

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian

Efisiensi dan efektivitas aktivitas bisnis menjadi sasaran penting bagi organisasi perusahaan untuk mengoperasikan bisnisnya dalam mencapai tujuan perusahaan yaitu dengan meningkatkan penjualan produk/jasa yang menguntungkan dan dapat mengurangi beban. Melihat fenomena persaingan dunia bisnis yang semakin kompleks mendorong manajemen perusahaan untuk tetap dapat mempertahankan dan meningkatkan keunggulan kompetitifnya dalam menciptakan produk dan jasa yang berdaya saing. Hal ini membutuhkan pendekatan strategis atas *management* yang dapat membantu perusahaan dalam mencapai tujuannya. Organisasi perusahaan pada dasarnya merupakan sebuah sistem yang melakukan pemrosesan terhadap masukan (input) dalam rangka untuk menghasilkan keluaran (output). Struktur organisasi yang dipakai dalam sebuah perusahaan akan sangat mempengaruhi keberhasilan manajernya dalam menghasilkan output yang diharapkan sesuai dengan tujuan perusahaan pada umumnya yaitu mencapai laba yang optimal.

Derasnya arus globalisasi mempengaruhi perkembangan teknologi yang begitu pesat menyebabkan tidak adanya lagi batasan-batasan yang timbul antarnegara termasuk dalam bisnis dan persaingan usaha, sehingga perusahaan harus mencari metode pengawasan agar usaha yang dijalankan dapat bersaing dengan perusahaan domestik maupun perusahaan asing. Kondisi ini menyebabkan

meningkatnya kebutuhan akan informasi dalam rangka pengambilan keputusan. Penerapan sistem informasi akuntansi merupakan suatu keharusan untuk memperlancar aktivitas-aktivitas perusahaan agar lebih efisien dan efektif. Akuntansi biaya sebagai salah satu konsep yang ada memberikan solusi terhadap kebutuhan informasi tersebut, khususnya informasi yang berhubungan dengan pengawasan biaya. Kurangnya peran manajer dalam melakukan pengawasan biaya perusahaan dianggap tidak memberikan kepuasan bagi perusahaan. Untuk menghadapi permasalahan dalam perkembangan dunia bisnis tersebut, diperlukan peran serta manajer dalam mengaktualisasikan peranan akuntansi sebagai alat pengawasan biaya yang dewasa ini kita kenal sebagai akuntansi pertanggungjawaban.

Modernisasi organisasi menyebabkan kebutuhan akan pendelegasian wewenang dan tanggungjawab dalam manajemen organisasi perusahaan. Pendelegasian wewenang menuntut seorang manajer untuk mempertanggungjawabkan hasil kinerjanya yang kemudian akan dievaluasi oleh pimpinan perusahaan dan menilai kinerja yang dihasilkan apakah telah melaksanakan tugas dan tanggungjawab yang diembannya dengan baik sesuai tujuan perusahaan atau belum melaksanakannya melalui pusat pertanggungjawaban.

Akuntansi pertanggungjawaban membagi suatu organisasi kedalam beberapa pusat pertanggungjawaban, dan setiap pertanggungjawaban tersebut memiliki batasan dan wewenang yang jelas. Melalui pusat pertanggungjawaban dapat diketahui informasi yang jelas mengenai output dan input yang dapat digunakan

sebagai laporan pertanggungjawaban kepada manajemen pusat. Sehingga setiap pusat pertanggungjawaban harus dapat mempertanggungjawabkan setiap kegiatan yang dilakukannya melalui laporan aktual mengenai kegiatannya dan alat yang digunakan untuk menilai pelaksanaan dari masing-masing pusat pertanggungjawaban tersebut adalah anggaran. Kemudian manajer dapat melakukan pengawasan terhadap pusat pertanggungjawaban dengan cara membandingkan anggaran dengan laporan aktual dari masing-masing pusat pertanggungjawaban.

Dalam hal ini dapat diketahui bahwa dalam pelaksanaan sistem akuntansi pusat pertanggungjawaban, manajer diminta mempertanggungjawabkan prestasinya dan prestasi bawahannya dalam melaksanakan tugasnya. Ikhtisar yang dilakukan oleh masing-masing pusat pertanggungjawaban akan dilaporkan secara periodik dengan menyajikan biaya-biaya yang dapat dipertanggungjawabkan oleh manajer pusat pertanggungjawaban tersebut. Anggaran yang dibuat dalam akuntansi pertanggungjawaban, selanjutnya dibandingkan dengan laporan aktual manajer pusat pertanggungjawaban, sehingga perbedaan antara jumlah biaya aktual dengan anggaran yang telah dibuat menjadi selisih yang akan mencerminkan prestasi manajer.

PT. Eastern Sumatera Indonesia Bukit Maradja Estate merupakan salah satu dari 18 anak perusahaan PT. Tolan Tiga Indonesia (Sipef Group) yang merupakan usaha yang bergerak dibidang perkebunan dan pengolahan komoditas kelapa sawit berupa CPO (*crued palm oil*) dan pemasaran hasil perkebunan tersebut. Dalam penelitian yang dilakukan pada PT.Eastern Sumatera Indonesia Bukit

Maradja Estate, peneliti memfokuskan untuk menganalisis pusat biaya yang dispesifikasikan pada biaya perawatan dan pemeliharaan kelapa sawit pada tahun 2019. Oleh karena struktur organisasi sangat diperlukan yang berfungsi untuk menggambarkan pembagian kerja menurut fungsi dan kebutuhan perusahaan dengan tujuan untuk memudahkan dilakukan pengawasan terhadap biaya maupun pendapatannya. Akuntansi pertanggungjawaban sebagai sumber informasi yang berperan bagi manajemen dalam melakukan pengawasan terhadap biaya melalui pusat-pusat pertanggungjawaban, terlebih dalam menghadapi kompleksnya masalah-masalah yang dihadapi perusahaan dalam aktivitasnya sehari-hari. Agar fungsi pertanggungjawaban dilakukan secara efektif dalam merealisasi tujuan perusahaan maka fungsi pertanggungjawaban harus dapat dengan segera melaporkan adanya penyimpangan-penyimpangan dan segera mengevaluasi untuk tindakan perbaikan. Adanya data yang menunjukkan penyimpangan biaya pemeliharaan dan perawatan kelapa sawit yang terjadi pada perusahaan sebagai pusat biaya, terdapat pada tabel 1.1:

Tabel 1.1
PT. Eastern Sumatera Indonesia Bukit Maradja Estate
Anggaran dan Realisasi Biaya Perawatan dan Pemeliharaan
Tahun 2019

Keterangan	Realisasi (Rp)	Anggaran (Rp)	Penyimpangan (Rp)
Pekerjaan Lapangan Umum			
Gulma dan Lalang	988.689.325,55	1.026.608.715	37.919.389,45
Hama dan Penyakit	2.023.086.119,25	1.831.603.860	(191.482.259,25)
Jalan dan Jembatan	314.988.085,85	365.466.195	50.478.109,15
Pemangkasan	86.616.816,32	118.217.475	31.600.658,68
Pemupukan Anorganik	5.658.790.695,48	5.995.111.185	336.320.489,52
Pemupukan Organik	6.943.472.060,09	7.647.457.320	703.985.259,91
Pasokan dan Sensus	42.662.129,93	40.856.670	(1.805.459,93)
Pemeliharaan Parit	211.762.067,35	6.637.950	(205.124.117,35)
Konservasi Air dan Tanah	7.892.177,71	12.417.840	4.525.662,29
Survei Pinggiran dan Pagar Kebun	17.552.953,37	17.193.600	(359.353,37)
Total Pekerjaan Lapangan Umum	16.295.512.430,98	17.061.570.810	766.058.379,02
Panen			
Pengawasan Panen	1.180.821.847,99	1.143.329.580	(37.492.267,99)
Panen	5.274.686.214,07	5.461.498.440	186.812.225,93
Peralatan	167.937.159,10	181.588.230	13.651.070,0
Pemuatan Tanah Landai	39.930.575,30	39.736.845	(193.730,3)
Transportasi	768.664.669,12	798.410.790	29.746.120,88
Total Panen	7.432.040.465,60	7.624.563.885	192.523.419,4
Total Biaya Sebelum Alokasi	23.727.552.896,59	24.686.134.695	958.581.798,41
Dialokasikan Dalam Biaya			
Alokasi Dari Biaya Umum Perkebunan	13.799.733.063,99	13.676.814.495	(122.918.568,99)
Total Biaya Lapangan Kelapa Sawit	37.527.285.960,58	38.362.949.190	835.663.229,42

Sumber: PT. Eastern Sumatera Indonesia Bukit Maradja Estate

Dari data tersebut diketahui bahawa PT. Eastern Sumatera Indonesia Bukit Maradja Estate mengalami penyimpangan pada biaya hama dan penyakit sebesar Rp. 191.482.259,25, pasokan dan sensus sebesar Rp. 1.805.459,93, pengawasan panen sebesar Rp. 37.492.267,99, pemuatan tanah landai sebesar Rp. 193.730,3 dan mengalami penyimpangan biaya pemeliharaan parit sebesar Rp. 205.124.117,35. Penyimpangan-penyimpangan yang dialami perusahaan tersebut perlu dianalisis untuk mengetahui bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban dilaksanakan oleh perusahaan apabila ditinjau dari segi struktur organisasi, penyusunan anggaran, dan syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban.

Berdasarkan uraian tersebut maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dalam suatu tulisan skripsi yang berjudul : **PENGAWASAN BIAYA MELALUI AKUNTANSI PUSAT PERTANGGUNGJAWABAN PADA PT. EASTERN SUMATERA INDONESIA BUKIT MARADJA ESTATE**

1.2 Perumusan Masalah

Setiap perusahaan tidak akan pernah luput dari masalah yang dihadapi dalam menjalankan operasinya, baik masalah yang berasal dari lingkungan intern maupun ekstern perusahaan sehingga menjadi faktor penghambat kelancaran kerja dalam mencapai tujuan perusahaan.

Menurut Rully dan Poppy : **Masalah adalah segala sesuatu yang membuat peneliti risau, tidak puas dan membutuhkan jalan keluar untuk mengatasinya.**¹

Setelah melakukan penelitian awal pada PT. Eastern Sumatera Indonesia Bukit Maradja Estate maka dapat dirumuskan masalah yang dihadapi perusahaan adalah **“Bagaimana pengawasan biaya melalui akuntansi pusat pertanggungjawaban pada PT. Eastern Sumatera Indonesia Bukit Maradja Estate?”**

1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam perusahaan terutama dalam hal pengawasan biaya.

1.4 Manfaat Penelitian

1. Bagi peneliti, dapat menambah wawasan dan pengetahuan mengenai implementasi akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan sebagai alat pengawasan biaya pada PT. Eastern Sumatera Indonesia Bukit Maradja Estate.
2. Bagi perusahaan yang diteliti, dapat menilai efektivitas dan efisiensi kinerja manajemen perusahaan khususnya manajemen akuntansi pusat

¹ Indrawan Rully dan Yuniati R. Poppy, **Metodologi Penelitian Kauntitatif, Kualitatif, dan Campuran untuk Manajemen, Pembangunan, dan Pendidikan**: PT Refika Aditama, Bandung, 2017, hal. 24

pertanggungjawaban yang dapat digunakan sebagai salah satu tolak ukur dalam pengambilan keputusan.

3. Bagi peneliti lainnya, dapat menjadi bahan referensi dan tambahan informasi dalam penelitian dengan pokok bahasan yang sama.

Pemusatan perhatian akan keberhasilan manajemen yang dimotori oleh manusia sebenarnya dapat juga menimbulkan berat atau ringannya suatu tanggungjawab sebagai konsekuensi dari keberhasilan karena menjadi suatu hukum alam dimana semakin besar keberhasilan terhadap suatu aktivitas, semakin berat pula tanggungjawab yang diembannya. Disamping itu bahwa pengaruh kewenangan juga yang dimiliki manajemen akan menjadi tolak ukur menentukan keberhasilan aktivitas yang dilaksanakan dan akhirnya akan menjadi beban tanggungjawab. Pemusatan kewenangan, keberhasilan, dan tanggungjawab itu bukan berarti berusaha menciptakan suatu kekuasaan untuk digunakan menurut kehendaknya dalam rangka melakukan aktivitas, melainkan untuk mencegah kesimpangsiuran pemangku keberhasilan, kewenangan, dan tanggungjawab tersebut.

BAB II

URAIAN TEORITIS

2.1 Pengertian Pengawasan Biaya

Sistem akuntansi sangat berperan penting dalam proses pengendalian dan pengawasan, khususnya biaya, melalui berbagai macam bentuk pencatatan dan pelaporan informasi yang relevan terhadap kegiatan produksi, penjualan dan lain-lain kegiatan perusahaan. Tujuan utama dilakukannya pengawasan adalah untuk membandingkan dan mengukur standar kinerja, rencana, atau tujuan organisasi yang telah dibuat sebelumnya sejalan dengan kinerja aktual sehingga manajer dapat mengambil tindakan perbaikan apabila terjadi penyimpangan.

Menurut Dermawan dan Djahotman, definisi pengawasan (*controlling*) adalah :”**Melihat kebelakang, menentukan apakah yang sebenarnya terjadi dan membandingkannya dengan rencana yang telah dibuat sebelumnya**”.²

Jadi pengawasan merupakan fungsi atau usaha sistematis yang dijalankan oleh manajer untuk menjamin bahwa kinerja dan tindakan-tindakan bawahannya bergerak kearah tujuan yang telah ditetapkan.

² Sjahrial Dermawan dan Purba Djahotman, **Akuntansi Manajemen, Edisi Pertama**: Mitra Wacana Media, Jakarta, 2012, hal. 43

2.1.1 Tujuan dan Metode Pengawasan Biaya

Pengawasan bukan hanya untuk mencari kesalahan, tetapi berusaha untuk menghindari terjadinya kesalahan serta memperbaikinya jika terdapat kesalahan. Jadi pengawasan dilakukan sebelum proses, saat proses dan setelah proses yakni hingga hasil akhir diketahui. Tujuannya adalah untuk menyediakan informasi yang dapat digunakan untuk mengevaluasi efisiensi dari penggunaan sumber daya. Dengan pengawasan diharapkan juga agar pemanfaatan semua unsur manajemen dilakukan secara efektif dan efisien. Dalam pengawasan biaya, ada dua metode yang digunakan:

1. Pengawasan biaya dengan menggunakan biaya standar
2. Pengawasan biaya dengan menggunakan anggaran

Tanggungjawab atas pengendalian biaya sebaiknya diberikan kepada individu-individu tertentu yang juga bertanggungjawab untuk menganggarkan biaya yang berada dibawah kendali mereka. Setiap tanggungjawab manajer sebaiknya dibatasi pada biaya dan pendapatan yang dapat dikendalikan oleh manajer tersebut, dan kinerja pada umumnya diukur dengan membandingkan antara biaya dan pendapatan aktual terhadap anggaran. Sistem yang didesain untuk mencapai cita-cita tersebut disebut sistem akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting system*). Untuk membantu dalam pengawasan biaya, akuntan biaya dapat menggunakan jumlah biaya yang telah ditetapkan sebelumnya yang disebut dengan biaya standar (*standart cost*). Biaya standar juga dapat menjadi dasar bagi anggaran dan laporan biaya.

2.1.2 Proses Pengawasan Biaya

2.1.2.1 Penyusunan Anggaran

Pengawasan biaya dapat juga dilakukan dengan menggunakan metode anggaran secara lebih luas, karena anggaran, perencanaan, dan pengendalian benar-benar saling berhubungan dalam suatu organisasi bisnis. Anggaran (*budget*) adalah rencana terinci yang direncanakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang, untuk menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu. Anggaran merupakan komponen kunci dari perencanaan karena semua level manajemen bertindak berdasarkan anggaran yang telah disetujui oleh komite anggaran. Komite anggaran (*budget committee*) adalah komite yang bertanggungjawab untuk meninjau anggaran, memberi petunjuk kebijakan dan tujuan anggaran, mengatasi berbagai perbedaan yang muncul dalam proses pembuatan anggaran, menyetujui anggaran akhir, dan memonitor kerja sesungguhnya.

2.1.2.2 Pelaksanaan Anggaran

Anggaran adalah rencana rinci tentang perolehan dan penggunaan sumber daya keuangan dan sumber daya lainnya untuk suatu periode tertentu. Anggaran yang akan dibuat pada tahun yang akan datang sebaiknya disiapkan beberapa bulan sebelum tahun anggaran berikutnya dimulai. Dalam persiapan anggaran bagian-bagian yang terkait dengan anggaran mengadakan rapat untuk membuat suatu anggaran.

Menurut Brownell(1982) dikutip dari Isniati dan M. Rizki Fajriansyah (2019) partisipasi anggaran“**adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran.**”³

Menurut Kenis 1979 dalam Isniati dan M. Fajriansyah mengemukakan lima Budgetary Goal Characteristics (BGC), yaitu:

- a. **Partisipasi Penyusunan Anggaran (*Budgetary Participation*)**
- b. **Kejelasan Sasaran Anggaran (*Budget Goal Clarity*)**
- c. **Evaluasi Anggaran (*Budgetary Evaluation*)**
- d. **Umpan Balik Anggaran (*Budgetary Feedback*)**
- e. **Kesulitan sasaran Anggaran (*Budget Goal Difficulty*)**⁴

a. Partisipasi Penyusunan Anggaran (*Budgetary Participation*)

Partisipasi manajer dalam proses penganggaran mengarah kepada seberapa besar tingkat keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran serta pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran.

b. Kejelasan Sasaran Anggaran (*Budget Goal Clarity*)

Kejelasan sasaran anggaran menggambarkan luasnya sasaran anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik dan dimengerti oleh pihak yang bertanggungjawab terhadap pencapaiannya.

c. Evaluasi Anggaran (*Budgetary Evaluation*)

Evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri penyimpangan atas anggaran ke departemen yang bersangkutan dan digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja departemen.

³ Isniati dan Fajriansyah M., **Manajemen Strategi: Intisari Konsep dan Teori**: ANDI, Yogyakarta, 2019, hal. 80

⁴ **Ibid**, hal. 81

d. Umpan Balik Anggaran (*Budgetary Feedback*)

Umpan balik terhadap sasaran anggaran yang dicapai adalah variabel penting yang memberikan motivasi kepada manajer. Jika anggota organisasi tidak mengetahui hasil yang diperoleh dari upayanya untuk mencapai sasaran, ia tidak akan mempunyai dasar untuk merasakan kesuksesan atau kegagalan dan tidak ada intensif untuk menunjukkan kinerja yang lebih baik dan pada akhirnya menjadi tidak puas.

e. Kesulitan sasaran Anggaran (*Budget Goal Difficulty*)

Kesulitan anggaran mempunyai rentang sasaran dari sangat longgar dan mudah dicapai sampai sangat ketat dan tidak dapat dicapai.

Horngren dan Harrison mengikhtisarkan tiga manfaat utama penganggaran yaitu:

- 1. “Memaksa manajer untuk merencanakan masa depan**
- 2. Memperkuat koordinasi dan komunikasi dalam organisasi**
- 3. Menyediakan tolak ukur untuk mengevaluasi kinerja.”⁵**

2.1.2.3 Pelaporan

Pada akhirnya informasi biaya yang dihasilkan dari keseluruhan sistem dan prosedur akuntansi akan dipakai sebagai dasar pelaporan baik kepada pihak eksternal maupun internal. Laporan kepada pihak eksternal biasanya dilakukan dengan jumlah total dengan frekuensi yang relatif jarang, misalnya bulanan, semesteran atau bahkan tahunan. Sedangkan pihak internal, dalam banyak hal

⁵Charles T. Horngern, and Harrison Jr. W. T., *Akuntansi*: Erlangga, Jakarta, 2007, hal. 405

memerlukan informasi biaya secara rinci dan dalam frekuensi yang lebih sering, seperti tengah bulanan, mingguan, atau bahkan harian. Pelaporan atau penyajian informasi biaya kepada pihak internal meliputi tiga tingkatan berikut:

1. Informasi dalam bentuk transaksi atau hasil kegiatan.
2. Informasi biaya diasosiasikan dengan segmen-segmen organisasi.
3. Informasi biaya dinyatakan dalam bentuk alat-alat atau teknik pelaporan.

2.1.2.4 Analisis

Analisis biaya diperlukan untuk menginterpretasikan informasi biaya yang dihasilkan melalui sistem akuntansi sehingga dapat dipakai sebagai dasar pertimbangan dalam pengambilan keputusan, merencanakan dan mengendalikan kegiatan. Hasil analisis biaya sangat dipengaruhi oleh tingkat pemahaman terhadap konsep-konsep dan metode yang digunakan dalam penentuan biaya.

2.2 Akuntansi Pertanggungjawaban

2.2.1 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting system*) adalah sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka. Defenisi akuntansi pertanggungjawaban telah banyak dirumuskan oleh para ahli yang oada dasarnya mempunyai maksud dan pengertian yang sama.

Berikut ini defenisi dari beberapa ahli :

Menurut pendapat Arfan Ikhsan Lubis defenisi akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut:

“Akuntansi pertanggungjawaban merupakan istilah yang digunakan dalam menjelaskan akuntansi perencanaan serta pengukuran dan evaluasi kinerja organisasi sepanjang garis pertanggungjawaban”.⁶

Menurut pendapat Charles T. Horngren , sebagai berikut:

Akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*) adalah suatu sistem akuntansi yang mengakui berbagai pusat pertanggungjawaban pada keseluruhan organisasi itu dan mencerminkan rencana dan tindakan setiap pusat itu dengan menetapkan penghasilan dan biaya tertentu bagi pusat yang memiliki tanggungjawab yang bersangkutan.⁷

Akuntansi pertanggungjawaban didasarkan pada pemikiran bahwa seluruh biaya dapat dikendalikan dan masalahnya hanya terletak pada penetapan titik pengendaliannya. Untuk tujuan ini, struktur organisasi perusahaan dibagi-bagi kedalam suatu jaringan pusat pusat pertanggungjawaban secara individual.

Dari berbagai definisi diatas, dapat ditarik suatu kesimpulan mengenai akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut :

- a. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang disusun berdasarkan struktur organisasi yang secara tegas memisahkan tugas, wewenang dan tanggung jawab dari masing-masing tingkat manajemen.

⁶ Arfan Ikhsan Lubis., **Akuntansi Keperilakuan, Edisi 2**: Salemba Empat, Jakarta, 2010, hal. 203

⁷ Charles T. Horngern, and Harrison Jr. W. T., **Op.Cit**, hal. 307

- b. Akuntansi pertanggungjawaban mendorong para individu, terutama para manajer untuk berperan aktif dalam mencapai tujuan perusahaan secara efektif dan efisien.
- c. Penyusunan anggaran dalam akuntansi pertanggungjawaban adalah berdasarkan pusat-pusat pertanggungjawaban. Dari laporan pertanggungjawaban dapat diketahui perbandingan antara realisasi dengan anggarannya, sehingga penyimpangan yang terjadi dapat dianalisa dan dicari penyelesaiannya dengan manajer pusat pertanggungjawabannya.
- d. Akuntansi pertanggungjawaban melaporkan hasil evaluasi dan penilaian kinerja yang berguna bagi pimpinan dalam penyusunan rencana kerja periode mendatang, baik untuk masing-masing pusat pertanggungjawaban maupun untuk kepentingan perusahaan secara keseluruhan.

2.2.2 Tujuan Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Arfan Ikhsan Lubis :

Salah satu tujuan akuntansi pertanggungjawaban adalah memastikan bahwa individu-individu pada seluruh tingkatan diperusahaan telah memberikan kontribusi yang memuaskan terhadap pencapaian tujuan perusahaan secara menyeluruh.⁸

Hal ini dapat dicapai dengan membagi-bagi suatu perusahaan ke pusat-pusat pertanggungjawaban individual (suatu jaringan tanggungjawab) yang memberikan suatu kerangka kerja untuk pengambilan keputusan secara terdesentralisasi dan partisipatif ditingkat perusahaan dalam menetapkan tujuan kinerja. Hal tersebut

⁸ Arfan Ikhsan Lubis., **Op.Cit**, hal. 204

juga memberikan kepada manajemen puncak hasil secara keseluruhan serta data mengenai cara manajer segmen menjalankan fungsinya.

2.2.3 Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

Manfaat akuntansi pertanggungjawaban adalah bahwa struktur akuntansi pertanggungjawaban memberikan suatu kerangka kerja yang berarti untuk melakukan perencanaan, agregasi data, dan pelaporan hasil kinerja operasi disepanjang jalur pertanggungjawaban dan pengendalian. Akuntansi pertanggungjawaban ditujukan untuk manusia, peran mereka, serta tugas-tugas yang dibebankan kepada mereka dan bukan sebagai mekanisme impersonal untuk akumulasi dan pelaporan data secara keseluruhan.

Hal tersebut memberikan umpan balik secara periodik kepada para manajer segmen mengenai keberhasilan mereka dalam mencapai tujuan tertentu. Dengan menyoroti penyimpangan kinerja aktual dari kinerja yang direncanakan, akuntansi pertanggungjawaban memungkinkan dilakukannya manajemen berdasarkan perkecualian (*manajemen by exception—MBE*) dan manajemen berdasarkan tujuan (*management by objectives—MBO*).

2.3 Pusat Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban didasarkan pada pemikiran bahwa seluruh biaya dapat dikendalikan dan masalahnya hanya terletak pada penetapan titik pengendaliannya. Untuk tujuan ini, struktur organisasi perusahaan dibagi-bagi kedalam suatu jaringan pusat pusat pertanggungjawaban secara individual. Sehingga laporan pelaksanaan kerja oleh masing-masing segmen perusahaan atau

unit-unit departemen disajikan oleh departemen yang kegiatannya berada dibawah pengawasan dan wewenang seorang manajer yang bertanggungjawab.

2.3.1 Pengertian Pusat Pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*) adalah unit organisasi yang menjadi tanggung jawab manajer. Pusat pertanggungjawaban adalah seperti miniatur bisnis, dan manajernya diminta mengatur bisnis tersebut untuk mencapai tujuan organisasi ditingkat yang lebih luas. Manajer menetapkan sasaran bagi pusat pertanggungjawaban mereka masing-masing. Sasaran memberi karyawan fokus sehingga harus lebih spesifik dan mudah diukur. Sasaran juga harus memajukan kepentingan jangka panjang organisasi yang lebih besar dan koordinasi aktivitas antarpusat pertanggungjawaban dengan dibantu satu sama lain.

2.3.2 Jenis Pusat Pertanggungjawaban

Laporan akuntansi yang disiapkan oleh pusat pertanggungjawaban seharusnya menggambarkan tingkat pengendalian oleh manajer terhadap pendapatan, biaya, laba, atau pengebalian atas investasi. Pusat pertanggungjawaban (*responsibility centre*) merupakan segmen atau divisi bisnis yang manajernya bertanggungjawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu.

Menurut Dermawan dan Djahotman ada empat jenis utama pusat pertanggungjawaban yaitu :

1. **Pusat biaya**
Pusat biaya (*cost centre*) dimana manajernya bertanggungjawab hanya terhadap biaya. Contohnya: manajer departemen produksi.
2. **Pusat pendapatan**
Pusat pendapatan (*revenue centre*) dimana manajernya bertanggungjawab hanya terhadap penjualan. Contohnya: manajer departemen pemasaran.
3. **Pusat laba**⁶
Pusat laba (*profit centre*) dimana manajernya bertanggungjawab terhadap penjualan dan biaya. Contohnya: manajer cabang atau divisi.
4. **Pusat investasi (*investment centre*)**
Dimana manajernya bertanggung jawab terhadap biaya, peneualan dan investasi. Contohnya: manajer investasi.⁹

Sedangkan menurut Arfan Ikhsan Lubis pusat pertanggungjawaban dikelompokkan kedalam beberapa kategori :

1. **Pusat pendapatan**
2. **Pusat biaya**
3. **Pusat biaya teknik/pusat biaya standar**
4. **Pusat biaya kebijakan**
5. **Pusat laba**
6. **Pusat investasi**¹⁰

1. Pusat Pendapatan

Jika tanggungjawab utama seorang manajer adalah penghasilan pendapatan, maka segmennya sebaiknya diperlakukan sebagai pusat pendapatan. Contoh-contoh dari pusat pendapatan meliputi departemen pemasaran, pusat distribusi, atau tenaga penjualan individual.

⁹ Sjahrial Dermawan dan Purba Djahotman, **Op. Cit.**, hal.122

¹⁰ Arfan Ikhsan Lubis, **Op. Cit.**, hal. 202

2. Pusat biaya

Pusat biaya merupakan bidang tanggungjawab yang menghasilkan suatu produk atau memberikan suatu jasa. Manajer yang bertanggungjawab atas pusat biaya memiliki diskresi atau kendali hanya atas penggunaan sumber daya fisik dan manusia yang diperlukan untuk melaksanakan tugas yang diberikan kepadanya. Mereka tidak memiliki kendali atas pendapatan karena fungsi pemasaran bukanlah tanggungjawabnya.

3. Pusat biaya teknik/pusat biaya standar

Pusat biaya teknik (pusat biaya standar) merupakan pusat biaya yang sebagaimana besar biayanya memiliki hubungan fisik yang erat dengan output yang dihasilkan. Karakteristiknya sebagai berikut:

- 1) Input dan outputnya dapat diukur dengan satuan unit moneter.
- 2) Input dan outputnya dapat diukur dalam bentuk fisik.
- 3) Jumlah optimum input yang akan diproduksi untuk satu unit output produksi bisa diukur.
- 4) Pengukuran kinerjanya adalah efisiensi biayanya, disamping itu mutu produk dan volume produksinya. Contoh : Biaya produksi suatu barang di unit produksi.

Manajer pusat biaya teknik ini akan diukur efisiensi dan efektivitasnya. Efisiensi diukur dengan membandingkan antara biaya standar dengan biaya yang sesungguhnya terjadi. Kinerja manajer tersebut dikatakan efisien jika nilai biaya aktual tidak melebihi nilai standarnya. Sebaliknya, kinerja manajer tersebut tidak efisien jika nilai biaya aktual melebihi nilai biaya standar yang telah ditetapkan.

Untuk tujuan pengendalian, selisih antara biaya aktual perlu dianalisis untuk menentukan tanggungjawab atas varians yang terjadi.

4. Pusat biaya kebijakan

Pusat biaya kebijakan adalah pusat biaya yang sebagian besar biayanya tidak mempunyai hubungan berat dengan output yang dihasilkan.

Karakteristiknya:

1. Inputnya dapat diukur dengan satuan unit moneter
2. Outputnya diukur bukan bentuk fisik (moneter)

Jumlah optimum input yang akan diproduksi untuk satu unit output produksi tidak bisa diukur. Pengukuran kinerjanya adalah bukan selisih realisasi dan anggaran atau efisiensi, melainkan peran manajer dalam perencanaan program kerja serta pengendalian dalam pengeluaran uang harus disetujui oleh atasannya. Contoh : biaya administrasi dan pendukung, biaya penelitian atau pengembangan, serta sebagian biaya pemasaran .

3. Walaupun konotasinya “kebijakan”, tidak berarti bahwa pertimbangan manajemen tidak dapat diduga atau bersifat insidental. Oleh sebab itu biaya yang telah ditetapkan harus diawasi agar tidak melewati jumlah yang telah ditetapkan (anggarannya).

5. Pusat laba

Pusat laba adalah segmen dimana manajer memiliki kendali, baik atas pendapatan maupun biaya. Manajer dievaluasi berdasarkan efisiensi mereka dalam menghasilkan pendapatan dan mengendalikan biaya. Diskresi yang mereka miliki terhadap biaya meliputi beban produksi dari produk atau jasa.

Tanggung jawab mereka lebih luas dibandingkan dengan tanggungjawab dari pusat pendapatan atau pusat biaya karena bertanggungjawab atas fungsi distribusi dan fungsi manufaktur.

6. Pusat investasi

Manajer pusat investasi bertanggungjawab terhadap investasi dalam aset serta pengendalian atas pendapatan dan biaya mereka bertanggungjawab mencapai margin kontribusi dan target laba tertentu serta efisiensi dalam penggunaan aset. Kriteria yang digunakan dalam mengukur kinerja mereka menentukan penghargaan mereka meliputi tingkat pengembalian atas aset (*return on assets—ROA*), rasio perputaran, dan laba residual.

Setiap pusat pertanggungjawaban tersebut harus bertanggungjawab tentang kegiatan apa yang diembannya, yang pada gilirannya mengukur kesuksesan para manajer pertanggungjawaban yang bersangkutan.

2.3.3 Hubungan Struktur Organisasi Dengan Pusat Pertanggungjawaban

Untuk berfungsi secara secara memadai, pusat pertanggungjawaban seharusnya serupa dengan struktur organisasi. Akuntansi pertanggungjawaban mengasumsikan bahwa pengendalian organisasional ditingkatkan dengan penciptaan jaringan pusat pertanggungjawaban yang sesuai dengan struktur organisasi formal. Maksud manajemen puncak untuk mendelegasikan dan memberikan mandatnya dijelaskan oleh “hierarki wewenang” atau “struktur organisasi” yang menugaskan wewenang dan tanggungjawab untuk tugas-tugas

tertentu berdasarkan tingkatan hierarki untuk mencapai pembagian kerja yang berarti.

Ketika wewenang diberikan kepada manajer individual, mereka memandangnya sebagai kekuasaan untuk bertindak secara resmi dalam lingkup delegasi mereka dan untuk mempengaruhi perilaku dari bawahannya. Namun, wewenang itu sendiri tidak berarti jika tidak diterima oleh mereka yang dipengaruhi olehnya. Manajer dapat mendelegasikan kembali sebagian atau seluruh tanggungjawab tersebut. Mereka tetap bertanggungjawab kepada atasan mereka untuk pencapaian tugas yang diberikan dan diharapkan untuk menanggapi deviasi dari tujuan kinerja yang telah dinegosiasikan.

Sayangnya banyak organisasi diganggu oleh kelemahan-kelemahan yang parah dalam delegasi. Perincian formal organisasi menimbulkan tugas-tugas dan tanggungjawab yang tumpang tindih sehingga mengundang sikap “sekadar lewat”, serta perselisihan dan kebencian antar-departemen. Jika tanggungjawab diberikan kepada seseorang yang tidak memiliki kekuatan untuk memenuhinya, frustrasi dan kekecewaan dapat terjadi. Akuntansi pertanggungjawaban memberikan tanggungjawab kepada segmen seolah-olah mereka adalah individu yang terisolasi. Hal tersebut terkadang mengabaikan fakta bahwa mereka adalah pemimpin dari kelompok formal dan informal dan kinerja kelompoklah yang diukur. Karena pusat pertanggungjawaban merupakan dasar dari keseluruhan sistem akuntansi pertanggungjawaban, kerangka kerja untuk itu seharusnya didesain secara hati-hati. Struktur organisasi harus dianalisis terhadap kelemahan dalam pendelegasian dan penyebaran. Jika tanggung jawab tumpang tindih

meebabkan timbulnya saling ketergantungan yang tidak dapat dihindari, maka harus ada kompromi antara manajemen pusat dengan manajer departemen. Jaringan pusat pertanggungjawaban akan efektif untuk mengendalikan suatu organisasi jika struktur organisasi formal yang mendasari adalah rasional.

Pendekatan-pendekatan yang digunakan untuk mendesain struktur organisasi dan membebankan tanggungjawab bervariasi dalam setiap perusahaan tergantung pada pilihan manajemen puncak dan gaya kepemimpinan. Berbagai pendekatan tersebut dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

a. Struktur vertikal

Dalam struktur vertikal, organisasi dibagi berdasarkan fungsi-fungsi utama. Tanggungjawab secara keseluruhan untuk fungsi produksi, penjualan, dan keuangan diberikan kepada wakil direktur yang mendelegasikan tanggungjawab mereka ke struktur dibawahnya sesuai dengan hierarki.

b. Struktur horizontal

Jika maksudnya untuk membebankan tanggungjawab atas laba dan investasi kepada beberapa direktur, maka struktur horizontal untuk pendelegasian tanggungjawab adalah paling sesuai. Struktur tersebut dapat dibagi berdasarkan produk atau area geografis.

c. Pemilihan struktur

Pada perusahaan kecil, presiden direktur mungkin memilih untuk tetap mengendalikan seluruh aktivitas dan hanya mendelegasikan wewenang dan tanggungjawab secara parsial berdasarkan fungsi.

2.4 Syarat dan Aspek Akuntansi Pertanggungjawaban

2.4.1 Syarat-syarat Akuntansi Pertanggungjawaban

Ada beberapa syarat dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban, yaitu :

1. Struktur organisasi yang menempatkan secara tegas wewenang dan tanggungjawab tiap tingkat manajemen

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 bertanggungjawab terhadap segala aktivitas yang berada dibawah pengendaliannya. Dengan kata lain, manajer yang disertai wewenang dari pimpinan perusahaan mempertanggungjawabkan kinerjanya pada pimpinan perusahaan tersebut. Perusahaan sebagai suatu organisasi harus memiliki struktur organisasi yang disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggungjawab setiap manajer menjadi lebih jelas. Dalam hubungannya dengan tingkat pertanggungjawaban atau pemberi wewenang, struktur organisasi terbagi menjadi 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 hanya bertanggungjawab atas kinerja 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 bertanggungjawab terhadap penghasilan dan biaya yang terjadi dalam perusahaan.

b. Struktur organisasi divisional

Pada tiap struktur organisasi ini kegiatan-kegiatan fungsional dilaksanakan oleh unit-unit kerja dalam lingkup suatu organisasi sendiri. Secara umum maksud dari adanya proses divisional adalah 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 kedalam segmen-segmen yang diperlukan sebagai unit penghasil laba sendiri.

2. Anggaran biaya disusun untuk tiap tingkatan manajemen

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 koreksi.

Menurut Anthony dan Govindarajan, berdasarkan pada pusat-pusat pertanggungjawaban anggaran dapat dibagi menjadi tiga jenis, yaitu:

a. Anggaran Biaya

Anggaran biaya dapat dibagi ke dalam dua macam, yaitu:

- 1. Anggaran yang menyangkut pengeluaran terukur, dalam pusat tanggungjawab, dimana keluaran dapat diukur.**
- 2. Anggaran yang menyangkut pengeluaran diskresioner di pusat tanggungjawab, dimana keluaran tidak dapat diukur.**

b. Anggaran Pendapatan'

Anggaran pendapatan mempunyai karakteristik, yaitu:

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

c. Anggaran Laba

Anggaran laba divisi digunakan oleh manajemen puncak:

- 1. Untuk mereview unjuk kerja keuangan perusahaan yang diharapkan di 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 setidak-tidaknya sebagian divisi anggaran disusun untuk memenuhi berbagai tujuan tertentu.¹¹**

¹¹ Robert N. Anthony dan Vijay Govindrajana, *Manajemen Control System, 5th Edition, Sistem Pengendalian Manajemen*, Alih Bahasa: Agus Maulana, Edisi Kelima, Cetakan kedua belas, Erlangga, Jakarta, 2008, hal. 153

3. Penggolongan biaya disesuaikan dengan dapat dikendalikannya biaya oleh manajemen tertentu dalam operasi

Tanggungjawab yang diminta tiap departemen terhadap manajer pusat pertanggungjawaban adalah tanggungjawab atas biaya yang dapat mereka kendalikan secara langsung. Dengan demikian, manajer tiap pusat pertanggungjawaban tersebut dapat mengidentifikasi pendapatan dan biaya yang berada dibawah pengawasannya dan tidak dibawah pengawasannya. Hanya biaya pendapatan yang terkendali saja yang menjadi tanggungjawab tiap mananjer pusat pertanggungjawaban.

Semua biaya atau semua kegiatan yang menimbulkan biaya harus mendapat otoritas dari orang-orang yang bertanggungjawab 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.

4. Terdapat susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban

Untuk memudahkan proses pengolahan data, rekening-rekening perlu diberi kode karena dengan begitu data akan lebih mudah diidentifikasi. Oleh karena biaya yang terjadi dikumpulkan untuk seetiap tingkat manajemen, maka biaya-biaya tersebut harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan-tingkatan manajemen yang terdapat dalam

struktur organisasi. Setiap tingkatan manajemen pusat pertanggungjawaban dibebani dengan biaya yang terjadi didalamnya yang dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya yang terkendali.

5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggungjawab

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. Didalam pengumpulan atau pelaporan biaya, tiap bidang pertanggungjawaban harus dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

2.4.2 Aspek-aspek Akuntansi Pertanggungjawaban

Pada dasarnya akuntansi pertanggungjawaban lebih menitikberatkan pada pertanggungjawaban atas kejadian dan kontrol secara individual. Akuntansi pertanggungjawaban memperbaiki hubungan antara informasi akuntansi yang ditampilkan dari segi perencanaan, pengendalian, dan pelaporan. Akuntansi pertanggungjawaban juga memperhatikan aspek manusia dalam perencanaan, pengendalian dan pelaporan, karena perencanaan biaya dilakukan dengan sistem anggaran dan diakumulasikan berdasarkan pertanggungjawaban laporan setiap

segmen sehingga manajer dapat melakukan penilaian dan penghargaan secara lebih tepat.

2.4.2.1 Aspek Perencanaan

Salah satu fungsi manajemen adalah sebagai fungsi perencanaan untuk mencapai tujuan perusahaan. Perencanaan (*planning*) berarti menghubungkan kenyataan, merumuskan tindakan yang dianggap perlu untuk mencapai tujuan. Setiap perencanaan haruslah didasarkan pada kenyataannya, karena perencanaan itu merupakan pekerjaan dalam jangka panjang dalam pelaksanaan strateginya. Dengan membandingkan antara apa yang tertuang didalam anggaran dengan apa yang dicapai oleh realisasi kerja perusahaan, sehingga dapat dinilai apakah perusahaan telah mencapai tujuan atau tidak. Proses perencanaan manajemen dilakukan dengan 4 tahap yaitu :

1. Penyusunan Program (Rencana Jangka Panjang)

Penyusunan program merupakan proses pengambilan keputusan mengenai program yang akan dilaksanakan oleh perusahaan dan penaksiran sumber yang dialokasikan kepada setiap program tersebut. Program merupakan rencana jangka panjang untuk mencapai tujuan perusahaan yang ditetapkan dalam perencanaan strategi. Rencana jangka panjang yang dituangkan dalam program memberikan arah kemana kegiatan perusahaan ditunjukkan dalam jangka panjang. Anggaran merinci pelaksanaan program, sehingga anggaran yang disusun setiap tahun memiliki arah seperti yang ditetapkan dalam rencana jangka panjang. Jika

anggaran tidak disusun berdasarkan program, pada dasarnya perusahaan seperti berjalan tanpa tujuan yang jelas.

2. Penyusunan Anggaran atau Penganggaran (Anggaran Jangka Pendek)

Anggaran merupakan taksiran yang dipakai sebagai suatu program untuk melaksanakan usaha perusahaan pada suatu periode khusus pada masa yang akan datang. Jika suatu perusahaan menetapkan tujuan untuk memperoleh pangsa pasar yang lebih besar, meningkatkan laba dan memperbaiki citra perusahaan di antara pelanggan, maka anggaran perusahaan tersebut seharusnya membuat komitmen atas sumber daya yang diperlakukan untuk mencapai tujuan perusahaan.

Menurut Mulyadi (2001) dikutip dari Isniati dan M. Rizki Fajriansyah (2019) anggaran memiliki beberapa fungsi, yaitu:

1. **Anggaran merupakan hasil akhir proses penyusunan rencana kerja.**
2. **Anggaran merupakan cetak biru aktivitas yang akan dilaksanakan perusahaan dimasa yang akan datang.**
3. **Anggaran berfungsi sebagai alat penghubung berbagai unit organisasi dalam perusahaan yang menghubungkan manajer bawah dengan manajer atas.**
4. **Anggaran berfungsi sebagai tolak ukur yang dipakai sebagai pembanding hasil operasi sesungguhnya.**
5. **Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian yang memungkinkan manajemen menunjuk bidang yang kuat dan yang lemah bagi perusahaan.¹²**

Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan agar senantiasa bertindak secara efektif dan efisien sesuai dengan tujuan organisasi.

¹² Isniati dan Fajriansyah M., *Op. Cit.*, hal.77

3. Realisasi dan Pengukuran

Pada setiap akhir tahun biasanya perusahaan perlu menyusunrealisasi biaya untuk mengetahui jumlah biaya yang telah dikeluarkan dalam operasi perusahaan. Realisasi ini digunakan sebagai alat perbandingan dengan anggaran yang telah disusun sebelumnya untuk mengetahui pemborosan atau penghematan biaya serta menilai prestasi kerja dari staff dan karyawan dalam mencapai tujuan. Apabila terjadi perbedaan yang mencolok antara rencana anggaran dan laporan realisasi pada periode yang sama, maka hal itu disebut sebagai penyimpangan-penyimpangan yang dibagi menjadi dua sifat yang berbeda yaitu:

- a. Penyimpangan yang bersifat menguntungkan (*favorable*)
- b. Penyimpangan yang bersifat tidak menguntungkan (*unfavorable*)

Selama periode aktual, perencanaan dilakukan terhadap sumber daya yang digunakan, dinyatakan sebagai biaya dan pendapatan yang diperoleh. Catatan ini dilakukan sedemikian rupa sehingga biaya dan pendapatan diklasifikasikan menurut program dan pertanggungjawaban.

4. Pelaporan dan analisis

Setelah pekerjaan dilakukan dan hasilnya dicatatkan serta dilaporkan, kemudian hasil pelaporan dianalisa untuk mengetahui adanya penyimpangan. Analisa penyimpangan biaya dapat diartikan membuat pemeriksaan yang diteliti terhadap biaya sehingga hasil pemeriksaan dapat diketahui mengapa terjadi penyimpangan tersebut, berapa besarnya,

dimana terjadinya dan siapa yang bertanggungjawab atas penyimpangan tersebut.

Laporan pertanggungjawaban pelaksanaan kerja mempunyai dan tujuan, yaitu:

- a. Memberikan sejumlah informasi kepada manajer dan pengawasannya mengenai pelaksanaan kerja mereka dalam bidang-bidang yang menjadi tanggungjawab.
- b. Mendorong para manajer dan pengawas untuk mengambil tindakan langsung yang digunakan untuk memperbaiki pelaksanaan kerja.

2.4.2.2 Aspek Pengendalian

Pengendalian akuntansi pertanggungjawaban sangat berguna bagi perusahaan untuk mengukur kinerja setiap manajer dan untuk mengetahui apakah setiap rencana atau program yang telah direncanakan diawal periode kerja telah dilaksanakan dengan baik dan sesuai. Dari hasil pengukuran tersebut dapat diketahui dan dilaporkan suatu bentuk hasil kerja masing-masing pusat pertanggungjawaban yakni melalui analisis dan evaluasi antara hasil yang didapat atau realisasi dengan rencana yang dianggarkan diawal periode. Hasil perbandingan tersebut akan disusun apakah ada penyimpangan baik itu penyimpangan menguntungkan ataupun penyimpangan yang merugikan. Dengan demikian dapat segera diketahui siapakah yang bertanggungjawab atas penyimpangan tersebut.

Dengan adanya pengendalian tersebut, setiap kinerja masing-masing pusat pertanggungjawaban dapat dikendalikan dan diawasi dengan baik oleh manajemen puncak organisasi. Dengan sistem pengendalian manajemen yang baik akan mendukung kinerja perusahaan atau organisasi yang lebih baik. Untuk menghasilkan suatu pengendalian manajemen yang baik dalam suatu perusahaan atau organisasi perlu adanya Satuan Pengendalian Intern (SPI) atau audit internal yang merupakan unit kerja yang bertugas membantu direktur utama dalam mengadakan penilaian atas sistem pengendalian, pengolahan (manajemen) dan pelaksanaan serta memberikan saran perbaikannya.

2.4.2.3 Aspek Pelaporan

Akuntansi tanggungjawab (*responsibility accounting*) adalah suatu program yang mencakup seluruh manajemen operasi kepada siapa divisi akuntansi, biaya atau anggaran menyediakan bantuan teknis dalam bentuk laporan pengendalian periodik. Pelaporan *tanggungjawab* (*responsibility reporting*) adalah fase pelaporan dari akuntansi tanggungjawab.

Menurut pandangan tradisional, laporan tanggungjawab memiliki dua tujuan utama :

1. Memotivasi orang untuk mencapai kinerja yang tinggi dengan cara melaporkan efisiensi maupun inefisiensi ke manajer-manajer yang bertanggungjawab beserta atasan mereka.

2. Menyediakan informasi yang membantu manajer yang bertanggungjawab untuk mengidentifikasi inefisiensi sehingga mereka dapat mengendalikan biaya.

Menurut Carter untuk meningkatkan efektivitasnya, maka laporan tanggungjawab sebaiknya memiliki karakteristik-karakteristik fundamental berikut :

1. **Laporan sebaiknya sesuai dengan bagan organisasi.**
2. **Laporan sebaiknya konsisten dalam hal bentuk dan isi setiap kali diterbitkan.**
3. **Laporan sebaiknya tepat waktu.**
4. **Laporan sebaiknya diterbitkan secara teratur untuk meningkatkan kegunaannya.**
5. **Laporan sebaiknya mudah untuk dipahami.**
6. **Laporan sebaiknya menyampaikan rincian yang memadai namun tidak berlebihan.**
7. **Laporan sebaiknya membandingkan biaya aktual dengan biaya yang dianggarkan, atau standar yang telah ditentukan sebelumnya dengan hasil aktual.**
8. **Laporan sebaiknya bersifat analitis.**
9. **Laporan untuk manajemen operasi sebaiknya dinyatakan dalam unit fisik maupun dalam nilai dolar, karena informasi dalam nilai dolar bisa saja tidak relevan dengan seorang manajer.¹³**

Berdasarkan hal tersebut maka laporan tanggungjawab dibuat secara periodik dan disediakan tidak hanya untuk manajer yang bertanggungjawab melainkan juga untuk atasan dari manajer tersebut. Disamping itu, laporan-laporan ini juga digunakan untuk mengevaluasi kinerja. Jika sistem tersebut didesain dengan baik, akuntabilitas memberikan motivasi yang kuat untuk menjadi efisien. Laporan tanggungjawab tidak hanya mengungkapkan adanya inefisiensi melainkan melaporkan juga biaya yang dilaporkan sehingga

¹³Carter William K., *Akuntansi Biaya Buku 1 Edisi 14.*: Salemba Empat, Jakarta, 2009, hal. 113

laporan pertanggungjawaban memberikan informasi yang berguna bagi manajer untuk mengendalikan biaya.

2.5 Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Pengawasan Biaya

Semua aktivitas bisnis memicu biaya dalam mencapai tujuan organisasi. Untuk mengendalikan biaya, maka individual-individual yang ada di perusahaan yang memiliki wewenang untuk mengendalikan aktivitas bisnis harus dianggap bertanggungjawab atas sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas-aktivitas tersebut.

2.5.1 Pusat Pertanggungjawaban Biaya

Pusat biaya adalah bidang tanggungjawab yang menghasilkan suatu produk atau memberikan suatu jasa. Manajer yang bertanggungjawab atas pusat biaya memiliki diskresi dan wewenang hanya atas penggunaan sumber daya fisik dan manusia yang diperlukan untuk menjalankan tugas yang diberikan kepadanya. Pusat-pusat biaya merupakan bentuk pusat pertanggungjawaban yang digunakan secara luas.

2.5.2 Klasifikasi Biaya Dalam Hubungannya Dengan Pusat Pertanggungjawaban

Pengklasifikasian biaya adalah penting untuk mengidentifikasi biaya dan pendapatan, pengurangan biaya, dan penghematan yang relevan dengan tindakan-tindakan atau alternatif-alternatif yang dipilih manajemen.

- a. Biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan

Definisi biaya terkendali menurut Daljono (2009) 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 manajertersebut.¹⁴

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 atau 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.

¹⁴ Daljono, *Akuntansi Biaya: Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian*:

2.5.3 Sistem Pelaporan Biaya Pusat Pertanggungjawaban Biaya

Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Sistem pelaporan biaya oleh bagian akuntansi biaya setiap bulannya membuat laporan pertanggungjawaban untuk tiap-tiap pusat biaya. Setiap awal bulan dibuat rekapitulasi biaya atas dasar total biaya bulan lalu yang tercantum dalam kartu biaya. Atas dasar rekapitulasi biaya disajikan laporan pertanggungjawaban biaya. Isi dari laporan pertanggungjawaban disesuaikan dengan tingkatan manajemen yang akan menerimanya. Untuk tingkatan manajemen yang terendah disajikan jenis biaya, sedangkan untuk tiap manajemen di atasnya disajikan total biaya tiap pusat biaya yang dibawahnya ditambah dengan biaya-biaya yang terkendalkan dan terjadi dipusat biayanya sendiri.

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian

Penelitian ini merupakan studi kepustakaan dan menggunakan metode analisis data berupa metode deskriptif dan deduktif.

Menurut Moleong desain penelitian adalah :” **pedoman atau prosedur serta teknik dalam perencanaan penelitian yang bertujuan untuk membangun strategi yang berguna yang menghasilkan *blurprint* atau model penelitian.**”¹⁵

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa desain penelitian merupakan semua proses penelitian yang dilakukan oleh penulis dalam melaksanakan penelitian mulai dari pengembangan sampai pelaksanaan penelitian yang dilakukan dalam waktu tertentu. Dalam penelitian ini, penulis menerangkan desain penelitian yang lebih luas yang mencakup proses berikut:

1. Mengidentifikasi dan memilih masalah penelitian
2. Menentukan judul penelitian
3. Merumuskan masalah dan melakukan kajian pustaka
4. Menyusun teknik pengumpulan data dan analisis data
5. Melaporkan hasil penelitian

¹⁵ Lexy J.Moleong, *Metode Penelitian Kualitatif, Edisi Revisi*: PT. Remaja Rosdakarya, 2014. hal. 71

3.2 Objek Penelitian

Objek penelitian merupakan suatu sasaran ilmiah dengan tujuan dan kegunaan tertentu untuk mendapatkan data tertentu yang mempunyai hubungan dengan permasalahan yang dibahas dalam penelitian. Objek penelitian ini adalah akuntansi pertanggungjawaban yang dilakukan oleh perusahaan sebagai alat pengawasan biaya pada PT. Eastern Sumatera Indonesia Bukit Maradja Estate yang berlokasi di Jalan Asahan KM 19.5 Pematang Siantar. Pembahasan difokuskan pada anggaran dan realisasi biaya sebagai akuntansi pusat pertanggungjawaban.

3.3 Metode Penelitian

Metode penelitian merupakan cara sistematis dan objektif untuk mengumpulkan data. Metode yang digunakan dalam memperoleh data serta berbagai keterangan yang diperlukan dalam penulisan skripsi ini meliputi dua metode yaitu :

1. Penelitian kepustakaan

Menurut Mardalis **“Penelitian kepustakaan bertujuan untuk mengumpulkan data dan informasi dengan bantuan bermacam-macam material yang terdapat dituang diperpustakaan, seperti : buku-buku, majalah, catatan dan kisah-kisah sejarah dan lain-lainnya”**.¹⁶

Metode ini dilakukan dengan cara mempelajari dan menelaah bahan pustaka yang berhubungan dengan masalah yang dihadapi. Penelitian ini dilakukan berdasarkan

¹⁶ Mardalis, *Metode Penelitian Suatu Pendekatan Proposal, Edisi Pertama, Cetakan Ketiga*: Bumi Aksara, 2014. hal. 28

kepastakaan dengan cara membaca dan mempelajari buku yang berhubungan dengan akuntansi pertanggungjawaban serta bahan literatur lain seperti materi perkuliahan. Data yang dikumpulkan berupa teori sebagai kerangka kerja teoritis.

2. Penelitian Lapangan

Penelitian lapangan dilakukan dengan cara peninjauan langsung terhadap perusahaan yang menjadi objek penelitian untuk memperoleh data yang dibutuhkan berupa data primer dan data sekunder. Penelitian ini dilakukan dengan mengadakan wawancara dengan pihak manajemen perusahaan mengenai proses dan metode penerapan akuntansi pusat pertanggungjawaban sebagai data primer.

3.4 Jenis dan Metode Pengumpulan Data

Data yang diperlukan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif dan kualitatif yang bersumber dari data primer dan data sekunder. Data primer adalah data yang diambil langsung dari objek penelitian. Misalnya : data yang diperoleh secara langsung dari objek penelitian yaitu melalui pertanyaan kepada kepala bagian produksi dan pengolahan, kepala tata usaha dan kepala bagian keuangan yang dapat memberikan informasi yang mendukung untuk mencapai tujuan penelitian dari data yang diperoleh seperti kebijakan, hal-hal yang menyebabkan target tidak tercapai. Sedangkan data sekunder akan diperoleh dari laporan manajemen seperti dokumen-dokumen internal perusahaan yang terkait dengan struktur organisasi perusahaan, sejarah singkat perusahaan, jumlah dan unit produksi, anggaran dan realisasi biaya produksi periode tahun 2019.

Metode yang digunakan untuk mengumpulkan data yaitu :

- a. Teknik dokumentasi, yaitu pengumpulan data yang diperoleh dari dokumen-dokumen internal perusahaan yang terkait dengan penelitian ini.
- b. Teknik wawancara, yaitu dengan melakukan tanya jawab secara langsung dengan pihak-pihak perusahaan, khususnya yang berhubungan dengan akuntansi pertanggungjawaban.
- c. Teknik kepustakaan, yaitu dengan mengumpulkan data mengenai teori-teori akuntansi pertanggungjawaban.

3.5 Metode Analisis Data

Dalam menganalisis data untuk memberikan jawaban atas masalah yang dirumuskan dapat dilakukan dengan beberapa metode analisis yang akan disesuaikan dengan keadaan dan bentuk data yang diperoleh dari PT. Eastern Sumatera Indonesia Bukit Maradja Estate. Metode analisis data yang digunakan adalah :

1. Metode deskriptif, yaitu suatu metode dengan mengumpulkan data, menyusun, mengklasifikasikan, serta menginterpretasikannya sehingga memberikan gambaran umum mengenai kebijakan yang dilakukan oleh perusahaan dalam menerapkan akuntansi pertanggungjawaban sebagai pusat biaya.
2. Metode komparatif, yaitu suatu metode analisis yang dilakukan dengan membandingkan teori-teori dengan praktek yang terdapat dalam

perusahaan, kemudian mengambil kesimpulan dan selanjutnya memberikan saran-saran dari hasil perbandingan tersebut.