BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Dalam waktu yang relatif singkat akuntansi sektor publik telah mengalami perkembangan yang sangat pesat. Saat ini terdapat perhatian yang lebih besar terhadap praktik akuntansi yang dilakukan oleh lembaga-lembaga pemerintah, perusahaan milik negara/daerah, dan berbagai organisasi publik lainnya. Dalam pemerintah sendiri, sudah mulai ada perhatian yang lebih besar terhadap penilaian kelayakan praktik manajemen pemerintahan yang mencakup perlunya dilakukan perbaikan sistem akuntansi manajemen, sistem akuntansi keuangan, sistem pengawasan dan pemeriksaan, dan kebijakan yang dilakukan pemerintah.

Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) merupakan satu-satunya pelaksana kegiatan dan lembaga jasa lelang milik negara. KPKNL adalah instansi vertikal Direktorat Jendral Kekayaan Negara (DJKN) yang berada di bawah dan bertanggungjawab langsung kepada Kepala Kantor Wilayah, sedangkan Kantor Wilayah sendiri bertanggungjawab langsung kepada Direktur Jendral Kekayaan Negara yang bernaung di bawah Kementerian Keuangan yang ketentuannya diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan No.102/PMK.01/2008 tentang Organisasi dan Tata Kerja Instansi Vertikal Direktorat Jendral Kekayaan Negara.

KPKNL adalah lembaga pemerintahan yang bertugas melaksanakan pelayanan di bidang kekayaan negara, penilaian, piutang negara dan lelang.Dalam

melaksanakan tugas yang tercantum dalam Pasal 31Peraturan Menteri Keuangan No.102/PMK.01/2008, KPKNL menyelenggarakan fungsi :

a. **inventarisasi, pengadministrasian, pendayagunaan, pengamanan kekayaan negara,**
b. **registrasi, verifikasi dan analisa pertimbangan permohonan pengalihan serta penghapusan kekayaan negara,**
c. **registrasi penerimaan berkas, penetapan, penagihan, pengelolaan barang jaminan, eksekusi, pemeriksaan harta kekayaan milik penanggung hutang/penjamin hutang,**
d. **penyiapan bahan pertimbangan atas permohonan keringanan jangka waktu, dan/atau jumlah hutang, usul pencegahan dan penyanderaan penanggung hutang dan/atau penjamin hutang, serta penyiapan data usul penghapusan piutang negara,**
e. **pelaksanaan pelayanan penilaian,**
f. **pelaksanaan pelayanan lelang,**
g. **penyajian informasi di bidang kekayaan negara, penilaian, piutang negara dan lelang,**
h. **pelaksanaan penetapan dan penagihan piutang negara serta pemeriksaan kemampuan penanggung hutang atau penjamin hutang dan eksekusi barang jaminan,**
i. **pelaksanaan pemeriksaan barang jaminan milik penanggung hutang atau penjamin hutang serta harta kekayaan lain,**
j. **pelaksanaan bimbingan kepada Pejabat Lelang,**
k. **inventarisasi, pengamanan, dan pendayagunaan barang jaminan,**
l. **pelaksanaan pemberian pertimbangan dan bantuan hukum pengurusan piutang negara dan lelang,**
m. **verifikasi dan pembukuan penerimaan pembayaran piutang negara dan hasil lelang,**
n. **pelaksanaan administrasi Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang.**[1]

Dalam melaksanakan tugas dan fungsi tentu diperlukan biaya operasional. Dalam mengelola dan mengalokasikan sumber dana yang ada, KPKNL yang merupakan organisasi nonprofit ini didasarkan atas tujuan sosial dan politik bukan atas dasar tingkat laba yang akan dicapai. Batasan hukum dan administrasi telah digunakan untuk mengarahkan perusahaan guna mencapai tujuannya.

[1]Peraturan Menteri Keuangan No.102/PMK.01/2008. **http://www.jdih.kemenkeu.go.id/fullText/2006/135~PMK.01~2006Per.htm**. 13 Februari 2017

Demikianlah pada bentuk pengawasannya, yaitu pengawasan hukum dan administrasi telah diciptakan untuk pengendalian dana dan anggaran.

Dalam pelaksanaan operasional di KPKNL, biaya operasional merupakan salah satu bagian terpenting demi kelangsungan kegiatan operasi suatu instansi. Perencanaan dan pengawasan biaya operasional dilakukan agar instansi dapat mengelola sumber daya yang ada secara efektif dan efisien. Misalnya, dalam hal pengawasan pengadaan perlengkapan dan peralatan kantor yang harus dilakukan dengan tepat agar tidak terjadi pemborosan seperti pembelian yang berlebihan. Perencanaan merupakan suatu upaya yang dilakukan demi mencapai tujuan yang diinginkan, dimana tujuan utamanya yaitu memberikan umpan maju (*feedforward*) agar memberikan petunjuk bagi setiap pimpinan bagian.

Dalam rangka menyelaraskan fokus internal dengan kebutuhan eksternal, organisasi menggunakan pengukuran-pengukuran keuangan sebagai indikator luas kinerjanya. Informasi keuangan juga sangat penting untuk organisasi nirlaba dan pemerintah. Bagi keduanya, informasi keuangan menjadi alat untuk mengevaluasi efisiensi organisasi, seperti biaya untuk menyediakan suatu unit pelayanan. Otoritas pengeluaran dalam pemerintahan dinyatakan melalui anggaran, dan manajer pemerintah harus dapat meyakinkan bahwa otoritas pengeluaran tersebut tidak dapat dilanggar sehingga diperlukan pengawasan dan pertanggungjawaban organisasi yang dapat dinyatakan dalam akuntansi pertanggungjawaban.

Demi meningkatkan kinerja dan kemampuan selain harus membuat perencanaan kerja harus juga diikuti dengan pengawasan agar setiap aktivitas yang dilakukan sesuai dengan yang direncanakan dan untuk menilai seberapa jauh

efisiensi yang telah tercapai. Pengawasan berarti melakukan penilaian atas pelaksanaan pekerjaan dengan membandingkan antara realisasi dan rencana (anggaran) dan yang paling utama dalam membuat perencanaan adalah anggaran biaya. Anggaran merupakan rencana kegiatan suatu instansi yang mencakup kegiatan operasional yang saling berkaitan dan saling mempengaruhi satu sama lain, lalu dinyatakan dalam satuan uang dan berlaku untuk masa yang akan datang. Apabila terjadi perbedaan antara anggaran dan realisasi yang cukup besar, maka perlu dilakukan analisa terhadap perbedaan tersebut.

Saat ini banyak perusahaan menyadari bahwa masyarakat sangat penting karena masyarakat akan membantu menciptakan semangat berkompetensi dan meningkatkan loyalitas perusahaan. Oleh karena itu perusahaan yang bergerak dibidang jasa harus mampu memberikan sisi baik yang dapat memenuhi kebutuhan yang menjadi permintaan masyarakat.

Suatu lembaga pemerintah yang bergerak dibidang jasa harus mampu menerapkan kualitas pelayanan, dimana pada saat ini penerapan kualitas pelayanan telah menjadi kebutuhan pokok dalam menghadapi persaingan. Dalam hal ini lelang negara merupakan sebagai penyedia jasa, dalam aplikasinya di masyarakat memiliki 2 (dua) fungsi yaitu :

> **(1) Fungsi privat dimana tercermin pada saat digunakan oleh masyarakat yang secara sukarela memilih menjual barang miliknya melalui lelang untuk mendapatkan harga yang optimal.**
> **(2) Fungsi publik dimana tercermin pada saat digunakan oleh aparatur negara untuk menjalankan tugas umum pemerintahan di bidang penegakan hukum dan pengelolaan barang milik negara/ daerah dan/ atau kekayaan negara yang dipisahkan sesuai ketentuan**

peraturan perundang-undangan lain, sekaligus untuk mengumpulkan penerimaan negara.[2]

Pada umumnya perusahaan merupakan suatu badan usaha yang diatur dan dilaksanakan oleh orang-orang yang mempunyai keahlian dan keterampilan tertentu agar tujuan dari perusahaan tersebut dapat tercapai sesuai dengan apa yang direncanakan. Sejalan dengan semakin kompleksnya bidang keuangan, peranan akuntansi pertanggungjawaban semakin dibutuhkan dalam mengaktualisasi peranan akuntansi tersebut sebagai alat pengawasan biaya dan penelitian kinerja melalui anggaran yang dewasa ini dikenal sebagai Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem yang dapat digunakan sebagai sarana perencanaan dan pengendalian manajemen dari tiap-tiap kegiatan pusat pertanggungjawaban. Mengingat pentingnya pengendalian manajemen dalam kegiatan operasi lembaga maka akuntansi pertanggungjawaban menawarkan suatu bentuk pengendalian atas bagian atau cabang yang tidak bisa diawasi langsung oleh pimpinan. Sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan bagian dari informasi yang disediakan bagi tiap departemen yang harus selalu melaporkan semua aktivitas yang dilakukan baik mengenai perkembangan-perkembangan maupun masalah-masalah yang dihadapi. Dari laporan tersebut kemudian dilakukan pengukuran dan perbaikan dengan maksud untuk memastikan apakah tujuan lembaga serta rencana yang telah ditetapkan sudah dijalankan dengan baik atau belum.

---

[2]Octavian Renaldy. 2010. **Pelaksanaan Lelang Oleh Kantor Pelayanan Kekayaan dan Lelang Negara (KPKNL) Dumai Provinsi Riau Dalam Prespektif Hukum Administrasi Negara**. Semarang: Universitas Negeri Semarang. Hal.3

Pada lembaga pemerintahan, biaya operasional yang dibutuhkan tentunya cukup besar.Sumber dana yang tersedia setiap tahun adalah terbatas. Didalam organisasi nonprofit, khususnya pemerintahan, penggunaan dana atau biaya operasional hanya diperbolehkan dalam batas yang telah diapropriasi, yaitu pengeluaran untuk tujuan tertentu. Setiap dana, harus dibuatkan anggaran dan apabila anggaran ini telah disetujui oleh yang berwenang, maka taksiran anggaran pengeluaran ini menjadi apropirasi. Apropirasi harus menunjukkan dari dana manakah pengeluaran itu, dan juga harus menunjukkan jumlah maksimum pengeluaran dan jangka waktu pengeluaran.

Dengan adanya akuntansi pertanggungjawaban atas biaya operasional yang baik diharapkan dapat mendukung pencapaian tujuan akhir suatu instansi tersebut. Anggaran merupakan bagian penting dari proses perencanaan karena anggaran memuntut keputusan pengalokasian sumber daya menuju pencapaian sasaran. Anggaran yang disusun bertujuan agar pelaksanaan seluruh fungsi-fungsi manajemen berjalan sistematis dan sebagai alat untuk mengawasi pelaksanaan aktivitas pada lembaga perguruan tinggi dapat berjalan efektif. Kegiatan yang tidak direncanakan tidak dapat dikendalikan, sebab pengendalian meliputi usaha supaya aktivitas tetap berjalan lurus dengan melakukan tindakan perbaikan atas penyimpangan-penyimpangan yang terjadi dari setiap kegiatan yang telah direncanakan sebelumnya.

Di dalam konteks pertanggungjawaban biaya operasional pada pemerintahan, penulis memandang bahwa konsep akuntansi pertanggungjawaban merupakan hal yang penting untuk diterapkan di dalam instansi.Hal inilah yang

mendorong penulis untuk melakukan penelitian dan mencoba membahasnya dalam skripsi yang berjudul **”Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Pengendalian Biaya Operasional (Studi Kasus: Kantor Pelayanan Kekayaan dan Lelang Negara (KPKNL) Pematangsiantar“.**

1.2 Rumusan Masalah

Masalah merupakan keadaan atau hal yang tidak sesuai dengan harapan serta dapat mengganggu jalannya operasi perusahaan dan harus dipecahkan. Masalah ini dapat berbeda-beda tergantung kondisi dan operasi perusahaan itu sendiri.

Menurut Mohammad Nazir **“Masalah timbul karena adanya tantangan, adanya kesangsian ataupun kebingungan terhadap suatu hal atau fenomena, adanya kemenduaan arti (*ambiguity)*, adanya halangan dan rintangan, adanya celah (*gap)* baik antarkegiatan atau antarfenomena, baik yang telah ada ataupun yang akan ada.”**[3] Perumusan masalah adalah konteks dari penelitian, alasan mengapa penelitian diperlukan, dalam petunjuk yang mengarahkan tujuan penelitian. Perumusan masalah diperlukan untuk mempermudah menginterpretasikan data dan fakta yang diperlukan dalam suatu penelitian.

Berdasarkan dari latar belakang yang telah di paparkan maka dapat dirumuskan masalah dalam skripsi ini, yaitu :

---

[3]Moh. Nazir. **Metode Penelitian**. Cetakan Keenam: Penerbit Ghalia Indonesia. Bogor. 2005. Hal. 111.

1. Bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada Kantor Pelayanan Kekayaan dan Lelang Negara (KPKNL) Pematangsiantar?
2. Apa saja kendala-kendala yang dihadapi dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada Kantor Kekayaan dan Lelang Negara (KPKNL) Pematangsiantar?

1.3. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk:

1. Mengetahui penerapan akuntansi pertanggungjawaban biaya operasional pada Kantor Pelayanan Kekayaan dan Lelang Negara (KPKNL) Pematangsiantar.
2. Untuk mengetahui kendala-kendala yang dihadapi dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada Kantor Pelayanan Kekayaan dan Lelang Negara (KPKNL) Pematangsiantar.

1.4. Manfaat Penelitian

Adapun manfaat dari penelitian ini antara lain:

1. Bagi peneliti yaitu diharapkan dapat memberikan manfaat untuk memperoleh pemahaman yang lebih mendalam mengenai akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengawasan biaya operasional pada Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) Pematangsiantar.

2. Bagi instansi yang diteliti yaitu diharapkan dapat menjadi masukan kepada pimpinaninstansi dalam menerapkan akuntansi pertanggungjawaban yang memadai untuk penilaian kinerja.
3. Bagi peneliti selanjutnya yaitu sebagai referensi yang dapat digunakan untuk bahan penelitian dan menambah pengetahuan bagi yang berminat dalam penelitian pada bidang yang serupa.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian, Tujuan, dan Manfaat AkuntansiPertanggungjawaban

2.1.1. Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

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

Ada beberapa pendapat mengenai definisi akuntansi pertanggungjawaban. Namun sebelum membahas mengenai definisi akuntansi pertanggungjawaban, berikut adalah pengertian akuntansi:

Wing Wahyu Winarno mengemukakan **"Akuntansi adalah proses mencatat dan mengolah data transaksi dan menyajikan informasi kepada pihak-pihak yang berhak dan berkepentingan."**[4] AICPA*(American Institute of Certified Public Accountant)* memberikan pengertian akuntansi yang dikutip pada buku Winwin Yadiati sebagai berikut "**Akuntansi adalah seni pencatatan, pengelompokkan dan pengikhtisaran dengan cara yang berarti, atas semua**

[4] Wing Wahyu Winarno. **Sistem Informasi Akuntansi**. Edisi 2: STIM YKPN. Yogyakarta. 2002. Hal.18.

transaksi dan kejadian yang bersifat keuangan, serta penafsiran hasil-hasilnya."[5]

Mulyadi mengemukakan definisi akuntansi sebagai berikut:

> **Akuntansi adalah proses pengolahan data keuangan untuk menghasilkan informasi keuangan yang digunakan untuk memungkinkan pengambilan keputusan melakukan pertimbangan berdasarkan informasi dalam pengambilan keputusan.**[6]

Dari definisi tersebut diketahui bahwa akuntansi merupakan suatu sistem yang menghasilkan informasi akuntansi. Informasi akuntansi itu sendiri terbagi atas tiga golongan yaitu informasi operasi, informasi keuangan, dan informasi akuntansi manajemen. Informasi akuntansi manajemen inilah yang menghasilkan informasi akuntansi pertanggungjawaban.

Untuk memperjelas pengertian akuntansi pertanggungjawaban, maka berikut penulis akan mengutip beberapa defenisi yang dikemukakan oleh para ahli. Slamet Sugiri membuat definisi bahwa:

> **Akuntansi pertanggungjawaban adalah penyusunan laporan-laporan prestasi yang dikaitkan kepada individu atau anggota-anggota kelompok sebuah organisasi dengan suatu cara yang menekankan pada faktor-faktor yang dapat dikendalikan oleh individu atau anggota-anggota kelompok tersebut.**[7]

Selanjutnya Hansen dan Mowen membuat definisi akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut :

> **Akuntansi pertanggungjawaban alat fundamental untuk pengendalian manajemen dan ditentukan melalui empat elemen**

---

[5] Winwin Yadiati. **Teori Akuntansi.** Edisi Satu, Cetakan Kedua: Kencana. Jakarta,.2010, Hal. 1.

[6] Mulyadi, **Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa**, Edisi Ketiga, Cetakan Ketiga: Salemba Empat. Jakarta. 2001. hal. 2.

[7] Slamet Sugiri**, Akuntansi Manajemen : Konsep, Manfaat dan Rekayasa**, Edisi Pertama, Cetakan Ketujuh, UPPAMP YKPN, Yogyakarta, 2005, hal. 199.

> **penting, yaitu pemberian tanggungjawab, pembuatan ukuran kinerja atau *brenchnarking,* pengevaluasian kinerja, dan pemberian penghargaan. Akuntansi pertanggungjawaban bertujuan memengaruhi perilaku dalam cara tertentu sehingga seseorang atau kegiatan perusahaan akan disesuaikan untuk mencapai tujuan bersama.**[8]

Sedangkan menurut Henry Simamora bahwa **"Akuntansi pertanggungjawaban (*responsibilitty accounting*) adalah bentuk akuntansi khusus yang dipakai untuk mengevaluasi kinerja keuangan segmen bisnis".**[9]

Konsep-konsep dasar dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Akuntansi pertanggungjawaban didasarkan atas pengelompokan tanggungjawab (departemen-departemen) manajerial pada setiap tingkatan dalam suatu organisasi dengan tujuan membentuk anggaran bagi masing-masing departemen. Konsep ini menekankan perlunya klasifikasi biaya menurut biaya yang dapat atau tidak dapat dikendalikan oleh kepala departemen. Umumnya biaya-biaya secara langsung dapat dibebankan kepada departemen, kecuali biaya tetap merupakan biaya yang dapat dikendalikan oleh manajer departemen tersebut.
2. Titik awal dari sistem informasi akuntansi pertanggungjawaban terletak pada bagan organisasi dimana ruang lingkup wewenang telah ditentukan. Wewenang mendasari pertanggungjawaban biaya tertentu

---

[8] Dor R. Hansen dan Maryanne M.Mowen. **Akuntansi Manajerial.** Penerjemah :Deny Aros Kwary. Salemba Empat: Jakarta. Hal. 229

[9]Henry Simamora**, Akuntansi Manajemen**, Cetakan Pertama: Salemba Empat, Jakarta, 2003, hal. 253.

dan dengan pertimbangan dan kerjasama antara kapala departemen atau manajer biaya tersebut dituangkan dalam anggaran perusahaan.

3. Setiap anggaran harus jelas menunjukkan biaya yang terkendali oleh personal yang bersangkutan. Bagan perkiraan harus atau yang disesuaikan supaya dapat dilakukan pencatatan atas beban terkendali berdasarkan dalam cakupan wewenang yang dilimpahkan.

Dari konsep yang mendasari akuntansi pertanggungjawaban tersebut maka dapat diambil beberapa kesimpulan sebagai berikut :

1. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu proses pengumpulan dan pelaporan informasi akuntansi menurut pusat pertanggungjawaban.
2. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan alat pengawasan terhadap biaya dan penghasilan.
3. Akuntansi pertanggungjawaban dapat juga digunakan untuk mengukur prestasi manajer pusat pertanggungjawaban berdasarkan anggaran yang telah ditetapkan.

2.1.2. Tujuan dan ManfaatAkuntansi Pertanggungjawaban

Tujuan utama dari sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah untuk membantu perusahaan dapat meraup manfaat dari desentralisasi dan pada waktu yang sama meminimalkan dampak negatifnya. Untuk tujuan ini sistem akuntansi pertanggungjawaban dirancang untuk memperkuat dan mendorong adanya keharmonisan dan kesatuan tujuan dalam perusahaan.

Adapun tujuan yang hendak dicapai akuntansi pertanggungjawaban yaitu :

1. Untuk menentukan kontribusi dari setiap pusat pertanggungjawaban yang ada dalam suatu organisasi.
2. Untuk memperoleh suatu penilaian kualitas kinerja dari setiap manajer pusat pertanggungjawaban, yang berarti bahwa akan dinilai bagaimana seorang manajer melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya.
3. Untuk memotivasi setiap manajer pusat pertanggungjawaban dalam mencapai sasaran yang telah ditetapkan perusahaan.

Manfaat utama akuntansi pertanggungjawaban pada dasarnya bekerja untuk menelusuri biaya, hasil, laba dan investasi dari setiap unit organisasi. Oleh karena itu setiap pimpinan perusahaan harus mampu mengkoordinasikan masing-masing departemennya dengan sebaik mungkin dalam usaha memaksimalkan laba perusahaan dengan biaya yang diusahakan serendah mungkin.

Seorang pimpinan pada perusahaan kecil masih sanggup mengambil sendiri tindakan yang berhubungan dengan operasi didalam perusahaan tersebut. Berbeda dengan perusahaan besar, pemimpin perusahaan tidak lagi sanggup mengatasi hal-hal yang berkaitan dengan kegiatan perusahaan baik itu yang menyangkut personalia, produksi, informasi keuangan, hukum, penelitian dan pengembangan serta lingkungan. Pimpinan maupun manajemen pusat harus melepaskan wewenang pengambilan keputusan atas kegiatan-kegiatan tersebut sebagian maupun seluruhnya dan mendelegasikannya kepada tingkatan manajemen di bawahnya.

Dalam hal ini akuntansi pertanggungjawaban berperan penting dalam pendelegasian wewenang tersebut dan memberi manfaat sebagai berikut :

a. Manajer-manajer dan unit-unit organisasi adalah spesialis, artinya manajer setiap unit organisasi mempunyai keahlian khusus yang memungkinkan mereka memimpin dan mengarahkan departemennya secara efektif.

b. Memberi manajer sejumlah otonomi untuk membuat keputusan-keputusan sekaligus dapat merupakan latihan manajerial untuk menjadi pimpinan-pimpinan puncak dimasa mendatang.

c. Manajer yang diberi sejumlah wewenang untuk membuat sejumlah keputusan biasanya menunjukkan motivasi yang lebih besar dibandingkan dengan manajer yang hanya melaksanakan keputusan pimpinannya.

d. Mendelegasikan sejumlah wewenang kepada manajer bawahan, memberikan kelonggaran waktu bagi manajer puncak, mengkonsentrasikan diri pada pembuatan-pembuatan rencana strategi.

e. Pendelegasian wewenang pembuatan keputusan kepada pimpinan-pimpinan pada lapisan lebih bawah dari organisasi atau perusahaan serta memungkinkan perusahaan dapat tanggap secara tepat waktu terhadap kesempatan dan permasalahan, begitu permasalahan-permasalahan dan kesempatan-kesempatan timbul.

2.2 Pengertian dan Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban

Dalam organisasi perusahaan, penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggung jawab dilaksanakan dengan menetapkan pusat-pusat pertanggungjawaban dan tolak ukur kinerjanya. Mulyadi meyatakan pengertian pusat pertanggungjawaban sebagai berikut **“Pusat Pertanggungjawaban adalah**

suatu unit organisasi yang dikepalai oleh seorang manajer yang bertanggung jawab."[10] Menurut Robert N. Anthony dan Vijay Govindarajan meyatakan **"Pusat Pertanggungjawaban adalah organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab terhadap aktivitas yang dilakukan."**[11]

Selain itu, Hansen dan Mowen mendefinisikan pusat pertanggungjawaban sebagai berikut "**Pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*) merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggungjawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu."**[12]

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

Dalam organisasi perusahaan, penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab dilaksanakan dengan menetapkan pusat-pusat pertanggungjawaban dan tolak 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 karateristik tertentu. Hampir semua masukan suatu pusat

---

[10]Mulyadi. **Akuntansi Biaya Untuk Manajemen**. Edisi 4. BPFE: Yogyakarta. Hal 113

[11] Anthony, R. N., Govindarajan, V. 2009. **Sistem Pengendalian Manajemen.** Jilid 2. Salemba Empat. Jakarta. Hal 171

[12]Dor R. Hansen dan Maryanne M.Mowen.. **Op.Cit.** Hal.560-561

pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif, namun tidak semua keluaran pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif.

Dalam permasalahan ini terdapat perbedaan jenis pertanggungjawaban antara organisasi laba dan nirlaba. Terdapat beberapa kekeliruan mengenai pandangan dalam manajemen organisasi nirlaba seperti manajemen organisasi nirlaba tidak sama dengan organisasi laba. Anggapan ini dikoreksi oleh Bapak Manajemen, Peter F. Ducker, mengemukakan :

> **Manajemen organisasi nirlaba dalam banyak hal sama dengan manajemen perusahaan. Manajemen organisasi nirlaba memerlukan visi, misi, dan tujuan yang jelas yang ingin dicapai bersama. Manajemen organisasi nirlaba juga memerlukan perencanaan, pengorganisasian, hingga pengawasan yang baik. Manajemen organisasi nirlaba juga memerlukan komitmen dan penghargaan terhadap motivasi anggotanya. Yang membedakannya hanyalah bahwa tujuan yang ingin dicapai oleh organisasi nirlaba tidak selalu bersifat finansial, akan tetapi manfaat dalam bentuk yang lain.**[13]

2.2.1 Pusat Pertanggungjawaban Organisasi Laba

Ada 4 (empat) jenis pusat pertanggungjawaban, yaitu:

1. **Pusat Biaya *(Cost Centre)***
2. **Pusat Pendapatan *(Revenue Centre)***
3. **Pusat Laba *(Profit Centre)***
4. **Pusat Investasi *(Investment Centre)***[14]

1. Pusat Biaya (*Cost Centre*)

Menurut Mulyadi, **"Pusat biaya adalah pusat pertanggung jawaban yang manajernya di ukur prestasi atas dasar biayanya (nilai**

---

[13] Tisnawaty, Ernie .S dan Saefullah, Kurniawan. **Pengantar Manajemen**. Edisi Pertama, Cetakan ke-5. Kencana: Jakarta. 2010. Hal.417

[14] Mardiasmo. **Akuntansi Sektor Publik.** Penerbit Andi: Yogyakarta. 2009. Hal.47

masukan).”[15]Prestasi manajer pusat biaya diukur atas dasar biayanya atau masukan dalam menghasilkan keluaran, dengan kata lain prestasinya diukur berdasarkan kemampuannya untuk menekan biaya-biaya yang digunakan oleh pusat pertanggungjawabannya. Manajer pusat biaya diserahi tanggungjawab untuk mengendalikan biaya yang dikeluarkan dan otoritas untuk mengambilkan keputusan-keputusan yang mempengaruhi biaya tersebut. Pusat biaya merupakan jenis pusat pertanggungjawaban yang digunakan secara luas. Hal ini karena bidang-bidang dimana manajer mempunyai otoritas dan tanggungjawab atas biaya yang diidentifikasi dengan cepat pada sebagian perusahaan.

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 harus direvisi.

Untuk menentukan seorang pimpinan yang bertanggungjawab terhadap biaya atau tidak, dapat dipakai pedoman sebagai berikut :

1. Apabila seseorang memiliki wewenang dalam mendapatkan atau menggunakan barang dan jasa tertentu, maka biaya yang berhubungan dengan pemakaian barang dan jasa tersebut merupakan tanggungjawab dari orang tersebut.

---

[15]Mulyadi. .**Op.Cit**. Hal 426

2. Apabila seseorang secara berarti dapat mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, maka orang tersebut harus dibebani tanggungjawab atas biaya tersebut.
3. Apabila seseorang ditunjuk oleh seorang manajemen membantu pejabat yang sesungguhnya bertanggungjawab atas suatu elemen biaya tertentu, maka orang tersebut ikut bertanggungjawab terhadap biaya tertentu tersebut bersama dengan pejabat yang dia bantu.

Terjadinya biaya dalam suatu pusat pertanggungjawaban tidak selalu sebagai akibat dari keputusan yang diambil oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Karena itu tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu pusat pertanggungjawaban dapat dikendalikan oleh manajer, maka didalam pengumpulan dan pelaporan biaya setiap pusat pertanggungjawaban, harus dipisahkan antara biaya-biaya yang tidak dapat dikendalikan dengan biaya yang dapat dikendalikan. Hanya biaya yang dapat dikendalikan saja yang akan disajikan dalam laporan biaya dan diminta laporan pertanggungjawabannya oleh manajemen puncak kepada manajer yang bersangkutan.

2. Pusat Pendapatan *(Revenue Centre)*

Menurut Mardiasmo, **“Pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya dinilai berdasarkan**

pendapatan yang dihasilkan."[16]Pusat pendapatan merupakan pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur berdasarkan pendapatan yang diperoleh selama satu periode. Manajer pusat pendapatan tidak diminta pertanggungjawabannya atas masukan, karena dia tidak dapat mempengaruhi pemakaian masukan tersebut.

Pusat pendapatan tidak dapat disebut sebagai pusat laba karena biaya yang terjadi dalam pusat pertanggungjawaban ini belumlah merupakan biaya yang lengkap, oleh sebab itu biaya yang terjadi pada pusat pendapatan merupakan biaya kebijakan, jadi penekanan pada pusat pendapatan adalah pengeluarannya. Dengan kata lain pusat pendapatan mementingkan efektivitas, karena pusat ini memfokuskan diri untuk mencapai pendapatan setinggi mungkin.

3. Pusat Laba *(Profit Centre)*

Pusat laba menurut Mardiasmo,**"Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang menandingkan input (expense) dengan output (revenue) dalam satuan moneter."**[17]Kinerja manajer dinilai berdasarkan laba yang dihasilkan.

Pusat laba merupakan pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur berdasarkan selisih penghasilan dengan biaya yang terjadi tetapi tidak bertanggungjawab terhadap investasi pada pusat laba tersebut. Besarnya laba dalam pusat laba diperoleh dengan membandingkan biaya sebagai masukan dengan pendapatan sebagai keluaran. Pusat laba akan menekan biaya

---

[16] Mardiasmo. **Op.Cit.** Hal. 47
[17]**Ibid**. Hal. 47

serendah mungkin dan menghasilkan pendapatan sekecil mungkin. Dengan kata lain pusat laba mementingkan efisien dan efektivitas suatu kegiatan. Kinerja pusat laba dapat diukur dengan cara apakah laba yang telah dianggarakan sebelumnya dapat dicapai atau tidak.

4. Pusat Investasi *(Investment Centre)*

Menurut Mulyadi, **"Pusat investasi adalah suatu pusat pertanggung jawaban yang di ukur prestasinya dari laba yang dihasilkan dibandingkan dengan aktiva yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut."**[18]Pusat investasi merupakan unit perusahaan yang manajernya bertanggungjawab terhadap pendapatan, biaya dan penggunaan aktiva perusahaan dalam kegiatan investasinya. Menjadi perhatian utama dalam pusat investasi tidak hanya laba saja, tetapi hubungan antara laba dengan jumlah yang diinvestasikan.

2.2.2 Pusat Pertanggungjawaban Organisasi Nirlaba

Pusat pertanggungjawaban pada sektor swasta juga diterapkan pada sektor publik. Pusat biaya banyak dijumpai pada sektor publik karena output yang dihasilkan seringkali ada akan tetapi tidak dapat diukur atau hanya dapat diukur secara fisik tidak dalam nilai rupiahnya. Contoh pusat biaya adalah Departemen Produksi, Dinas Sosial, dan Dinas Pekerjaan Umum.Contoh pusat pendapatan pada sektor publik adalah Dinas Pendapatan Daerah dan Departemen Pemasaran.Contoh pusat laba sektor publik adalah BUMN dan BUMD, obyek

[18]Mulyadi. **Op.Cit.** Hal.117

pariwisata milik PEMDA, bandara, dan pelabuhan. Contoh pusat investasi pada sektor publik adalah Departemen Riset dan Pengembangan dan Balitbang.

Mardiasmo mengemukakan:

> **Suatu organisasi besar seperti pemerintah daerah dapat dianggap sebagai suatu pusat pertanggungjawaban.Pusat pertanggungjawaban sektor publik dipecah-pecah lagi menjadi pusat pertanggungjawaban yang lebih kecil hingga kepada level pelayanan atau program, misalnyadinas-dinas dan sub-sub dinas. Pusat pertanggungjawaban tersebut biasanya disebut dengan istilah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).SKPD kemudian menjadi dasar perencanaan dan pengendalian anggaran serta penilaian kinerja pada unit yang bersangkutan.**[19]

Dalam sektor publik, akuntansi anggaran adalah salah satu teknik pertanggungjawaban. Akuntansi anggaran diselenggarakan pada saat anggaran dialokasikan.**"Akuntansi anggaran merupakan teknik pertanggungjawaban dan pengendalian organisasi yang digunakan untuk membantu pengelolaan pendapatan, belanja, transfer, dana cadangan, dan pembiayaan."**[20]Akuntansi anggaran diselenggarakan sesuai dengan struktur anggaran yang terdiri dari anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan.

2.3 Syarat Akuntansi Pertanggungjawaban

Sebuah organisasi dapat diterapkan akuntansi pertanggungjawaban apabila memiliki syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban. Menurut Mulyadi, untuk dapat menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban ada 5 (lima) syarat, yaitu:

> **(1) Struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggungjawab tiap tingkatan manajemen.**

---

[19] Mardiasmo. **Op.Cit.** Hal.48
[20]Tulis Meliala, dkk. **Op.Cit**. Hal. 49

(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 bertanggungjawab (*responsibility reporting*).[21]

1.1 Struktur Organisasi

Untuk mencapai tujuan organisasi dibutuhkan desain struktur yang bisa menghasilkan efisiensi namun juga fleksibel. Struktur organisasi dirancang untuk memastikan bahwa seluruh orang-orang yang terdapat dalam organisasi dapat dipandu dan diawasi agar melakukan pekerjaan dengan baik. Menurut Griffin, **”Struktur organisasi adalah serangkaian elemen yang dapat digunakan untuk membentuk suatu organisasi.”**[22] Menurut Daft, **“struktur organisasi adalah kerangka kerja dimana sebuah organisasi menentukan bagaimana membagi tugas, menggunakan sumber daya, dan mengkoordinasikan departemen-departemen.”**[23]

Dalam membahas sistem akuntansi pertanggungjawaban, informasi akuntansi selalu dihubungkan dengan wewenang yang dimiliki oleh tiap-tiap manajer yang ada, oleh karena itu setiap manajer di dalam organisasi harus bertanggungjawab terhadap segala aktivitas yang berada dibawah pengendaliannya. Dengan kata lain, manajer yang diserahi wewenang dari pimpinan perusahaan harus mempertanggungjawabkan kinerjanya pada pimpinan.

---

[21]Mulyadi. 2001. **Akuntansi Manajemen**, Konsep, Manfaat dan Rekayasa. Edisi Ketiga. Salemba Empat.Jakarta.

[22]Rusliaman Siahaan,dkk. **Manajemen.** Universitas HKBP Nommensen. Medan. 2015. Hal.147

[23]**Ibid.** Hal.147

Perusahaan sebagai suatu organisasi harus memiliki struktur organisasi yang disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggungjawab setiap manajer harus 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 divisi 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 2 (dua) bagian, yaitu:

a. Struktur Organisasi Fungsional

Pada tipe struktur organisasi ini, setiap manajer bertanggungjawab atas setiap aktivitas operasi perusahaan berdasarkan fungsi manajer yang bersangkutan. Artinya tiap manajer harus 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.

b. 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. Organisasi divisional sering disebut juga sebagai organisasi desentralisasi, karena perusahaan mempunyai beberapa divisi.

1.2 Anggaran Biaya

Menurut Indra G. Bastian **"Anggaran dapat diinterprestasikan sebagai paket pernyataan menyangkut perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode mendatang."**[24]

Pengendalian anggaran publik dapat dilakukan melalui 4 (empat) cara, yaitu:

> **a. Membandingkan kinerja aktual dengan kinerja yang dianggarkan,**
> **b. Menghitung selisih anggaran,**
> **c. Menemukan penyebab yang dapat dikendalikan *(controllable)* dan tidak dapat dikendalikan *(uncontrollable)*,**
> **d.Merevisi standar biaya atau target anggaran untuk tahun berikutnya.** [25]

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 dengan biaya yang dianggarkan memberikan informasi bagi manajemen untuk memungkinkan mereka mengidentifikasi

---

[24] Indra G. Bastian. **Akuntansi Sektor Publik**. Edisi Ketiga: Erlangga. Jakarta. 2010. Hal.191

[25] Mardiasmo. **Op.Cit**. Hal. 64

penyimpangan yang terjadi dari rencana kegiatan, yang pada gilirannya dapat digunakan oleh manajemen sebagai dasar untuk melakukan tindakan koreksi.

Suatu anggaran operasi biasanya meliputi waktu satu tahun dan menyatakan pendapatan dan biaya yang direncanakan untuk tahun itu. Karakteristik anggaran publik menurut Indra G. Bastian adalah sebagai berikut:

(1) Anggaran yang dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan nonkeuangan
(2) Anggaran yang umumnya mencakup jangka waktu tertentu, yaitu satu atau beberapa tahun.
(3) Anggaran yang berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan.
(4) Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak berwenang yang lebih tinggi dari penyusun anggaran.
(5) Anggaran yang telah disusun hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu. [26]

Selain memiliki karateristik, anggaran publik juga memiliki prinsip. Dalam perkembangannya, prinsip-prinsip pengganggaran bersifat sangat dinamis. Munculnya konsep '*good governance'* sangat menekankan prinsip transparansi, akuntabilitas, dan partisipasi. Menurut Indra G. Bastian ada 6 (enam) prinsip anggaran publik yaitu **"(1) Demokratis, (2) Adil, (3) Transparan, (4) Bermoral Tinggi, (5) Berhati-hati, (6) Akuntabel."**[27]Pada dasarnya, keseluruhan prinsip-prinsip tersebut harus dapat diakomodasi secara utuh dalam sistem penganggaran publik. Namun, sesuai perkembangan zaman, sistem penganggaran harus mampu mengakomodasi dinamika prinsip-prinsip diatas.

Anggaran mempuyai 3 (tiga) fungsi utama, yaitu:

1. **Anggaran sebagai alat perencanaan digunakan sebagai alat untuk menetapkan kehendak pemerintah guna meningkatkan kesejahteraan**

---

[26]Indra G. Bastian. **Op.Cit**. Hal.192
[27]**Ibid.**Hal.193

masyarakat, dengan jalan memanfaatkan sumber daya dan dana untuk mendukung kegiatan pembangunan jangka panjang dalam bentuk anggaran tahunan.

2. **Sebagai alat pengendalian digunakan sebagai alat pengendalian yang efektif yang harus dilakukan secara melekat dalam tubuh organisasi atas berlangsungnya pelaksanaan kegiatan.**
3. **Sebagai alat evaluasi digunakan untuk menilai kinerja setiap pelaksanaan kegiatan dapat diukur dan dievaluasi dengan sudah atau tidak sesuainya realisasi dengan rencana anggaran, menyimpang atau tidaknya dari peraturan perundang-undangan, dan terlaksana atau tidaknya secara efisien dan efektif berdasarkan pembanding yang sejenis.**[28]

Anggaran sektor publik dibagi menjadi dua, yaitu:

1. **Anggaran Operasional *(Operation/Recurrent Budget)* digunakan untuk merencanakan kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan. Pengeluaran pemerintah yang dapat dikategorikan dalam anggaran operasional adalah Belanja Rutin. Belanja Rutin *(reccurent expenditure)* adalah pengeluaran yang manfaatnya hanya untuk satu tahun anggaran dan tidak dapat menambah aset atau kekayaan bagi pemerintah. Disebut rutin karena sifat pengeluaran tersebut berulang-ulang ada setiap tahun. Secara umum, pengeluaran yang masuk kategori anggaran operasional antara lain Belanja Administrasi Umum dan Belanja Operasi dan Pemeliharaan.**
2. **Anggaran Modal/Investasi*(Capital/Investment Budget)* menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelanjaan atas aktiva tetap seperti gedung, peralatan, kendaraan, perabot, dan sebagainya. Pengeluaran modal yang besar biasanya dilakukan dengan menggunkan pinjaman. Belanja Investasi/ Modal adalah pengeluaran yang manfaatnya cenderung melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan pemerintah, dan selanjutnya akan menambah anggaran rutin untuk biaya operasional dan pemeliharaannya.** [29]

1.3 Penggolongan Biaya

Tanggung jawab yang diminta tiap divisi terhadap manajer pusat pertanggungjawaban adalah tanggung jawab atas biaya yang dapat dikendalikan secara langsung. Dengan demikian, manajer tiap pusat pertanggungjawaban

---

[28]**Ibid.** Hal. 192
[29] Mardiasmo. **Op.Cit.** Hal 66-67

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

Supriyono mendefenisikan biaya terkendali dan tidak terkendali sebagai berikut:

> **Biaya terkendali adalah biaya secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan tertentu dalam jangka waktu tertentu. Biaya Tidak Terkendalikan adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan atau pejabat tertentu berdasar wewenang yang dia miliki atau tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pejabat dalam jangka waktu tertentu.**[30]

1.4 Kode Rekening

Dalam akuntansi pertanggugjawaban, biaya dan pendapatan dikumpulkan dan dilaporkan untuk setiap dinas maupun subdinas. Agar dapat terlaksana dengan baik, maka diperlukan suatu bagan perkiraan yang diberi kode tertentu yang memuat perkiraan-perkiraan pada laporan keuangan. Untuk memudahkan di dalam proses pengolahan data, rekening-rekening perlu diberi kode karena dengan begitu data akan lebih mudah diidentifikasi.

Pemberian kode rekening umumnya didasarkan pada kerangka pemberian kode tertentu, sehingga memudahkan pemakai dalam penggunaannya. Ada 5 (lima) metode pemberian metode rekening, yaitu:

a. **Kode Angka atau Alfabet Urut *(nummerical-or alphabetic-sequence code)***
b. **Kode Angka Blok *(block numerical code)***

---

[30] R.A Supriyono. **Akuntansi Biaya: Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok.** BPFE Yogyakarta. 1994. Hal.35

c. **Kode Angka Kelompok** ***(Group Numerical Code)***
d. **Kode Angka Desimal** ***(Decimal Code)***
e. **Kode Angka Urut Didahului Dengan Huruf** ***(Numerical Sequence Preceded By An Alphabetic Reference)***[31]

1. Kode Angka atau Alfabet Urut ***(nummerical-or alphabetic-sequence code)***

Dalam metode pemberian kode ini, rekening diberi kode angka atau huruf yang berurutan. Kelemahan Kode Angka atau Alfabet Urut ini adalah jika terjadi perluasan jumlah rekening, hal ini akan mengakibatkan perubahan menyeluruh terhadap kode rekening yang mempunyai kode angka yang lebih besar. Pemberian kode dengan Kode Angka Urut memiliki karateristik, sebagai berikut:

a. Rekening diberi kode angka urut, dari angka kecil ke angka besar.
b. Jumlah angka (digit) dalam kode tidak sama. Rekening dengan kode 1 sampai 9 memiliki 1 angka dalam kode rekeningnya, sedangkan rekening dengan kode 10 sampai dengan 99 memiliki 2 angka, sedangkan rekening dengan 100 sampai 999 memiliki 3 angka dalam kode rekeningnya, dan seterusnya.
c. Perluasan klasifikasi pada suatu rekening akan mengakibatkan perubahan kode semua rekening yang kodenya lebih besar dari kode rekening yang mengalami perluasan.

[31] Indra Bastian dan Gatot Soepriyanto. **Sistem Akuntansi Sektor Publik: Konsep Untuk Pemerintah Daerah**. Jakarta: Salemba Empat. 2003. Hal. 114-115

2. Kode Angka Blok *(Block Numerical Code)*

Kode ini merupakan variasi dari kode nomor. Dalam pemberian kode ini, rekening buku besar dikelompokkan menjadi beberapa golongan dan setiap golongan disediakan satu blok angka yang berurutan untuk memberi kodenya. Metode ini dapat mengatasi kelemahan metode kode angka urut.

3. Kode Angka Kelompok *(Group Numerical Code)*

Kode Angka Kelompok terbentuk dari dua atau lebih *subcodes* yang dikombinasikan menjadi satu kode. Kode Angka Kelompok mempunyai karateristik sebagai berikut:

a. Rekening diberi kode angka atau kombinasi angka dan huruf.
b. Jumlah angka dan atau huruf dalam kode adalah tetap.
c. Posisi angka dan atau huruf dalam kode mempunyai arti tertentu.
d. Perluasan klasifikasi dilakukan dengan memberi cadangan angka dan atau huruf ke kanan.

4. Kode Angka Desimal *(Decimal Code)*

Kode angka desimal memberi kode angka terhadap klasifikasi yang membagi kelompok menjadi maksimum 10 subkelompok dan membagi sub-kelompok menjadi 10 golongan yang lebih kecil dari subkelompok tersebut. Kode ini dapat diperluas tanpa batas dan dapat diklasifikasi lebih lanjut dan digunakan juga dalam persediaan barang-barang untuk menunjukkan lokasi dari barang.

5. Kode Angka Urut Didahului Dengan Huruf *(Numerical Sequence Preceded By An Alphabetic Reference)*

Metode ini menggunakan kode berupa kombinasi angka dan huruf. Setiap rekening diberi kode angka yang didepannya dicantumkan huruf singkatan kelompok rekening tersebut. Kode ini digunakan untuk memudahkan identifikasi dan mengingat referensi yang penting.

1.5 Sistem Pelaporan Biaya

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. Kinerja pemerintah tidak dinilai berdasarkan laba yang diperoleh, karena organisasi pemerintah bukan entitas bisnis yang mencari laba. Laba bukan merupakan ukuran kinerja yang relevan bagi unit pemerintah. Akuntansi sektor publik berfungsi untuk memfasilitasi terciptanya alat ukur kinerja sektor publik yang memadai.

Laporan pertanggungjawaban menyajikan jumlah anggaran dan jumlah aktual dari pendapatan dan biaya. Penyimpangan-penyimpangan yang terjadi harus menjadi perhatian yang penting. Laporan pertanggungjawaban harus diterbitkan dengan dasar waktu yang tepat.

Financial Accounting Standards Board (FASB) mengeluarkan *Statement of Financial Accounting Concepts* No.4 (SFAC 4) mengenai tujuan laporan keuangan untuk organisasi nonbisnis/ nirlaba. Tujuan laporan keuangan organisasi nirlaba dalam SFAC 4 tersebut adalah:

1. **Laporan keuangan organisasi nonbisnis hendaknya dapat memberikan informasi yang bermanfaat bagi penyedia dan calon penyedia sumber daya, serta pemakai dan calon pemakai lainnya dalam pembuatan keputusan yang rasional mengenai alokasi sumber daya organisasi.**
2. **Memberikan informasi untuk membantu para penyedia dan calon penyedia sumber daya, serta pemakai dan calon pemakai lainnya dalam menilai pelayanan yang diberikan oleh organisasi nonbisnis serta kemampuannya untuk melanjutkan memberikan pelayanan tersebut.**
3. **Memberikan informasi yang bermanfaat bagi penyedia dan calon penyedia sumber daya, serta pemakai dan calon pemakai lainnya dalam menilai kinerja manajer organisasi nonbisnis atas pelaksanaan tanggung jawab pengelolaan serta aspek kinerja lainnya.**
4. **Memberikan informasi mengenai sumber daya ekonomi, kewajiban, dan kekayaan bersih organisasi, serta pengaruh dari transaksi, peristiwa dan kejadian ekonomi yang mengubah sumber daya dan kepentingan sumber daya tersebut.**
5. **Memberikan informasi mengenai kinerja organisasi selama satu periode.**
6. **Memberikan informasi mengenai bagaimana organisasi memperoleh dan membelanjakan kas atau sumber daya kas, mengenai utang dan pembayaran kembali utang, dan mengenai faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi likuiditas organisasi.**
7. **Memberikan penjelasan dan interprestasi untuk membantu pemakai dalam memahami informasi keuangan yang diberikan.** [32]

2.4 Teori Pertanggungjawaban Publik

Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan pada kerangka konseptual, bahwa laporan pertanggungjawaban setiap entitas dimaksudkan untuk kepentingan akuntabilitas, manajemen, transparansi, dan keseimbangan antargenerasi. Akuntabilitas mengandung arti bahwa pengelola harus mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

[32] Masrdiasmo. **Op.Cit.** Hal.167

Manajemen profesionalitas berarti bahwa pengelola harus mampu mambantu pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaanm pengelolaan, dan pengendalian seluruh assets, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

Sedangkan trasnparansi adalah pengelola harus memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh terhadap pertanggungjawaban pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundangan. Keseimbangan antargenerasi artinya pengelola harus membantu para pengguna dalam mengetahui apakah penerimaan pada periode laporan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

2.4.1 Pengertian Pertanggungjawaban Publik

Istilah pertanggungjawaban adalah suatu konsep dalam etika yang memiliki banyak arti. Sebagai salah satu aspek dalam penyelenggaraan organisasi sektor publik, pertanggungjawaban telah menjadi hal yang penting untuk didiskusikan terkait dengan permasalahan sektor publik. Pertanggungjawaban publik sangat berkaitan erat dengan akuntabilitas.

Mardiasmo mengemukakan:

> **Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah *(agent)* untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang**

menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah *(principal)* yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. [33]

Akuntabilitas publik yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik terdiri atas beberapa dimensi. Ellwood (1993) dalam buku Akuntansi Sektor Publik yang ditulis oleh Mardiasmo menjelaskan terdapat empat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik, yaitu:

1. **Akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum *(accountability for probity and legality)***
2. **Akuntabilitas proses *(process accountability)***
3. **Akuntabilitas program *(program accountability)***
4. **Akuntabilitas kebijakan *(policy accountability)***[34]

Dalam organisasi sektor publik, pertanggungjawaban adalah pertanggungjawaban atas tindakan dan keputusan dari para pemimpin atau pengelola organisasi sektor publik kepada pihak yang memiliki kepentingan serta masyarakat. Dalam peran kepemimpinan, pertanggungjawaban dapat diartikan sebagai pengakuan dan pengambilalihan tanggungjawab atas tindakan, hasil, keputusan, dan kebijakan yang mencakup administratif, implementasi, dan penguasaan dalam ruang lingkup peran atau posisi ketenagakerjaan, serta mencakup kewajiban untuk melaporkan, menjelaskan, mempertanggungjawabkan konsekuensi dari apa yang telah dihasilkan.Pertanggungjawabanberbeda dengan transparansi dimana pertanggungjawaban hanya memungkinkan umpan balik negatif setelah keputusan atau tindakan, meskipun transparansi juga

---

[33] **Ibid.** Hal. 20
[34]**Ibid.** Hal. 21

memungkinkan umpan balik negatif sebelum atau selama suatu tindakan atau keputusan diambil. Pada organisasi pemerintahan, pertanggungjawaban menghambat keleluasaan wakil rakyat dan pegawai pemerintahan untuk menyimpang dari tanggungjawabnya. Dengan demikian, penyalahgunaan dapat terkurangi.

2.4.2. Sistem dan Pola Pertanggungjawaban Publik

2.4.2.1 Sistem Pertanggungjawaban Publik

Sistem pertanggungjawaban publik pada organisasi publik pada organisasi publik bergantung pada sistem pemerintahan yang diterapkan. Dalam hal ini, permeritahan berkenaan dengan sistem, fungsi, cara perbuatan, kegiatan, urusan, atau tindakan memerintah yang diselenggarakan oleh pemerintah dalam arti luas (semua lembaga negara) maupun dalam arti sempit (presiden beserta jajaran atau aparaturnya). Sementara itu, sistem pemerintahan adalah sistem yang dimiliki suatu negara dalam mengatur pemerintahannya. Sistem pemerintahan mempunyai sistem dan tujuan yang menjaga kestabilan negara. Sistem pemerintahan juga mempunyai pondasi yang kuat yang tidak bisa diubah dan bersifat statis.

Secara luas, sistem pemerintahan menjaga kestabilan masyarakat, menjaga tingkah laku kaum mayoritas maupun minoritas, menjaga fondasi pemerintahan, menjaga kekuatan politik, pertahanan, ekonomi, dan keamanan, sehingga dapat berjalan berkesinambungan dan demokratis, di mana masyarakat dapat ikut turut andil dalam pembangunan sistem pemerintahan tersebut. Hingga saat ini, hanya sedikit negara yang dapat mempraktekkan sistem pemerintahan itu secara menyeluruh.

Secara sempit, sistem pemerintahan hanya sebagai sarana kelompok untuk menjalankan roda pemerintahan guna menjaga kestabilan negara dalam waktu relatif lama dan mencegah adaya perilaku reaksioner maupun radikal dari rakyatnya sendiri.

2.4.2.2 Pola Pertanggungjawaban Publik

Pertanggungjawaban manajemen sektor publik berbeda dengan sektor swasta. Manajemen pada sektor swasta bertanggungjawab kepada pemilik perusahaan (pemegang saham) dan kreditor atas dana yang diberikan. Pada sektor publik manajemen bertanggung jawab kepada masyarakat karena sumber dana yang digunakan organisasi sektor publik dalam rangka pemberian pelayanan publik berasal dari masyarakat *(public funds).*

Pola pertanggungjawaban di sektor publik bersifat vertikal dan horizontal. "**Pertanggungjawaban vertikal *(vertikal accountability)* adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi."**[35] Contoh pertanggungjawaban vertikal adalah pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah daerah atasan atau kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada parlemen. "**Pertanggungjawaban horisontal *(horizontal accountability)* adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas."**[36] Kedua jenis pertanggungjawaban sektor publik tersebut merupakan elemen penting dari proses akuntabilitas publik.

---

[35]**Ibid.** Hal 9
[36]**Ibid.** Hal 9

2.4.3. Siklus Pertanggungjawaban Publik

Dalam mewujudkan akuntabilitas terhadap pertanggungjawaban pada sektor publik, diperlukan siklus dalam mencapainya. Metode yang diterapkan sesuai dengan siklus pertanggungjawaban publik akan menjadikan suatu organisasi menjadi organisasi yang akuntabel.

Menurut Indra G.Bastian, terdapat 10 siklus pertanggungjawaban, yaitu :

1. Penetapan Regulasi Pertanggungjawaban Pimpinan Organisasi
2. Pembentukan dan Penerbitan Surat Keputusan (SK) Tim Penyusun Pertanggungjawaban Organisasi
3. Penyusunan Draft Laporan Pertanggungjawaban Organisasi
4.Pembahasan Draft Laporan Pertanggungjawaban Organisasi Sektor Publik
5. Penyelesaian Laporan Pertanggungjawaban Organisasi Sektor Publik
6. Pengajuan Laporan Pertanggungjawaban Organisasi Sektor Publik ke Leglislatif/Parlemen
7. Pemaparan/ Pembacaan Laporan Pertanggungjawaban Organisasi Sektor Publik Oleh Kepala/ Pimpinan Organisasi di Hadapan Lembaga Legislatif/ Parlemen
8. Pembahasan Laporan Pertanggungjawaban Organisasi Oleh Lembaga Legislatif/ Parlemen
9. Penilaian dan Rekomendasi atas Laporan Pertanggungjawaban Organisasi
10. Penerbitan Laporan Pertanggungjawaban Organisasi[37]

1.1 Penetapan Regulasi Pertanggungjawaban Pimpinan Organisasi

Tahapan pertama dalam siklus pertanggungjawaban sektor publik adalah menetapkan aturan yang terkait dengan pertanggungjawaban pimpinan organisasi dalam melaksanakan tugas dan kewajibannya. Regulasi ini merupakan hal yang penting dalam proses pertanggungjawaban serta hal-hal apa saja yang harus

[37] Indra G.Bastian, **Op.Cit**. Hal.394-396

dilakukan oleh pimpinan organisasi beserta jajarannya, dan hal-hal yang tidak boleh dilakukan oleh pimpinan organisasi beserta jajarannyaa, sehingga ada pimpinan yang jelas antara yang salah dan yang benar.

1.2 Pembentukan dan Penerbitan Surat Keputusan (SK) Tim Penyusun Laporan Pertanggungjawaban Organisasi

Setelah aturan dalam proses pertanggungjawaban ditetapkan, tahapan selanjutnya adalah pembentukan dan penerbitan Surat Keputusan tim penyusun laporan pertanggungjawaban organisasi. Pada tahapan ini, akan dibentuk tim yang terdiri dari individu-individu yang kompeten dibidangnya, yang akan menyusun laporan pertanggungjawaban dari kegiatan dan program yang telah dilaksanakan organisasi sektor publik selama satu periode. Dalam melaksanakan tugasnya, tim penyusun laporan pertanggungjawaban ini diharapkan bisa bertindak jujur dan objektif, serta harus sesuai antara kegiatan dan program yang telah direalisasikan dengan laporan yang dibuat.

1.3 Penyusunan Draft Laporan Pertanggungjawaban Organisasi

Tahapan selanjutnya, setelah pembentukan dan penerbitan SK tim penyusunan laporan pertanggungjawaban organisasi, adalah penyusunan draft laporan pertanggungjawaban organisasi. Dalam tahapan ini, tim penyusunan harus jeli dan teliti agar tidak ada kesalahan atau hal-hal yang seharusnya dilaporkan untuk dipertanggungjawabkan justru tidak tercantum dalam draft laporan pertanggungjawaban.

1.4 Pembahasan Draft Laporan Pertanggungjawaban Organisasi Sektor Publik

Setelah draft laporan pertanggungjawaban selesai disusun dan dipastikan program atau kegiatan yang hendak dipertanggungjawabkan telah tercantum dalam draft, tiba saatnya bagi tim penyusun laporan pertanggungjawaban untuk membahas draft tersebut dengan pimpinan pimpinan organisasi sektor publik. Hal ini sebagai tindakan koreksi dan evaluasi agar draft laporan pertanggungjawaban yang dibuat sudah mencantumkan segala sesuatu yang akan dipertanggungjawabkan. Dengan adanya komunikasi atau pembahasan draft laporan dengan pimpinan organisasi sebagai pihak yang mengetahui kegiatan atau program selama satu periode tersebut telah berjalan, diharapkan akan dihasilkan laporan pertanggungjawaban yang lengkap dan andal.

1.5 Penyelesaian Laporan Pertanggungjawaban Organisasi Sektor Publik

Setelah proses pembahasan draft laporan pertanggungjawaban dengan kepala/pimpinan organisasi selesai dan tercapai kesepakatan serta persetujuan dalam draft tersebut, kegiatan dilanjutkan dengan penyelesaian laporan pertanggungjawaban organisasi. Berdasarkan draft yang telah disepakati, tim penyusun kemudian melengkapi draft tersebut sampai menjadi laporan pertanggungjawaban akhir yang siap diajukan guna dipertanggungjawabkan.

1.6 Pengajuan Laporan Pertanggungjawaban Organisasi Sektor Publik ke Leglislatif/Parlemen

Setelah laporan pertanggungjawaban organisasi selesai dibuat, langkah selanjutnya adalah pengajuan laporan tersebut kepada legislatif/ parlemen. Di

lembaga legislatif/parlemen ini, laporan pertanggungjawaban organisasi akan diperiksa dan dinilai kebenarannya.

1.7 Pemaparan/ Pembacaan Laporan Pertanggungjawaban Organisasi Sektor Publik Oleh Kepala/ Pimpinan Organisasi di Hadapan Lembaga Legislatif

Setelah tahapan pengajuan laporan pertanggungjawban diterima oleh lembaga legislatif/ palemen, tiba saatnya pimpinan/ kepala organisasi membacakan dan memaparkan isi dari laporan pertanggungjawaban tersebut kepada parlemen.

1.8 Pembahasan Laporan Pertanggungjawaban Organisasi Oleh Lembaga Legislatif/ Parlemen

Berdasarkan pemaparan laporan pertanggungjawaban organiasi yang telah disampaikan oleh pimpinan/ kepala organisasi, lembaga legislatif / parlemen masyarakat musyawarah atau pembahasan terkait laporan pertanggungjawaban tersebut. Musyawarh ini membahas “jawaban” lembaga legisilatif/ parlemen atas laporan pertanggungjawaban pimpinan pelaksana organisasi.

1.9 Penilaian dan Rekomendasi atas Laporan Pertanggungjawaban Organisasi

Dari hasil pembahasan dan musyawarah yang dilakukan, lembaga legislatif/ parlemen membuat penilaian berdasarkan regulasi dan aturan yang berlaku. Dari laporan tersebut, lembaga legislatif/ parlemen dapat menilai kinerja serta memberikan rekomendasi bagi pimpinan pelaksana organisasi yang membuat laporan tersebut agar kualitas pertanggungjawaban organisasi mengalami peningkatan di masa mendatang.

1.10 Penerbitan Laporan Pertanggungjawaban Organisasi

Setelah proses penilaian laporan pertanggungjawaban organisasi oleh lembaga legislatif/ parlemen selesai, laporan tersebut untuk dipublikasikan atau disampingkan kepada masyarakat. Publikasi ini dapat dilakukan melalui televisi, radio, surat kabar, atau media publik lainnya. Dari sini, masyarakat dapat menilai kinerja organisasi serta memberikan rekomendasi melaui wakil-wakilnya dalam organisasi publik, apabila dirasa ada hal-hal yang kurang tepat dalam realisasi kegiatan atau program yang telah dilakukan organisasi publik.

2.5 Proses Pengendalian Manajemen Sektor Publik

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.

Hansen dan Mowen mendefinisikan pengendalian sebagai berikut: **"Pengendalian adalah melihat ke belakang, menentukan apakah yang sebenarnya terjadi dan membandingkan dengan hasil yang direncanakan sebelumnya."**[38]

Sedangkan menurut Murti Sumarni dan John Soeprihanto **"Pengendalian merupakan aktivitas untuk menemukan, mengoreksi adanya penyimpangan-**

[38] Hansen dan Mowen. **Op.Cit**. Hal.423

penyimpangan dari hasil yang telah dicapai dibandingkan dengan rencana kerja yang telah ditetapkan."[39]

Menurut Garrison dan Norren dalam buku Akuntansi Manajerial yang diterjemahkan oleh Totok Budisusanto, **"Dalam aktivitas pengendalian, manajer membutuhkan *feedback* yang merupakan sinyal apakah operasi organisasi berada dalam rel yang telah direncanakan."**[40]

Tujuan pengendalian bukan hanya untuk mencari kesalahan, tetapi berusaha untuk menghindari terjadinya kesalahan serta memperbaikinya jika terdapat kesalahan. Tujuan pengendalian merupakan sasaran yang ingin dicapai dengan melaksanakan beberapa kegiatan. Adapun tujuan pengendalian adalah :

1. Untuk memberikan prosedur yang baku atas aktivitas yang berkaitan dengan perolehan informasi mengenai belanja/biaya dari pengakuan sampai proses pencatatannya.
2. Untuk memberikan informasi mengenai alur belanja atau biaya yang ada, sehingga Pemerintah Daerah dapat memperhitungkan tingkat pengeluaran yang memungkinkan, sebab disesuaikan dengan tingkat dana yang tersedia. Oleh karena itu, fungsinya sistem ini dapat juga sebagai pengendalian pengeluaran.

Proses pengendalian manajemen pada organisasi sektor publik dapat dilakukan dengan menggunakan saluran komunikasi formal maupun informal.

---

[39] Murti Sumarni dan John Soeprihanto. **Pengantar Bisnis (Dasar-dasar Ekonomi Perusahaan)**. Edisi ke-5. Liberty: Yogyakarta. 2010. hal. 166

[40] Garisson dan Norren. **Akuntansi Manajerial**. Diterjemahkan oleh: Totok Budisusanto. Salemba Empat: Jakarta. 2000. Hal.4

Saluran komunikasi formal terdiri dari aktivitas formal dalam organisasi yang meliputi:

1. **Perumusan startegi *(strategy formulation)*,**
2. **Perencanaan strategik *(strategic planning)*,**
3. **Penganggaran,**
4. **Operasional (Pelaksanaan Anggaran),**
5. **Evaluasi Kerja.**[41]

1.1 Perumusan Strategi

Perumusan strategi merupakan proses penentuan visi, misi, tujuan, sasaran, target *(outcome)* arah dan kebijakan, serta strategi organisasi. Dalam organisasi pemerintahan, perumusan strategi dilakukan oleh dewan legislatif yang hasilnya berupa Garis-garis Besar Haluan Negara (GBHN) yang akan menjadi acuan bagi ekskutif dalam bertindak.

Perubahan lingkungan dalam organisasi sektor publik sangat mungkin terjadi karena organisasi sektor publik sangat dipengaruhi oleh faktor politik, ekonomi, sosial, dan budaya. Ketidakstabilan politik dan ekonomi secara terus-menerus dapat mendorong pemerintah untuk sewaktu-waktu mengeluarkan kebijakan dan strategi baru. Ancaman dan peluang bisa muncul setiap saat. Oleh karena itu, perumusan strategi dapat bersifat tidak sistematis dan tidak kaku.

Proses perumusan strategi pada organisasi sektor publik banyak dipengaruhi oleh perkembangan di sektor swasta. Sama halnya dengan sektor swasta, tahap paling awal dari manajemen sektor publik adalah perencananaan. Salah satu metode penentuan strategi adalah dengan menggunakan analisis SWOT *(strength, weakness, opportunity, threat).* Analisis SWOT dikembangkan dengan

[41] Mardiasmo. **Op.Cit**. Hal.50

menganalisis faktor internal organisasi yang menjadi kekuatan dan kelemahan organisasi dan memperhitungkan faktor eksternal beserta ancaman dan peluang. Berdasarkan analisis SWOT tersebut, organisasi dapat menentukan strategi terbaik untuk mencapai tujuan organisasi. Strategi perusahaan dapat berubah atau mengalami revisi, jika terdapat lingkungan yang berubah yang dipengaruhi oleh adanya ancaman *(threat)* dan kesempatan *(opportunity)* misalnya adanya inovasi teknologi baru, peraturan pemerintah baru, atau perubahan lingkungan politik dan ekonomi lokal dan global.

1.2 Perencanaan Strategik *(Strategic Planning)*

Sistem pengendalian manajemen diawali dari perencanaan strategik *(strategic planning)*. Perencanaan strategik adalah proses penentuan program-program, aktivitas, atau proyek yang akan dilaksanakan oleh suatu organisasi dan penentuan jumlah alokasi sumber daya yang akan dibutuhkan.

Perbedaannya dengan perumusan strategi adalah perumusan strategi merupakan proses untuk menentukan strategi, sedangkan perencanaan strategik adalah proses menentukan bagaimana mengimplementasikan strategi tersebut. Hasil perencanaan strategik berupa rencana-rencana strategik *(strategic plans).* Dalam proses perumusan strategi manajemen memutuskan visi, misi, dan tujuan organisasi serta strategi untuk mencapai tujuan organisasi.

Perencanaan strategik merupakan proses yang sistematik yang memiliki prosedur dan skedul yang jelas. Organisasi yang tidak memiliki atau tidak melakukan perencanaan strategik akan mengalami masalah dalam penganggaran,

misalnya terjadi beban kerja anggaran yang terlalu berat, alokasi sumber daya yang tidak tepat sasaran, dan dilakukannya pilihan strategi yang salah.

Perencanaan strategik sangat penting bagi organisasi. Manfaat perencanaan strategik bagi organisasi, antara lain:

> **1) Sebagai sarana untuk memfasilitasi terciptanya anggaran yang efektif,**
> **2) Sebagai sarana untuk memfokuskan pimpinan pada pelaksanaan strategi yang telah ditetapkan,**
> **3) Sebagai sarana untuk memfasilitasi dilakukannya alokasi sumber daya yang optimal (efektif dan efisien),**
> **4) Sebagai kerangka untuk pelaksanaan tindakan jangka pendek *(short term action)*,**
> **5) Sebagai sarana bagi manajemen untuk dapat memahami strategi organisasi secara lebih jelas.**[42]

1.3 Penganggaran

Apabila tahap perencanaan strategik telah selesai dilakukan, tahap berikutnya adalah menentukan anggaran. Tahap penganggaran dalam proses pengendalian manajemen sektor publik merupakan tahap yang dominan.Dalam pengelolaan organisasi, 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 manajemen berfungsi untuk memberikan umpan balik kepada manajemen mengenai konsumsi sumber daya dalam pelaksanaan rencana kegiatan. Perbandingan dan analisis biaya dengan biaya yang dianggarkan memberikan informasi bagi manajemen untuk

---

[42]**Ibid.** Hal. 56

memungkinkan mereka mengidentifikasi penyimpangan yang terjadi dari rencana kegiatan, yang pada gilirannya dapat digunakan oleh manajemen sebagai dasar untuk melakukan tindakan koreksi.

1.4 Operasional (Pelaksanaan Anggaran)

Dalam tahap pelaksanaan anggaran, hal terpenting yang harus diperhatikan oleh manajer keuangan publik adalah dimilikinya sistem informasi akuntansi dan sistem pengendalian manajemen. Manajer keuangan publik dalam hal ini bertanggung jawab untuk menciptakan sistem akuntansi yang memadai dan handal untuk perencanaan dan pengendalian anggaran yang telah disepakati, dan diharapkan dapat diandalkan untuk tahap penyusunan anggaran periode berikutnya.

1.5 Penilaian Kinerja

Tahap akhir dari proses pengendalian sektor publik adalah penilaian kinerja. Penilaian kinerja merupakan bagian dari proses pengendalian manajemen yang dapat digunakan sebagai alat pengendalian. Pengendalian manajemen melalui sistem penilaian kinerja dilakukan dengan cara menciptakan penghargaan *(reward)* dan hukuman *(punishment)*. Insentif positif bagi pencapaian tujuan disebut penghargaan *(reward)* sedangkan insentif negatif jika tujuan tidak tercapai disebut hukuman *(punishment)*. Peran penting adanya penghargaan dalam sebuah organisasi adalah untuk mendorong tercapainya tujuan organisasi dan untuk menciptakan kepuasan bagi setiap individu.

Pemberian imbalan dapat berupa finansial seperti kenaikan gaji, bonus, dan tunjangan serta nonfinansial seperti promosi jabatan, penambahan

tanggungjawab dan kepercayaan, otonomi yang lebih besar, dan pengakuan. Mekanisme pemberian sanksi hukuman untuk kondisi tentu diperlukan. Namun, orientasi penilaian kinerja hendaknya lebih diarahkan pada pemberian penghargaan *(reward oriented).*

2.6 Biaya Operasional

2.6.1 Pengertian dan Klasifikasi Biaya Operasional

Biaya merupakan salah satu elemen yang paling penting dalam aktivitas ekonomi dari suatu perusahaan dalam pembentukan laba usaha.Oleh karena itu, dalam pelaksanaannya memerlukan perhatian yang sangat serius selain karena biaya juga merupakan unsur pengurangan yang sangat besar dalam hubungannya dalam pencairan laba bersih.Biaya juga berperan penting didalam perhitungan harga pokok, perencanaan dan pengendalian.

Biaya adalah semua pengorbanan yang perlu dilakukan untuk suatu proses produksi, yang dinyatakan dalam satuan uang menurut harga pasar yang berlaku, baik yang sudah terjadi maupun yang akan terjadi. Ada berbagai istilah yang digunakan oleh para ahli untuk menyatakan biaya seperti beban, harga perolehan, harga pokok, nilai tukar dan pengorbanan.Namun pada dasarnya istilah biaya itu tidak saling bertentangan,hanya berbeda menurut pandangan masing-masing.

Pengertian biaya menurut Bastian Bustami Nurlela :

> **Biaya atau cost adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Biaya ini belum habis masa pakainya, dan digolongkan sebagai aktiva yang dimasukkan dalam neraca.**[43]

---

[43] Bastian Bustami Nurlela.**Akuntansi Biaya**. Yogyakarta: Mitra Wacana Media .2009.Hal.7

Pengertian biaya menurut Indra G. Bastian dan Gatot Soepriyanto yaitu:

Biaya adalah penurunan manfaat ekonomis masa depan atau jasa potensial selama periode pelaporan dalam bentuk arus kas keluar, atau konsumsi aktiva atau terjadinya kewajiban yang ditimbulkan karena pengurangan dalam aktiva/ekuitas neto, selain dari yang berhubungan dengan distribusi ke entitas ekonomi itu sendiri.[44]

Umumnya penggolongan biaya ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut.Untuk perusahaan yang bergerak dibidang jasa, maka biayanya disebut dengan istilah biaya operasi.Biaya operasi sering juga disebut dengan biaya komersil dan kadang-kadang disebut dengan istilah biaya usaha.Biaya operasi adalah keseluruhan biaya yang sehubungan dengan operasi perusahaan yaitu biaya untuk menghasilkan barang dan jasa.

Biaya operasi atau biaya operasional terdiri dari 2 kata yaitu “biaya” dan “operasional” menurut kamus besar Indonesia, biaya berarti uang yang dikeluarkan untuk mengadakan (mendirikan, melakukan, dan sebagainya) sesuatu; ongkos, belanja, pengeluaran. Sedangkan operasi berarti secara (bersifat) operasi; berhubungan dengan operasi.

Pengertian biaya operasi menurut Indra G. Bastian dan Gatot Soepriyantoyaitu:

Biaya operasi adalah biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menyokong kegiatan operasi entitas secara rutin. Belanja barang dan jasa (*goods and services expenditure*) adalah semua pembayaran pemerintah dalam pertukaran barang dan jasa, baik dalam bentuk upah dan gaji untuk karyawan, kontribusi pengusaha untuk karyawan, atau pembelian lain atas barang dan jasa.[45]

---

[44] Indra Bastian dan Gatot Soepriyanto. **Sistem Akuntansi Sektor Publik.** Buku Satu. Salemba Empat: Jakarta. 2003. Hal. 85

[45]**Ibid.** Hal 85

"Biaya dapat dikategorikan sebagai belanja dan beban."[46] Belanja adalah jenis biaya yang timbulnya berdampak langsung kepada berkurangnya saldo kas maupun uang entitas yang berada di bank. Beban dapat berarti pengakuan biaya-biaya non-kas baik karena penyusutan, amortisasi, penyisihan atau cadangan, penyisihan per persediaan maupun pemanfaatan per persediaan itu sendiri.

Belanja diklasifikasikan menjadi lima kelompok, yaitu:

a. **Belanja Administrasi Umum, belanja untuk melaksanakan kegiatan pelayanan aparatur yang tidak mengakibatkan penambahan kekayaan (aset).**
b. **Belanja Operasi, Pemeliharaan Sarana, dan Prasarana Publik adalah belanja untuk melaksanakan kegiatan pelayanan publik yang tidak mengakibatkan penambahan kekayaan (aset).**
c. **Belanja Modal/Investasi adalah belanja yang mengakibatkan penambahan kekayaan (aset).**
d. **Belanja Transfer adalah belanja untuk kegiatan amal tanpa mengharapkan adanya pengembalian atau imbalan.**
e. **Belanja Tak Tersangka adalah belanja untuk kegiatan yang tidak dapat direncanakan dan bersifat luar biasa.** [47]

2.6.2 Pengendalian Biaya Operasional

Organisasi sektor publik karena sifatnya tidak mengejar laba serta adanya pengaruh yang besar, maka alat pengendalianya lebih banyak berupa peraturan birokrasi. 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 bersambung diadakan pengawasan secara analisis terhadap penyimpangan yang

---

[46]**Ibid.** Hal 85
[47]**Ibid**. Hal. 86

terjadi sehingga dapat diketahui penyebab terjadinya penyimpangan atas selisih tersebut kemudian dilakukan tindak lanjut agar kerugian yang terjadi relatif kecil.

Tanggungjawab atas pengendalian biaya terletak pada pihak yang bertanggungjawab atas penyusunan anggaran untuk biaya yang dikendalikannya. Walaupun sebenarnya tanggungjawab penuh dari suatu organisasi terletak pada pimpinan.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 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 tidak 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 tolak ukur keberhasilan pelaksanaan kerja setiap pusat pertanggungjawaban dan manajer yang membawahinya.

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 biaya yang menjadi tanggung jawabnya, dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan biaya tersebut menurut manajer yang bertanggung jawab.

Masrdiasmo dalam buku Akuntansi Sektor Publik mengemukakan:

> **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.** [48]

2.7 PelaporanAkuntansi Pertanggungjawaban

Informasi akuntansi sangat berguna, baik untuk pihak intern organisasi perusahaan maupun untuk pihak ekstern perusahaan. Bagi pihan intern, Informasi akuntansi sangat diperlukan untuk mengetahui hasil kerja dari para manajer. Untuk itu sangat penting menetapkan sejak awal tentang informasi apa yang perlu dilaporkan, mekanisme pelaporan dan bagaimana sistem pelaporan perusahaan disusun untuk kepentingan pihak luar maupun untuk kepentingan pihak dalam. Pada sejumlah perusahaan di Indonesia, sistem pelaporan ini banyak menimbulkan persoalan. Kurangnya komitmen atasan terhadap pentingnya laporan tertulis merupakan salah satu kendala yang seringkali menghambat berjalannya sistem pelaporan tanggung jawab.Laporan pertanggungjawaban merupakan produk akhir yang dihasilkan oleh sistem akuntansi pertanggungjawaban.

---

[48] Mardiasmo. **Op.Cit**. Hal. 58

Laporan pertanggungjawaban menurut Mulyadi:

> **Laporan pertanggungjawaban merupakan suatu alat yang merunut informasi pendapatan dan atau biaya ke manajer yang memiliki posisi terbaik untuk menjelaskan penyebab terjadinya penyimpangan dan mampu merencanakan tindakan untuk memperbaiki penyimpangan yang terjadi.**[49]

Laporan pertanggungjawaban berisi perbandingan antara rencana kerja yang tertuang dalam anggaran dengan pelaksanaan sesungguhnya. Dengan laporan pertanggungjawaban, atasan dapat mengetahui sampai seberapa jauh pelaksanaan tugas-tugas yang didelegasikan kepada bawahan dengan membandingkannya dengan anggaran. Laporan pertanggungjawaban dalam akuntansi pertanggungjawaban disusun secara periodik dan lebih terarah pada kemampuan para manajer dalam mengendalikan biaya sesuai dengan wewenang dan tingkatan manajemen dalam rangka penilaian kinerja.

Dalam hal pengendalian, anggaran dan laporan realisasi anggaran menjadi pilar utama. **"Laporan Realisasi Anggaran menyajikan sumber pendapatan, alokasinya, dan menggambarkan perbandingan antara anggaran dan alokasinya dalam satu periode pelaporan".**[50]Dengan adanya laporan realisasi anggaran, dapat ditemukan apabila terjadi penyimpangan biayaatau varians. Penyimpangan atau varians antara hasil yang dicapai dengan yang dianggarkan kemudian dianalisis untuk diketahui penyebabnya dan dicari siapa yang bertanggungjawab atas terjadinya varians tersebut, sehingga dapat disegera dilakukan tindakan korektif.

---

[49]Mulyadi. **Op.Cit.**.Hal 182

[50] Tulis S. Meliala, Drs,.Ak, dkk. **Akuntansi Sektor Publik**. Edisi 3. Semesta Media: Jakarta. 2011. Hal. 25

BAB III
METODE PENELITIAN

3.1 Objek Penelitian

Objek penelitian ini adalah Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Pengendalian Biaya Operasional pada Kantor Pelayanan Kekayaan dan Lelang Negara (KPKNL) Pematangsiantar. KPKNL Pematangsiantar berkedudukan di Jalan Sisingamangaraja No.79 Pematangsiantar.

3.2 Desain Penelitian

Dalam penelitian ini, desain yang akan digunakan adalah penelitian dengan studi kasus. **"Studi kasus adalah penelitian tentang status subjek penelitian yang berkenan dengan suatu fase spesifik atau khas dari keseluruhan personalitas. Sebjek penelitan dapat berupa individu, kelompok, lembaga atau masyarakat."**[51] Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian kuantitatif yaitu sebagai pemecah masalah yang dinyatakan dalam bentuk angka.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Data merupakan faktor yang penting untuk menunjang suatu penelitian. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu :

1. Data Primer : Data ini diperoleh penulis langsung dari Kantor Pelayanan Kekayaan dan Lelang Negara (KPKNL) Pematangsiantar. Data tersebut

[51] Moh.Nazir. **Op.Cit.** Hal.57

adalah struktur organisasi KPKNL, prosedur pelaporan biaya operasional dan laporan realisasi anggaran KPKNL tahun 2016.

2. Data Sekunder : Data ini diperoleh penulis dari sumber - sumber lain diluar perusahaan. Baik itu yang berasal dari buku – buku referensi, makalah, jurnal dan lain – lain. Data tersebut antara lain sejarah singkat KPKNL danPeraturan Kementrian Keuangan.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Untuk memperoleh data yang relevan dengan pokok bahasan, penulis menggunakan metode penelitian sebagai berikut:

1. Penelitian Kepustakaan *(library research)*

Penelitian Kepustakaan merupakan suatu cara untuk mengumpulkan data dengan membaca buku-buku referansi atau hasil-hasil sebelumnya. Penelitian kepustakaan ini bertujuan untuk mengumpulkan data dan informasi dengan bantuan bermacam-macam material yang terdapat diperpustakaan , seperti : buku-buku, majalah, dokumen, catatan, dan kisah-kisah sejarah dan lain sebagainya. Dengan demikian dapat dikumpulkan data sekunder sebagai kerangka kerja teoritis.

2. Penelitian Lapangan *(field research)*

Penelitian lapangan adalah suatu cara pengumpulan data dan informasi secara intensif disertai analisis dan pengujian kembali atas semua yang telah dikumpulkan di lapangan. Penelitian lapangan dilakukan melalui peninjauan secara langsung kepada objek penelitian untuk mengumpulkan data, serta

keterangan tentang masalah yang berhubungan dengan masalah yang dibahas dalam skripsi ini yaitu mengenai Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendalian Biaya Operasional pada Kantor Pelayanan Kekayaan dan Lelang Negara (KPKNL) Pematangsiantar.

Metode pengumpulan data penelitian lapangan dengan cara :

1. Dokumentasi yaitu mengumpulkan data laporan pertanggungjawaban biaya operasional dan data jumlah biaya operasionalKantor Pelayanan Kekayaan dan Lelang Negara (KPKNL) Pematangsiantar dan dengan cara mempelajari dari literatur-literatur, buku teks, serta bacaan lainnya yang berhubungan dengan penelitian.
2. Wawancara yaitu mengumpulkan data dimana penulis melakukan tanya jawab langsung kepada pihak yang berwenang pada Kantor Pelayanan Kekayaan dan Lelang Negara (KPKNL) Pematangsiantar. Pihak yang akan diwawancarai adalah Kepala Kantor dan Subbagian Umum.

3.5 Metode Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan adalah :

1. Metode Deskriptif

Metode deskriptif adalah **"Suatu metode dalam meneliti status sekelompok manusia, suatu objek, suatu set kondisi, suatu sistem pemikiran, ataupun suatu kelas peristiwa pada masa sekarang."**[52]

[52] **Ibid.** Hal.54

Adapun alat analisis data yaitu analisis penyimpangan biaya dari anggaran dan realisasi masing-masing program dari setiap seksi-seksi dan layanan perkantoran pada Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) Pematangsiantar.

2. Metode Komparatif

"Metode komparatif merupakan sejenis penelitian deskriptif yang ingin mencari jawab secara mendasar tentang sebab akibat, dengan menganalisis faktor-faktor penyebab terjadinya ataupun munculnya suatu fenomena tertentu".[53]

Dalam penelitian ini untuk mengetahui penerapan akuntansi pertanggungjawaban terhadap biaya operasional yang dilakukan KPKNL Pematangsiantar maka prosedur akuntansi pertanggungjawabanpengendalian biaya operasional yang dilakukan KPKNL Pematangsiantar dibandingkan dengan teori akuntansi pertanggungjawaban yang berlaku umum, sehingga diperoleh apa yang menjadi kelemahan dalam prosedur akuntansi pertanggungjawaban biaya operasional pada KPKNL Pematangsiantar.

---

[53]**Ibid.** hal. 58