dengan tahun 2007 tercapai 153%.

- Realisasi laba sebelum overhead pada triwulan IV/2008 sebesar Rp 1.688.340.000,00 atau 126% dari anggaran sejumlah Rp 1.344.576.000,00. Sampai dengan semester II/2008 tercapai sebesar Rp 5.406.811.000,00 atau 108% dari anggaran sebesar Rp 5.028.301.000,00 apabila dibandingkan dengan tahun 2007 tercapai 155%.
- Realisasi biaya overhead pada triwulan IV/2008 sebesar Rp 778.596.000,00 atau 88% dari anggaran sejumlah Rp 885.769.000,00. Sampai dengan semester II/2008 tercapai sebesar Rp 2.751.681.000,00 atau 80% dari anggaran sebesar Rp 3.460.840.000,00 apabila dibandingkan dengan tahun 2007 tercapai 99%.
- Realisasi laba usaha cabang pada triwulan IV/2008 sebesar Rp 909.744.000,00 atau 198% dari anggaran sejumlah Rp 458.807.000,00. Sampai dengan semester II/2008 tercapai sebesar Rp 2.655.130.000,00 atau 169% dari anggaran sebesar Rp 1.567.461.000,00 apabila dibandingkan dengan tahun 2007 tercapai 369%.

Berdasarkan keterangan di atas, dapat dikatakan bahwa laporan pertanggungjawaban di PT. Pelni telah cukup memadai. Pada kenyataannya kecil kemungkinan biaya yang sesungguhnya terjadi sama dengan biaya yang dianggarkan karena adanya situasi dan kondisi yang berubah-ubah dan terdapat beberapa kemungkinan yang tidak dapat diprediksi sebelumnya, seperti kenaikan harga BBM

dan pencapaian *load factor* kapal penumpang yang masih bersaing dengan moda transportasi lain.

#### **4.2.2 Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban**

##### **Identifikasi Pusat Pertanggungjawaban**

Suatu pusat pertanggungjawaban dibentuk untuk membantu pencapaian tujuan suatu organisasi sebagai suatu keseluruhan. Dalam prakteknya, suatu pusat pertanggungjawaban diberi tanggung jawab berdasarkan spesialisasi dan bidang yang ditempatinya.

Struktur organisasi PT. PelnI telah membagi bagian kerja atas pusat-pusat pertanggungjawaban, yaitu pusat biaya, pusat pendapatan, pusat laba dan pusat investasi. Dalam penelitian ini pembahasan hanya dipusatkan terhadap pusat biaya, di mana PT. PelnI telah mengidentifikasi pusat biaya sebagai berikut :

- 1) Dinas armada sebagai pusat biaya armada yang bertanggung jawab dalam menyelenggarakan kegiatan perencanaan, pengkoordinasian, pengawasan dan pembuatan laporan bidang pemeliharaan, perawatan dan perbaikan kapal sebagai alat produksi usaha jasa angkutan laut dan peralatan usaha jasa penunjang perusahaan.
- 2) Dinas administrasi sebagai pusat biaya administrasi yang bertanggung jawab dalam menyelenggarakan kegiatan perencanaan, pengkoordinasian, pengawasan dan pembuatan laporan bidang anggaran, perbendaharaan, akuntansi, administrasi

personalia, administrasi dan layanan umum kerumahtanggaan kantor serta pengamanan dan pengelolaan aset umum perusahaan.

Dengan demikian dapatlah dikatakan bahwa struktur organisasi perusahaan telah memenuhi salah satu karakteristik akuntansi pertanggungjawaban yaitu adanya identifikasi pusat-pusat pertanggungjawaban.

### **Standar Pengukuran Kinerja**

Anggaran dapat digunakan sebagai standar dalam menilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban. Penilaian kinerja manajer dilakukan berdasarkan perbandingan antara realisasi biaya dengan anggaran biaya yang terdapat pada laporan pertanggungjawaban.

### **Pengukuran Kinerja Manajer**

Di PT. Pelni terdapat laporan pertanggungjawaban berupa laporan realisasi anggaran yang dapat dijadikan dasar yang memadai untuk mengukur kinerja manajer. Dengan adanya jenis laporan seperti itu, maka kinerja manajer dapat diukur oleh perusahaan. Laporan ini berisi mengenai biaya-biaya yang dianggarkan, biaya yang sebenarnya dan selisihnya.

### **Manajer secara Individual Diberikan Penghargaan atau Hukuman**

Dengan membandingkan antara realisasi biaya dengan anggaran biaya yang terdapat pada laporan pertanggungjawaban, maka akan diperoleh selisih atas biaya

tersebut. Apabila terdapat selisih yang menguntungkan, maka manajer tersebut akan mendapat penghargaan atas prestasinya. Sedangkan jika terdapat penyimpangan yang tidak menguntungkan, maka manajer tersebut akan dimintai pertanggungjawaban atas kinerjanya. Jika manajer tersebut tidak dapat memberikan pertanggungjawaban, maka perusahaan akan memberikan hukuman. Pemberian penghargaan dan hukuman ini disesuaikan dengan Perjanjian Kerja Bersama (PKB) yang telah ditetapkan oleh PT. Pelni. Sebagai contoh, bonus 50% gaji diberikan kepada para karyawan atas pencapaian kinerja kantor cabang yang dinilai baik. Sedangkan manajer akan diberikan kenaikan pangkat atas kinerjanya yang dinilai memuaskan.

#### **4.2.3 Kelayakan Pengendalian Biaya**

##### **Adanya pencatatan dan otorisasi untuk pengeluaran biaya**

PT Pelni telah melaksanakan pencatatan dan otorisasi untuk pengeluaran biaya yang memadai, ini terlihat dari :

- Secara berkesinambungan mengadakan pemantauan atas sistem dan prosedur administrasi keuangan, meneliti dan menganalisa laporan keuangan, mengawasi dan mencatat biaya yang terjadi.
- Melakukan pengawasan dan verifikasi serta pemeriksaan formal laporan keuangan atas biaya dari kegiatan usaha perusahaan.
- Melakukan verifikasi atas semua bukti-bukti keabsahan pengeluaran sebelum dilakukan pembayaran.

**Adanya analisis untuk penyimpangan yang terjadi.**

Perusahaan menyusun anggaran dalam rangka pengendalian biaya. Biaya yang sesungguhnya dianalisis dengan cara membandingkan dengan anggaran sehingga dapat diketahui penyimpangan yang terjadi. Apabila terdapat penyimpangan yang tidak menguntungkan, maka perusahaan dapat segera menelusuri penyebabnya dan mengambil tindakan koreksi.

PT Pelni telah melakukan perhitungan-perhitungan analisis laporan keuangan, baik untuk intern maupun kepentingan ekstern, anak perusahaan, usaha penunjang, usaha sampingan dan usaha-usaha lainnya. Hasil dari analisis tersebut dicantumkan dalam memori penjelasan laporan realisasi anggaran. Akan tetapi, perusahaan tidak melakukan penelusuran mendalam sehingga sulit untuk mengambil tindakan koreksi.

**Adanya rekomendasi menanggapi penyimpangan materiil.**

Dengan adanya penyimpangan yang tidak menguntungkan, sebaiknya dibuat rekomendasi guna menanggapi penyimpangan materiil. Namun, sejauh ini perusahaan belum melakukannya.

**4.2.4 Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Melalui Anggaran Sebagai Alat Pengendalian Biaya**

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu tipe informasi akuntansi manajemen. Akuntansi pertanggungjawaban memfokuskan terhadap

pembagian wewenang kepada manajer yang bertanggung jawab. Akuntansi pertanggungjawaban berperan sebagai alat pengendalian biaya dengan menghubungkan biaya dengan bagian di mana biaya tersebut dikeluarkan atau diperoleh oleh manajer yang bertanggung jawab pada bagian tersebut.

Pelaksanaan perencanaan dan pengendalian dalam suatu perusahaan memerlukan sistem akuntansi pertanggungjawaban. Setiap pusat pertanggungjawaban selalu menetapkan target-target operasional dan anggaran. Dengan membandingkan realisasi dan dengan anggaran, seorang manajer pusat pertanggungjawaban dapat mengetahui apakah pengendalian biaya telah berjalan dengan baik dan telah menggunakan biaya secara efisien.

Melalui akuntansi pertanggungjawaban, biaya dikelompokkan dan dilaporkan untuk tiap tingkatan manajemen yang hanya dibebani dengan biaya-biaya yang berada di bawah pengendaliannya atau yang berada di bawah tanggung jawabnya. Dengan demikian, manajer dapat melakukan pengendalian dan pengawasan atas pengeluaran biaya. Selain itu, biaya juga harus dilaporkan dan dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan terlebih dahulu. Hal ini dapat membantu manajemen dalam melakukan pengendalian biaya dengan menganalisis penyimpangan yang terjadi.

Laporan pertanggungjawaban dapat digunakan sebagai tolok ukur penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan pengendalian biaya

karena secara berkala manajemen puncak menerima laporan pertanggungjawaban dari setiap tingkatan manajemen. Dengan demikian, akuntansi pertanggungjawaban mendorong manajer untuk mencapai tujuan pengendalian.

Dengan membandingkan antara teori-teori yang telah ada dengan data-data yang didapat dari studi kasus maka dapat dikatakan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada PT. Pelni Cabang Makasar belum memadai. Suatu penerapan akuntansi pertanggungjawaban dapat dikatakan memadai jika telah memenuhi syarat dan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban. Dalam pembahasan ini dapat dilihat bahwa perusahaan belum melakukan pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

Dengan tidak adanya pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali, maka perusahaan tidak dapat melakukan pengendalian biaya dengan baik. Anggaran yang telah ditetapkan perusahaan tidak dapat digunakan untuk mengukur kinerja manajer. Selain itu, laporan pertanggungjawaban juga tidak mencerminkan besarnya biaya yang menjadi tanggung jawab manajer. Manajer hanya dimintai pertanggungjawaban atas biaya-biaya yang dapat dikendalikannya saja.

Sedangkan pengendalian biaya dapat dikatakan baik jika telah memenuhi kelayakan pengendalian biaya secara memadai dan efisien. Dalam hal ini PT. Pelni belum dapat melakukan pengendalian biaya dengan baik karena tidak adanya



pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali sehingga sulit dilakukan analisis yang mendalam mengenai penyimpangan biaya yang terjadi.

Dalam penelitian ini anggaran digunakan sebagai informasi akuntansi pertanggungjawaban. Dengan menganalisis anggaran tersebut, dapat diketahui efisiensi dari pengendalian biaya yang telah dilakukan perusahaan. Realisasi biaya yang terjadi dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya di mana hasil analisis tersebut disajikan berupa persentase perbandingan. Dari analisis laporan realisasi anggaran triwulanan perusahaan, dapat dilihat bahwa pengendalian biaya pada PT. Pelni belum efisien.

### **Efisiensi Pengendalian Biaya**

Tolok ukur yang digunakan perusahaan untuk mengukur efisiensi dari pengendalian biaya adalah dengan membandingkan antara biaya usaha dengan biaya standar. Berikut ini adalah analisis biaya PT. Pelni kantor cabang Makasar triwulan-IV tahun 2008.

- Realisasi biaya usaha cabang pada triwulan IV tahun 2008 sebesar Rp 1.300.074.000,00 atau 210% dari anggaran sejumlah Rp 619.925.000,00. Hal ini menunjukkan adanya selisih yang tidak menguntungkan yaitu sebesar Rp 680.149.000,00, realisasi biaya lebih dari 100% atau melebihi anggaran biaya usaha yang telah ditetapkan.

- Realisasi biaya pegawai pada triwulan IV tahun 2008 sebesar Rp 485.689.000,00 atau 83% dari anggaran sejumlah Rp 586.284.000,00. Hal ini menunjukkan adanya selisih yang menguntungkan yaitu sebesar Rp 100.595.000,00, realisasi biaya kurang dari 100% atau tidak melebihi anggaran biaya pegawai yang telah ditetapkan.
- Realisasi biaya barang dan jasa pada triwulan IV tahun 2008 sebesar Rp 290.663.000,00 atau 158% dari anggaran sejumlah Rp 183.700.000,00. Hal ini menunjukkan adanya selisih yang tidak menguntungkan yaitu sebesar Rp 106.963.000,00, realisasi biaya lebih dari 100% atau melebihi anggaran biaya barang dan jasa yang telah ditetapkan.
- Realisasi biaya penyusutan pada triwulan IV tahun 2008 sebesar Rp 59.744.000,00 atau 40% dari anggaran sejumlah Rp 150.285.000,00. Hal ini menunjukkan adanya selisih yang menguntungkan yaitu sebesar Rp 90.541.000,00, realisasi biaya kurang dari 100% atau tidak melebihi anggaran biaya penyusutan yang telah ditetapkan.
- Realisasi lumpsum overhead SBN pada triwulan IV tahun 2008 sebesar Rp 57.500.000,00 atau 167% dari anggaran sejumlah Rp 34.500.000,00. Hal ini menunjukkan adanya selisih yang tidak menguntungkan yaitu sebesar Rp 23.000.000,00, realisasi biaya lebih dari 100% atau melebihi anggaran lumpsum overhead SBN yang telah ditetapkan.

Berdasarkan analisis di atas, maka dapat disimpulkan bahwa biaya yang terjadi pada PT Pelni Kantor Cabang Makasar belum efisien.

### **4.3 Interpretasi Hasil**

Pengujian hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif kualitatif. Analisis deskriptif kualitatif merupakan metode yang menggunakan data yang diperoleh dan dikumpulkan untuk kemudian dianalisis berdasarkan metode-metode yang telah ditetapkan dengan tujuan untuk mengetahui faktor-faktor yang menunjang pengendalian biaya dengan adanya penerapan akuntansi pertanggungjawaban.

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh penulis, akuntansi pertanggungjawaban pada PT. Pelnis belum memadai untuk digunakan sebagai alat bantu manajemen dalam mengendalikan biaya, penulis menyatakan demikian berdasarkan penjelasan di bawah ini:

Tabel 4.4  
 Hasil Interpretasi Data

Indikator	Kriteria	Hasil Observasi	Kesesuaian
Syarat-syarat ahir tansi pertanggungjawaban			
a. Struktur organisasi	Struktur organisasi merupakan peragatuan garis tanggungjawab dalam satu entitas yang disusun untuk mencapai tujuan bersara orang-orang yang berada pada jajaran garis tersebut. Susunan organisasi diantata kerja organisasi telah diatur sesuai dengan kepurusar: direksi r:cmor: 01/HKO.01/DIR.I-2010.	Penusahaan telah memiliki struktur organisasi yang secara jelas menetapkan wewenang dan tanggung jawab.	Sesuai
b. Anggaran	Anggaran harus disusun sesuai dengan	Penyusunan anggaran telah	Sesuai

<p>c. Pemisahan biaya</p>	<p>tingkat manajemen dalam organisasi.          Dengan a dayasusunan organisasi yang memiliki pembagian wewenang dan tanggungjawab yang jelas, perusahaan dapat menetapkan pihak yang bertanggung jawab jika terjadi penyimpangan dalam anggaran.          Pemisahan antara biaya-biaya yang terkendali dengan yang tidak terkendali sangat penting untuk menetapkan pusat pertanggungjawaban yang bertanggung jawab atas realisasi dan penyimpangan dari suatu anggaran. Biaya terkendali yang dimaksud adalah biaya yang dapat</p>	<p>disusun oleh tiap bagian dan dilakukan dengan pendekatan <i>top down</i> dan <i>bottom up</i>.          Tidak ada pemisahan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali yang dilakukan pada anggaran yang dibuat oleh PT. Peln.</p>	<p>Belum sesuai</p>
---------------------------	--	---	---------------------

<p>d. Kode rekening</p>	<p>dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban tertentu dalam jangka waktu tertentu. Biaya-biaya yang terjadi dicatat untuk setiap tingkat manajemen, kemudian digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi.</p>	<p>Perusahaan telah melakukan pengklasifikasian kode rekening.</p>	<p>Sesuai</p>
<p>e. Laporan pertanggungjawaban</p>	<p>Laporan pertanggungjawaban berisi mengenai biaya-biaya yang dianggarkan, biaya yang sebenarnya, dan selisihnya. Pertanggungjawaban unit usaha dilakukan oleh kepala cabang yang nantinya akan melaporkan anggaran dan</p>	<p>Adanya sistem pelaporan yang bertanggung jawab.</p>	<p>Sesuai</p>

<p>Karakteristik akuntansi pertanggungjawaban</p> <p>a. Pusat pertanggungjawaban</p>	<p>realisasi yang terjadi pada unit usaha tersebut ke kantor pusat. Laporan periodik perusahaan harus diserahkan kepada komisaris dan pemegang saham paling lambat 1 (satu) bulan setelah berakhirnya periode laporan.</p>		
	<p>Akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban seperti pusat biaya di mana manajemennya dibenai tanggung jawab untuk mengalokasikan biaya yang</p>	<p>Perusahaan telah mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban di mana pusat biaya terletak pada dinas amada dan dinas administrasi.</p>	<p>Sesuai</p>

	<p>dikehendak dan otontas untuk mengambil keputusan yang mempengaruhi biaya tersebut.</p>		
<p>b. Standar kinerja</p>	<p>Terdapatnya standar yang ditetapkan sebagai tolok ukur kinerja manajer.</p>	<p>Perusahaan menggunakan anggaran sebagai standar dalam menilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban.</p>	<p>Sesuai</p>
<p>c. Pengukuran kinerja</p>	<p>Kinerja manajer dalam perusahaan diukur dengan membandingkan anggaran dan realisasinya. Apabila realisasi biaya tidak melebihi anggaran, maka kinerja manajer dinilai baik, begitu pula sebaliknya.</p>	<p>Dengan adanya laporan realisasi anggaran, maka perusahaan dapat mengukur kinerja manajer dengan membandingkan antara anggaran realisasi.</p>	<p>Sesuai</p>
<p>d. Penghargaan</p>	<p>Kinerja manajer diukur dengan</p>	<p>Jika terdapat selisih yang</p>	<p>Sesuai</p>



atau hukuman	<p>membandingkan anggaran dan realisasinya. Manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan penyimpangan yang dihasilkannya. Ketentuan pemberian penghargaan dan hukuman tercantum dalam Perjanjian Kerja Bersama (PKB).</p>	<p>menguntungkan, maka manajer akan diberikan penghargaan. Namun jika terdapat selisih yang tidak menguntungkan, maka manajer akan diminta pertanggungjawabannya. Apabila penyimpangan tersebut disebabkan kesalahan manajer, maka manajer akan dikenakan hukuman berupa surat peringatan atau bahkan Pemutusan Hubungan Kerja (PHK).</p>
Adanya penggunaan informasi akuntansi		

<p>pertanggungjawaban berupa anggaran sebagai alat pengendalian biaya.</p> <p>-Kelayakan pengendalian biaya</p>	<p>Secara berkesinambungan, biaya yang terjadi harus dicatat. Selain itu, perusahaan juga perlu melakukan pengawasan dan verifikasi serta pemenuhan formal laporan keuangan atas biaya dan kegiatan usaha perusahaan dan juga memverifikasi semua bukti keabsahan pengeluaran sebelum dilakukan pembayaran.</p> <p>Dengan adanya laporan realisasi</p>	<p>Perusahaan telah melaksanakan pencatatan dan otorisasi untuk pengeluaran biaya.</p>	<p>Sesuai</p>
	<p>Dengan adanya laporan realisasi</p>	<p>Perusahaan telah melakukan</p>	<p>Belum sesuai</p>

	<p>anggaran, maka ditetapkan penyimpangan yang terjadi antara hasil pelaksanaan sebenarnya dengan standar yang telah ditetapkan sebelumnya, kemudian dianalisis penyebab-penyebabnya. Dengan demikian, dapat ditentukan faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya selisih tersebut. Setelah dilakukan analisis, perusahaan perlu membuat rekomendasi yang memuat tindakan perbaikan yang diperlukan terhadap penyimpangan yang terjadi, agar didapat kesesuaian antara pelaksanaan dan standar yang telah</p>	<p>perhitungan analisis laporan keuangan, namun tidak melakukan penelusuran mendalam.</p> <p>Perusahaan tidak membuat rekomendasi sehubungan dengan adanya penyimpangan material.</p>	<p>Belum sesuai</p>
--	---	---	---------------------

<p>-Efisiensi pengendalian biaya</p>	<p>ditetapkan.  Tolok ukur yang digunakan perusahaan untuk mengukur efisiensi dari pengendalian biaya adalah dengan membandingkan antara biaya usaha dengan biaya standar yang terdapat pada laporan realisasi anggaran. Pengendalian biaya dikatakan efisien apabila realisasi biaya yang terjadi besarnya kurang dari 100% dari anggaran biaya atau tidak melebihi anggaran biaya yang telah ditetapkan.</p>	<p>Pengendalian biaya belum berjalan secara efisien, hal ini dapat dilihat dari realisasi biaya yang melebihi anggaran. Sebagai contoh, besarnya realisasi biaya usaha yang mencapai 210% dari anggaran yang telah ditetapkan.</p>	<p>Belum sesuai</p>
--------------------------------------	--	--	---------------------

## **BAB V**

### **PENUTUP**

#### **5.1 Simpulan**

Berdasarkan penelitian yang dilakukan pada PT. PelnI mengenai penerapan akuntansi pertanggungjawaban melalui anggaran sebagai alat pengendalian biaya, maka penulis menarik kesimpulan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban di PT. PelnI belum memadai.

1. Penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan belum memadai. Hal ini didukung oleh belum terpenuhinya indikator penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut:
  - a. Syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban yang terdiri dari:
    1. Struktur organisasi dan pendelegasian wewenang

PT. PelnI telah menyusun struktur organisasi dengan cukup baik. Hal ini dapat dilihat dari adanya penggambaran secara jelas pembagian wewenang dan tanggung jawab untuk tiap tingkatan manajemen dan hubungan kerja antar bagian-bagian dalam perusahaan. Dengan adanya

struktur organisasi memungkinkan keberhasilan program perencanaan dan pengendalian yang ditetapkan perusahaan.

2. Anggaran yang disusun oleh setiap bagian

Berdasarkan penelitian yang dilakukan, setiap pusat pertanggungjawaban telah menyusun anggarannya masing-masing. Penyusunan anggaran pada PT. Pelni bertujuan untuk mengetahui jumlah dana yang dibutuhkan masing-masing bagian perusahaan dalam membiayai seluruh kegiatan operasional yang akan dilaksanakan dan sebagai alat bantu bagi manajemen dalam mencegah terjadinya penyimpangan-penyimpangan terhadap penggunaan dana perusahaan.

3. Pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali

PT. Pelni belum melakukan pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali dengan cukup memadai, tidak ada pemisahan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali yang dilakukan pada anggaran yang dibuat oleh PT. Pelni.

4. Pengklasifikasian kode rekening

Klasifikasi kode rekening juga telah diterapkan oleh PT. Pelni dengan cukup memadai. Biaya-biaya yang terjadi dicatat untuk setiap tingkat

manajemen, kemudian digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi.

5. Laporan pertanggungjawaban kepada manajer yang bertanggung jawab

PT. Pelni telah membuat laporan pertanggungjawaban berupa laporan realisasi anggaran. Pada laporan pertanggungjawaban dapat dilihat berapa besarnya perbandingan antara anggaran dengan realisasinya, serta selisihnya. Pertanggungjawaban tiap unit usaha, dilakukan oleh masing-masing kepala cabang yang nantinya akan melaporkan anggaran dan realisasi yang terjadi pada unit usaha tersebut ke kantor pusat.

b. Karakteristik akuntansi pertanggungjawaban di PT. Pelni yang terdiri atas:

1. Identifikasi pusat pertanggungjawaban

Struktur organisasi PT. Pelni telah membagi bagian kerja atas pusat-pusat pertanggungjawaban.

2. Standar tolok ukur kinerja manajer

Di PT. Pelni telah ditetapkan beberapa standar untuk menilai kinerja para manajernya. Untuk menilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban, dilakukan perbandingan antara realisasi biaya dengan anggaran biaya yang terdapat pada laporan pertanggungjawaban.

3. Pengukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban

Di PT. Pelni terdapat laporan pertanggungjawaban berupa laporan realisasi anggaran yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja manajer.

Dengan adanya jenis laporan seperti itu, maka kinerja manajer dapat diukur oleh perusahaan.

4. Pemberian penghargaan/hukuman kepada manajer

Manajer secara individual diberi penghargaan atas prestasi yang dicapainya atau lamanya bekerja, dan manajer juga diberi hukuman atas penyimpangan yang dilakukannya. Pemberian penghargaan dan hukuman ini disesuaikan dengan Perjanjian Kerja Bersama (PKB) yang telah ditetapkan oleh PT. Pelni.

2. Pelaksanaan pengendalian biaya pada PT. Pelni belum memadai, hal ini dapat dilihat dari:

- PT. Pelni telah melaksanakan pencatatan dan otorisasi untuk pengeluaran biaya yang memadai.
- PT. Pelni telah melakukan perhitungan analisis laporan keuangan, namun perusahaan tidak melakukan penelusuran mendalam sehingga sulit untuk mengambil tindakan koreksi.
- Perusahaan tidak membuat rekomendasi sehubungan dengan adanya penyimpangan materiil.

3. Akuntansi pertanggungjawaban berperan sebagai alat pengendalian biaya, hal ini dapat dilihat dari:



- a. Akuntansi pertanggungjawaban berperan sebagai alat pengendalian biaya dengan menghubungkan biaya dengan bagian di mana biaya tersebut dikeluarkan atau diperoleh oleh manajer yang bertanggungjawab pada bagian tersebut.
- b. Setiap pusat pertanggungjawaban selalu menetapkan target-target operasional dan anggaran. Dengan membandingkan realisasi dan dengan anggaran, seorang manajer pusat pertanggungjawaban dapat mengetahui apakah pengendalian biaya telah berjalan secara efektif dan telah menggunakan biaya secara efisien.
- c. Laporan pertanggungjawaban dapat digunakan sebagai tolok ukur penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan pengendalian biaya karena secara berkala manajemen puncak menerima laporan pertanggungjawaban dari setiap tingkatan manajemen. Dengan demikian, akuntansi pertanggungjawaban mendorong manajer untuk mencapai tujuan pengendalian.

## **5.2 Keterbatasan**

Peneliti menyadari bahwa masih banyak terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini antara lain:

1. Tidak menutup kemungkinan bahwa data jawaban yang diberikan responden adalah bias.

2. Kurangnya literatur dari riset-riset terdahulu yang bisa digunakan sebagai acuan yang memadai masih kurang.

### **5.3 Saran**

Akuntansi pertanggungjawaban pada PT. Pelni pada dasarnya belum diterapkan dan dilaksanakan dengan baik. Begitu juga dalam pelaksanaan pengendalian biaya, perusahaan belum melakukan pengendalian dengan cukup baik. Masih ditemukan beberapa kelemahan dalam perusahaan. Oleh karena itu, penulis mencoba memberikan saran berdasarkan teori yang telah dipelajari selama perkuliahan mengenai penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang berperan sebagai alat pengendalian biaya. Saran ini diharapkan dapat menjadi masukan bagi perusahaan, yaitu:

1. Dalam anggaran maupun laporan pertanggungjawaban sebaiknya dilakukan pemisahan biaya-biaya yang dapat dikendalikan maupun yang tidak dapat dikendalikan oleh manajer karena hanya biaya yang dapat dikendalikan saja yang dapat dimintai pertanggungjawabannya.
2. Manajer sebaiknya melakukan analisis dan koreksi terhadap penyimpangan yang tidak menguntungkan kemudian mengajukan rekomendasi menanggapi penyimpangan materiil yang terjadi.
3. Untuk penelitian selanjutnya, diharapkan mampu menilai tingkat kesehatan kantor cabang dengan memasukkan aspek keuangan, aspek operasional, dan aspek

dinamis sesuai dengan ketentuan dari kantor pusat. Aspek-aspek tersebut berisi indikator-indikator yang merupakan unsur kegiatan yang dianggap paling dominan dalam rangka menunjang keberhasilan operasi sesuai dengan visi dan misi perusahaan.

## Daftar Pustaka

- Adisaputro, G dan Y. Anggarini. 2007. *Anggaran Bisnis : Analisis, Perencanaan, dan Pengendalian Laba*. Yogyakarta : UPP STIM YKPN.
- Anthony, R. N. dan V. Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen Jilid 2*. Jakarta: Salemba Empat.
- Anthony, R. N. dan V. Govindarajan. 2009. *Sistem Pengendalian Manajemen Jilid 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ayuningtyas, S. 2006. *Efisiensi dan Keefektivan Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat Pengendalian dan Evaluasi Kinerja Manajemen*. [www.google.com](http://www.google.com)
- Chariri, A dan I. Ghozali. 2007. *Teori Akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Daljono. 2009. *Akuntansi Biaya: Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hafid, A. R. 2007. *Peranan Anggaran Biaya Operasi dalam Menunjang Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi*. [www.google.com](http://www.google.com)
- Hansen, D. R. dan M. M. Mowen. 2009. *Akuntansi Manajerial*. Jakarta: Salemba Empat.

- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Mulyadi. 1997. *Akuntansi Manajemen : Konsep, Manfaat, dan Rekayasa, Edisi ke-2*. Yogyakarta : Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.
- Putri, D. 2005. *Hubungan Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Kinerja Manajer Pusat Investasi (Survei pada Perusahaan Bengkel di Bandung)*. [www.google.com](http://www.google.com)
- Sekaran, U. 2006. *Metode Penelitian untuk Bisnis*. Jakarta: Salemba Empat.
- Smith, J. L., R. M. Keith dan W. L. Stephens. 1988. *Managerial Accounting*. Singapore : Mc Graw-Hill, Inc.
- Soemarso. 2004. *Akuntansi: Suatu Pengantar*. Jakarta: Salemba Empat.
- Supriyanto, Y. 2001. *Anggaran Perusahaan, Edisi ke-1*. Yogyakarta : Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.
- Trisnawati, S. 2006. *Hubungan Antara Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Efektivitas Pengendalian Biaya (Survei pada 5 Hotel di Kota Tasikmalaya)*. [www.google.com](http://www.google.com)