

# HUBUNGAN ANTARA PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN DENGAN EFEKTIVITAS PENGENDALIAN BIAYA

Andi Indra Martini \*)

*Abstract* : The objective of this research is to know and evaluate the concept of responsibility accounting applied as a tools of management at a service company in reaching effectiveness financial control and to analyze whether there are a relationship between applying responsibility accounting with the financial control effectiveness. Research method the used is quantitative method with the survey technique, that is research method taking sample from one population and use questioner as a tools of data collecting, then processed, analyzed and also also compared to existing theory, while data examination used data examination and device of hypothesis examination. From result of research which writer have execute in five hotel in Tasikmalaya, the company have applied responsibility accountancy good enough, this matter can know pursuant to conditions which must be fulfilled. The final examination obtained from two center of responsibility in five hotel that become responder are that there are positive relationship between applying adequate responsibility accounting with the financial control effectiveness, with correlation level 60 % where examination conducted use the Correlation Coefficient Analysis rank Kendall.

*Keywords*: Responsibility Accounting and Cost Control Effectiveness

## PENDAHULUAN

Jasa perhotelan adalah salah satu sarana pendukung untuk mempromosikan kepariwisataan Indonesia. Aktivitas hotel yaitu menyewakan kamar, menjual makanan, minuman serta penyediaan pelayanan penunjang yang bersifat komersial. Fasilitas penunjang ini dimaksudkan untuk meningkatkan daya tarik bagi tamu, sehingga para tamu diharapkan merasa betah dan lama tinggal di hotel. Dengan tersedianya fasilitas-fasilitas penunjang akan mengakibatkan berkembangnya kegiatan operasi hotel, (semakin banyak fasilitas yang tersedia berarti semakin banyak sub unit dalam organisasinya).

Melihat luas dan kompleksnya kegiatan operasi hotel tidak memungkinkan bagi pimpinan untuk memantau secara langsung seluruh kegiatan hotel. Untuk itu pimpinan harus mengadakan pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang sangat penting ke tingkat pimpinan dibawahnya (para pelaksana) dalam pengambilan keputusan sehingga semua

masalah yang ada dapat ditangani lebih baik dan cermat. Dengan adanya pendelegasian tugas dan wewenang akan timbul berbagai tingkat tanggungjawab dan wewenang dalam organisasi, oleh karenanya perlu menerapkan akuntansi pertanggungjawaban yang merupakan suatu sistem untuk mengendalikan tanggungjawab tiap unit kerja atau departemen yang lebih dikenal pusat pertanggungjawaban.

Pengendalian yang dijalankan manajemen ini merupakan sbagian dari sistem pengendalian manajemen yang dikembangkan untuk membantu manajemen dalam mengendalikan kegiatan operasi perusahaan. Pelaksanaan pengendalian yang dilakukan melalui penerapan akuntansi pertanggungjawaban adalah dengan cara mengelompokkan tanggung jawab dan menggariskan secara jelas hubungan satu bagian dengan bagian lainnya dalam perusahaan, disertai dengan pertanggungjawaban dari masing-masing tingkatan secara terinci.

Bertitik tolak dari uraian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntansi

pertanggungjawaban pada perusahaan, khususnya Perusahaan Jasa yaitu Hotel adalah sangat penting, untuk mengendalikan tanggungjawab tiap departemen. Pengawasan tidak dapat dilakukan, oleh karena itu manajemen memerlukan suatu alat bantu pengendalian terhadap kegiatan yang dilakukan oleh bawahannya. Untuk melakukan aktivitas perusahaan diperlukan manajer yang bertanggungjawab terhadap segala sesuatu yang telah menjadi tanggungjawabnya menurut struktur organisasi yang ada pada perusahaan tersebut.

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

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan alat yang dipakai untuk mengendalikan biaya, karena dalam akuntansi pertanggungjawaban biaya-biaya diakumulasikan dan dilaporkan dalam suatu pusat pertanggungjawaban tertentu.

Pengertian akuntansi pertanggungjawaban menurut Hansen & Mowen (2005:116) adalah sebagai berikut : "Akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan oleh para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka."

Pengertian akuntansi pertanggungjawaban Menurut L.M Samryn,SE(2001:256): "Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen".

Pengawasan tidak dapat dilakukan, oleh karena itu manajemen memerlukan

suatu alat bantu pengendalian terhadap kegiatan yang dilakukan oleh bawahannya. Untuk melakukan aktivitas perusahaan diperlukan manajer yang bertanggungjawab terhadap segala sesuatu yang telah menjadi tanggungjawabnya menurut struktur organisasi yang ada pada perusahaan tersebut.

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

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan alat yang dipakai untuk mengendalikan biaya, karena dalam akuntansi pertanggungjawaban biaya-biaya diakumulasikan dan dilaporkan dalam suatu pusat pertanggungjawaban tertentu.

Pengertian akuntansi pertanggungjawaban menurut Hansen & Mowen (2005:116) adalah sebagai berikut : "Akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan oleh para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka."

Pengertian akuntansi pertanggungjawaban Menurut L.M Samryn, (2001:256): "Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen". Sedangkan menurut Mulyadi (1983 : 379-380) dikemukakan: "Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan penghasilan dilakukan dengan bidang pertanggungjawaban dalam organisasi dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok yang

bertanggungjawab terhadap penyimpangan dari biaya dan penghasilan yang dianggarkan”.

Dari pengertian di atas Mulyadi menyimpulkan bahwa syarat untuk dapat menerapkan akuntansi pertanggungjawaban :

#### Struktur organisasi

Dalam akuntansi pertanggungjawaban struktur organisasi harus menggambarkan aliran tanggungjawab, wewenang dan posisi yang jelas untuk setiap unit kerja dari setiap tingkat manajemen selain itu harus menggambarkan pembagian tugas dengan jelas pula. Dimana organisasi harus disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggungjawab tiap pimpinan jelas. Dengan demikian wewenang mengalir dari tingkat manajemen atas ke bawah, sedangkan tanggungjawab adalah sebaliknya.

#### Anggaran

Dalam akuntansi pertanggungjawaban setiap pusat pertanggungjawaban harus ikut serta dalam penyusunan anggaran karena anggaran merupakan gambaran rencana kerja para manajer yang akan dilaksanakan dan sebagai dasar dalam penilaian kerjanya. Diikut sertakannya semua manajer dalam penyusunan. Sedangkan menurut Mulyadi (1983 : 379-3801) dikemukakan: “Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan penghasilan dilakukan dengan bidang pertanggungjawaban dalam organisasi dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok yang bertanggungjawab terhadap penyimpangan dari biaya dan penghasilan yang dianggarkan”.

Dari pengertian di atas Mulyadi menyimpulkan bahwa syarat untuk dapat menerapkan akuntansi pertanggungjawaban : Sedangkan menurut Mulyadi (1983 : 379-3801) dikemukakan: “Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan penghasilan dilakukan dengan bidang

pertanggungjawaban dalam organisasi dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok yang bertanggungjawab terhadap penyimpangan dari biaya dan penghasilan yang dianggarkan”. Sistem akuntansi biaya.

Oleh karena biaya yang terjadi akan dikumpulkan untuk setiap tingkatan manajer maka biaya harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi. Setiap tingkatan manajemen merupakan pusat biaya dan akan dibebani dengan biaya-biaya yang terjadi didalamnya yang dipisahkan antara biaya terkendalikan dengan biaya tidak terkendalikan. Kode perkiraan diperlukan untuk mengklasifikasikan perkiraan-perkiraan baik dalam neraca maupun dalam laporan rugi laba.

#### Sistem pelaporan biaya

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 tingkatan manajemen di atasnya disajikan total biaya, tiap pusat biaya yang dibawahnya ditambah dengan biaya-biaya yang terkendalikan dan terjadi dipusat biayanya sendiri .

Syarat-syarat utama dalam membentuk dan mempertahankan akuntansi pertanggungjawaban menurut Matz Usry (2001;420), adalah sebagai berikut :

1. Akuntansi pertanggungjawaban didasarkan atas penggolongan tanggung jawab manajemen (departemen-departemen) pada semua tingkatan dalam setiap organisasi dengan tujuan membentuk anggaran

bagi masing-masing departemen. Individu yang mengepalai klasifikasi pertanggungjawaban, harus bertanggungjawab dan mempertanggungjawabkan biaya-biaya dari kegiatannya. Konsep ini menekankan perlunya penggolongan biaya menurut biaya yang dapat atau tidak dapat dikendalikan oleh manajer departemen tersebut.

2. Titik awal dari sistem akuntansi pertanggungjawaban terletak pada bagian organisasi dimana ruang lingkup wewenang telah ditentukan. Wewenang mendasar pertanggungjawaban biaya-biaya tertentu dan dengan pertimbangan serta kerjasama biaya tersebut diajukan dalam anggaran.
3. Setiap anggaran harus secara jelas menunjukkan biaya-biaya yang dapat dikendalikan oleh orang yang bersangkutan. Bagan perkiraan harus disesuaikan supaya dapat dilakukan pencatatan atas biaya-biaya yang dapat dikendalikan atau pertanggungjawaban dalam kerangka kerja yang mencakup dalam wewenang.

Dari uraian di atas dapat diambil gambaran mengenai garis besar prinsip akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan dalam akuntansi pertanggungjawaban dapat dilaksanakan dengan cara sebagai berikut :

1. Menentukan garis wewenang dan tanggungjawab secara jelas bagi setiap tingkatan manajemen.
2. Menyusun sistem administrasi yang sesuai dengan garis wewenang dan tanggungjawab yang telah ditentukan.
3. Mencatat dan menilai pegawai sesuai dengan garis wewenang dan tanggung jawab masing-masing.

Pusat pertanggungjawaban adalah unit-unit pada sebuah organisasi yang memiliki tugas, tanggung jawab, dan wewenang tertentu untuk mencapai suatu tujuan tertentu yang dipimpin oleh seorang manajer.

L.M. Samryn,SE (2001:259) mengartikan pusat pertanggungjawaban sebagai berikut :” Pusat pertanggungjawaban

merupakan suatu bagian dalam organisasi yang memiliki kendali atas terjadinya biaya, perolehan pendapatan, atau penggunaan dana investasi.”

Pusat pertanggungjawaban secara umum dibagi menjadi :

1. Pusat biaya
  - a. Pusat biaya teknik
  - b. Pusat biaya kebijakan
2. Pusat pendapatan
3. Pusat laba
4. Pusat investasi

Dalam akuntansi pertanggungjawaban ini menghubungkan informasi akuntansi yang diperlukan oleh seorang manajer dengan wewenang yang dimiliki manajer tersebut. Wewenang yang dimiliki oleh seorang manajer tersebut didelegasikan dari manajer tingkat atas ke manajer yang ada dibawahnya dan pendelegasian wewenang menuntut manajer yang ada untuk mempertanggungjawabkan pelaksanaan tugas yang dibebankan kepadanya.

Pada akuntansi pertanggungjawaban pengendalian biaya dilakukan dengan cara menghubungkan biaya dengan unit yang bertanggungjawab atas terjadinya biaya tersebut.

Pengertian dari pengendalian biaya menurut Joel G. Siegel dan Jae K. Shim yang dialih bahasakan oleh Moh. Kurdi (1999;110) adalah: ”Pengendalian biaya adalah suatu langkah yang diambil oleh manajemen untuk memastikan bahwa tujuan yang dibuat pada tahap perencanaan dapat dicapai dan untuk memastikan bahwa semua segmen fungsi organisasi dalam perilakunya konsistensi dengan kebijakan-kebijakan untuk pengawasan biaya yang efektif”

Dimana pengendalian biaya adalah untuk membandingkan biaya yang seharusnya dengan biaya-biaya yang sesungguhnya terjadi dan bila terjadinya selisih maka selisihnya perlu dianalisis lebih jauh, sehingga diketahui faktor penyebab penyimpangan yang terjadi sampai pada dilakukannya tindakan koreksi.

Adapun menurut Henry Simanora (1999;301) mengemukakan bahwa : "Pengendalian biaya adalah perbandingan kinerja aktual dengan kinerja standar, penganalisisan selisih-selisih yang timbul guna mengidentifikasi penyebab-penyebab yang dapat membenahi atau menyesuaikan perencanaan dan pengendalian di masa yang akan datang"

Setiap bidang pertanggungjawaban menyusun anggaran biaya dan penghasilannya masing-masing dengan memperhatikan tujuan perusahaan secara keseluruhan. Anggaran yang telah disusun digunakan sebagai alat pengukur pelaksanaan kegiatan dan masing-masing bagian sistem akuntansi disusun agar dapat mengumpulkan dan melaporkan biaya yang sesungguhnya dikeluarkan untuk dilaporkan kepada bagian yang ditetapkan bertanggung jawab.

Pertanggungjawaban untuk penghasilan yang diperoleh pelaksanaannya tidak begitu sulit, karena penghasilan lebih mudah diidentifikasi dibandingkan dengan biaya yang terjadi. Didalam pusat pertanggungjawaban tidak selalu timbul dari keputusan yang diambil kepala bagian yang bersangkutan, karenanya tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu bagian pertanggungjawaban dapat dikendalikan oleh kepala bagian yang bersangkutan, maka dalam pengumpulan biaya tiap bidang pertanggungjawaban harus dipisahkan antara biaya yang dapat dikendalikan dengan biaya yang tidak dapat dikendalikan, hanya biaya-biaya yang dapat dikendalikan oleh kepala bagian yang bersangkutan yang harus diminta pertanggungjawaban. Untuk itulah akuntansi pertanggungjawaban biasanya menitikberatkan pada pertanggungjawaban yang merupakan suatu alat pengendalian, pengendalian yang dimaksud adalah pengendalian terhadap biaya-biaya yang dikeluarkan oleh masing-masing pusat pertanggungjawaban.

Biaya dalam akuntansi pertanggungjawaban dihubungkan dengan manajer yang memiliki wewenang untuk

mengonsumsi sumber daya, karena sumber daya yang dinyatakan dalam satuan uang merupakan biaya, maka akuntansi pertanggungjawaban merupakan metode pengendalian biaya yang memungkinkan manajemen untuk melakukan pengelolaan biaya.

Untuk tujuan pengendalian biaya, organisasi harus disusun sedemikian rupa sehingga jelas wewenang dan tanggung jawab dari tiap-tiap manajer. Anggaran menghendaki adanya organisasi yang baik, yang tiap-tiap manajemnya mengetahui wewenang dan tanggungjawabnya masing-masing.

Berdasarkan pada pokok pikiran yang telah diuraikan di atas dan teori-teori yang ada, maka penulis mengemukakan sebuah hipotesis yaitu apakah terdapat hubungan antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan efektivitas pengendalian biaya, dengan rumus :

Ho : Tidak terdapat hubungan antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan efektivitas pengendalian biaya.

Hi : Terdapat hubungan antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan efektivitas pengendalian biaya.

### **Akuntansi Pertanggungjawaban**

Konsep pertanggungjawaban merupakan bagian dari akuntansi manajemen, dimana disajikan informasi akuntansi yang menekankan pada pertanggungjawaban kegiatan kegiatan perusahaan. Makin besar perusahaan, maka akan semakin besar juga masalah perencanaannya, dan makin rumit melakukan pengendalian terhadap aktivitas perusahaan. Oleh karena itu banyak perusahaan yang mulai mendelegasikan sebagian fungsi perencanaan dan pengendalian. Ini berarti sebagian tugas dan wewenang manajer didelegasikan kepada bawahannya.

Ada 3 (tiga) alasan mengapa manajer mendelegasikan wewenangnya, yaitu:

1. Banyaknya pekerjaan seorang manajer, sehingga tidak memungkinkan untuk dikerjakan oleh manajer tersebut.
2. Mengikutsertakan bawahan serta memberikan kesempatan dalam menunjukkan prestasinya diperusahaan.
3. Perlunya mempersiapkan orang-orang untuk menggantikannya apabila manajer tidak lagi dalam perusahaan tersebut.

Walaupun ada tugas dan wewenang yang didelegasikan oleh atasan kepada bawahan, namun otoritas pimpinan tetap dipertahankan. Sebagai konsekuensi dari orang yang menerima wewenang, harus mempertanggungjawabkan wewenang tersebut kepada atasannya. Tanggungjawab ialah suatu kewajiban untuk melaksanakan wewenang yang dilimpahkan, dimana terjadi pelimpahan suatu peranan perorangan atau dalam kelompok untuk berperan dalam kegiatan.

Dari uraian diatas bahwa munculnya tanggungjawab merupakan akibat dari pelimpahan wewenang, dimana orang yang menerima wewenang mempunyai suatu kewajiban untuk melaksanakan serangkaian tindakan, sesuai dengan batas wewenang yang diberikan, kemudian mempertanggungjawabkan kepada atasan yang memberikan wewenang tersebut.

### **Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban**

Berbagai rumusan mengenai akuntansi pertanggungjawaban menurut pendapat para pakar akuntansi akan disajikan dibawah ini. Menurut Hansen, Mowen (2005:116) definisi akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut : "Akuntansi pertanggungjawaban adalah Sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan oleh para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka. Adapun

akuntansi pertanggungjawaban menurut Garrison (2001:20) adalah sebagai berikut : A system of accounting in which costs are assigned to various managerial level according to where control of the costs deemed to rest, with the managers then held responsibility for difference between and actual results Sedangkan akuntansi pertanggungjawaban menurut LM Samryn (2001: 258) adalah sebagai berikut : "Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen.

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.
- 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.

Struktur organisasi, dalam akuntansi pertanggungjawaban struktur organisasi harus menggambarkan aliran tanggungjawab, wewenang dan posisi yang jelas untuk setiap unit kerja dari setiap tingkat manajemen selain itu harus menggambarkan pembagian tugas dengan jelas pula. Dimana organisasi disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggungjawab tiap pimpinan jelas. Dengan demikian wewenang mengalir dari tingkat manajemen atas ke bawah, sedangkan tanggungjawab adalah sebaliknya.

Anggaran, dalam akuntansi pertanggungjawaban setiap pusat pertanggungjawaban harus ikut serta dalam penyusunan anggaran karena anggaran merupakan gambaran rencana kerja para manajer yang akan dilaksanakan dan sebagai dasar dalam penilaian kerjanya. Diikut sertakannya semua manajer dalam penyusunan.

Penggolongan biaya, karena tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu bagian dapat dikendalikan oleh manajer, maka hanya biaya-biaya terkendalikan yang harus dipertanggung jawabkan olehnya. Pemisahan biaya kedalam biaya terkendalikan dan biaya tak terkendalikan perlu dilakukan dalam akuntansi pertanggungjawaban.

- a. Biaya terkendalikan adalah biaya yang dapat secara langsung dipengaruhi oleh manajer dalam jangka waktu tertentu.
- b. Biaya tidak terkendalikan adalah biaya yang tidak memerlukan keputusan dan pertimbangan manajer karena hal ini tidak dapat mempengaruhi biaya karena biaya ini diabaikan.

Sistem akuntansi, oleh karena biaya yang terjadi akan dikumpulkan untuk setiap tingkatan manajer maka biaya harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen yang

terdapat dalam struktur organisasi. Setiap tingkatan manajemen merupakan pusat biaya dan akan dibebani dengan biaya yang terjadi didalamnya yang dipisahkan antara biaya terkendalikan dan biaya tidak terkendalikan. Kode perkiraan diperlukan untuk mengklasifikasikan perkiraan-perkiraan baik dalam neraca maupun dalam laporan rugi laba.

Sistem pelaporan biaya, 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 terkendalikan dan terjadi dipusat biayanya sendiri.

Di dalam pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban terdapat beberapa persyaratan yang harus dipenuhi, seperti yang dikemukakan oleh Mulyadi adalah sebagai berikut :

1. Struktur organisasi yang menetapkan secara jelas dan tegas menggambarkan pembagian tugas, wewenang dan tanggungjawab untuk setiap unit dalam struktur organisasi.
2. Penyusunan anggaran yang dilakukan oleh tiap tingkatan manajemen dalam organisasi perusahaan.
3. Adanya pemisahan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya suatu biaya oleh seorang manajer pusat biaya tertentu dalam perusahaan.
4. Adanya klasifikasi dan kode rekening yang disesuaikan dengan tingkatan manajemen dalam perusahaan.
5. Sistem pelaporan biaya pada setiap tingkatan perusahaan telah memenuhi

syarat dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban.

### **Tujuan dan Keuntungan Akuntansi Pertanggungjawaban**

Didalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada suatu perusahaan, terlebih dahulu harus diketahui apa yang menjadi tujuan dari Akuntansi Pertanggungjawaban itu sendiri.

Menurut Robert N. Anthony dan Roger H. Hermanson (2001: 57) dikemukakan bahwa : “Tujuan Akuntansi pertanggungjawaban adalah membebani pusat pertanggungjawaban dengan biaya yang dikeluarkannya.”

Berdasarkan tujuan-tujuan yang dikemukakan diatas, maka penulis menyimpulkan bahwa tujuan dari Akuntansi Pertanggungjawaban adalah mengadakan evaluasi hasil kerja suatu pusat pertanggungjawaban untuk meningkatkan operasi-operasi perusahaan di waktu yang akan datang.

Adapun keuntungan dari Akuntansi Pertanggungjawaban adalah individu dalam organisasi ikut berperan serta dalam mencapai sasaran perusahaan secara efektif dan efisien.

Manfaat dari Akuntansi Pertanggungjawaban adalah: Dasar penyusunan anggaran, Penilai kerja manajer pusat pertanggungjawaban, Pemotivasi manajer, Alat untuk memantau efektivitas program pengelolaan aktivitas.

### **Pusat-Pusat Pertanggungjawaban**

Pusat pertanggungjawaban adalah unit-unit pada sebuah organisasi yang memiliki tugas, tanggung jawab, dan wewenang tertentu untuk mencapai tujuan tertentu yang dipimpin oleh seorang manajer.

Pengertian pusat pertanggungjawaban yang dijelaskan oleh beberapa ahli antara lain : Hansen, Mowen (2005:116) mengartikan pusat pertanggungjawaban sebagai berikut :

“Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggung jawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu”.

Dengan demikian dari berbagai pendapat diatas penulis mengambil suatu kesimpulan bahwa pusat pertanggungjawaban adalah suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang mempunyai wewenang dan tanggungjawab atas aktivitas unit yang dipimpinya. Pusat pertanggungjawaban dapat berupa unit organisasi seperti seksi, segmen, departemen, divisi atas sebuah perusahaan.

Setiap pusat pertanggungjawaban membutuhkan masukan yang berupa sejumlah bahan baku, tenaga kerja, ataupun jasa-jasa yang akan di proses dalam pusat pertanggungjawaban, hasil proses tersebut menghasilkan keluaran yang berupa produk atau jasa.

Pusat pertanggungjawaban secara umum dapat dibagi menjadi empat yaitu:

#### **Pusat Biaya (Cost Center)**

Pusat biaya adalah bentuk segmen terkecil dari aktivitas atau pusat pertanggungjawaban yang hanya bertanggungjawab dalam mengendalikan biaya-biaya yang terjadi didalamnya tanpa menghubungkan dengan nilai uang dari keluaran yang dihasilkan. Sebuah pusat biaya tidak mengendalikan penjualan atau aktivitas perusahaan. Laba sebuah departemen yang berbentuk pusat biaya sulit ditentukan karena adanya masalah dalam alokasi pendapatan. Tujuan dari manajer pusat biaya ini adalah meminimalkan perbedaan antara realisasi biaya dengan anggarannya.

Pusat biaya dapat dibagi menjadi dua golongan yaitu :

- a. Pusat Biaya Teknik, Pusat biaya teknik adalah pusat biaya yang sebagian besar biaya berupa biaya teknik yaitu biaya yang masukannya mempunyai hubungan yang nyata dan erat. Dalam mengukur prestasi kerja manajer pusat biaya, biaya-biaya

- yang dapat diukur biasanya telah menggunakan biaya standar. Penilaian efisiensi pusat biaya teknik dilakukan dengan membandingkan masukan dengan keluarannya, artinya biaya yang sesungguhnya terjadi pada pusat biaya ini dibandingkan dengan standarnya, kemudian dihitung dan dianalisa penyimpangan yang terjadi.
- b. Pusat Biaya Kebijakan, Pusat biaya kebijakan adalah pusat biaya yang sebagian besar biayanya berupa biaya kebijakan yaitu biaya yang antara masukan dan keluarannya memiliki hubungan yang erat dan nyata. Pusat biaya ini keluarannya tidak dapat diukur dengan besaran nilai uang, karena walaupun menghasilkan keluaran, namun keluarannya itu sulit diukur secara kuantitatif atau tidak mempunyai hubungan yang nyata dengan masukannya.
  - c. Pusat Pendapatan (Revenue Center), Pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban yang keluarannya dapat diukur dengan satuan moneter, sedangkan masukannya tidak. Jadi, prestasi manajernya dinilai atas dasar pendapatan pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpin. Dalam pusat pendapatan, keluaran (dalam bentuk pendapatan) diukur dengan satuan moneter, tetapi tidak terdapat hubungan yang erat dan nyata antara masukan (biaya) dengan pendapatan. Sebenarnya pengukuran prestasi manajer pusat pendapatan yang hanya berdasarkan tingkat penjualan dipandang terlalu sempit.
  - d. Pusat Laba (Profit Center), Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban dimana baik masukan (biaya yang dikonsumsi) maupun keluarannya (pendapatan yang berhasil dicapai) dapat diukur dengan satuan moneter. Selisih antara pendapatan dengan biaya adalah laba yang diperoleh atau rugi yang diderita.

- e. Pusat Investasi (Investmen Center), Pusat Investasi merupakan pusat pertanggungjawaban yang paling luas, karenanya manajer berwenang dalam mengendalikan pendapatan dan biayanya, baik biaya operasi maupun biaya yang timbul sehubungan dengan usaha memperoleh sumber daya dan menentukan barang modal yang akan dibeli.

Masalah utama dalam sebuah pusat investasi adalah laba yang dihasilkan dan harta yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut, yaitu apakah yang dihasilkan telah sebanding dengan modal yang diinvestasikan. Manajemen pusat investasi diharapkan memperoleh laba sebesar jumlah yang ditetapkan untuk setiap nilai rupiah yang diinvestasikan. Prestasi pusat investasi ini diukur dengan menilai tingkat Residual, Income maupun tingkat Return On Investment.

### **Penentuan Kontrolabilitas Biaya**

Dalam akuntansi pertanggungjawaban, manajer berperan aktif menetapkan anggaran dari program kerja yang akan menjadi tanggung jawabnya sehingga laporan akuntansi biaya dapat diketahui siapa yang bertanggungjawab. Namun terjadinya biaya pada pusat pertanggungjawaban tidak selalu sebagai akibat dari keputusan yang diambil oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Karena tidak semua biaya yang terjadi pada pusat pertanggungjawaban dapat dikendalikan oleh manajer maka dalam pengumpulan dan pelaporan biaya setiap pusat pertanggungjawaban harus dipisahkan antara biaya terkendalikan dan biaya tidak terkendalikan.

Menurut LM Samryn (2001:264) biaya dapat digolongkan atas dasar pengaruh manajer terhadap biaya, penggolongannya adalah sebagai berikut :

1. Biaya Terkendali adalah biaya yang secara langsung dapat dipengaruhi

oleh seorang pimpinan tertentu dalam jangka waktu tertentu.

2. Biaya Tak Terkendali adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan atau pejabat tertentu berdasarkan wewenang yang dia miliki atau tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pejabat dalam jangka waktu tertentu.

Biaya-biaya yang sepenuhnya tidak dapat dikendalikan tidak akan memerlukan keputusan dan pertimbangan manajer karena hal itu tidak dapat mempengaruhi biaya karena itu biaya-biaya yang tidak dapat dikendalikan, diabaikan dalam evaluasi manajer, sebaliknya biaya-biaya yang dapat dikendalikan memberikan bukti tentang kinerja seorang manajer, sehingga memberikan manfaat dalam pengambilan keputusan. Dalam praktek sulit menentukan biaya-biaya mana yang akan dibebankan dalam tanggungjawab suatu pusat pertanggungjawaban.

Supriyono (2000: 227-228) mengungkapkan bahwa untuk dapat memudahkan dalam memisahkan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali yang menjadi tanggungjawab manajer yang bersangkutan maka dipakai pedoman sebagai berikut :

- a. Apabila seseorang memiliki wewenang dalam mendapatkan atau menggunakan barang dan jasa tertentu, maka biaya yang berhubungan dengan pemakaian barang dan jasa tersebut merupakan tanggungjawab orang yang bersangkutan.
- b. Apabila seseorang dapat mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakan sendiri, maka orang tersebut harus dibebani tanggungjawab atas biaya tersebut.
- c. Apabila seseorang yang ditunjuk oleh manajer untuk membantu pejabat yang sesungguhnya yang bertanggungjawab atas semua elemen biaya tertentu, maka orang tersebut (meskipun secara langsung dapat mempengaruhi biaya melalui tindakannya sendiri) ikut

bertanggungjawab terhadap biaya tertentu bersama dengan pejabat yang di bantu tersebut dan yang bukan terjadi di perusahaan.

### **Efektivitas Pengendalian Biaya**

Dalam kehidupan sehari-hari biaya merupakan istilah yang sudah biasa, dan setiap orang memiliki pengertian sendiri-sendiri tentang biaya. Sehubungan dengan istilah biaya, berikut ini penulis mengutip beberapa pengertian biaya dilihat dari sudut pandang Akuntansi Biaya dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan.

Pengertian biaya menurut Hansen, Mowen (2004:40) dikemukakan bahwa: "Biaya adalah kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat saat ini atau di masa yang akan datang bagi organisasi".

Adapun definisi biaya menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) (1994: 24) adalah sebagai berikut : "Biaya adalah penurunan manfaat ekonomis selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang menyangkut pembagian kepada penanam modal".

Dari beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan pengorbanan yang dapat diukur dengan satuan uang atas kepemilikan barang atau jasa untuk suatu tujuan tertentu dan jangka waktu atau masa manfaat dari pengorbanan tersebut melebihi satu periode akuntansi.

Berdasarkan uraian diatas, maka biaya adalah pengorbanan yang memiliki syarat-syarat sebagai berikut : Merupakan pengorbanan sumber ekonomi, Diukur dalam satuan uang, Yang terjadi atau yang secara potensial akan terjadi, Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu, Berkurangnya aktiva, Adanya kewajiban yang berakibat pada penurunan ekuitas

Jadi pengorbanan yang mencakup syarat tersebut dapat dianggap sebagai

biaya sedangkan pengorbanan yang tidak menghasilkan manfaat dianggap sebagai pemborosan (kerugian pada perusahaan).

Fungsi pengendalian adalah fungsi terakhir dari proses manajemen. Fungsi ini sangat penting dan sangat menentukan pelaksanaan proses manajemen, karena itu harus dilakukan dengan sebaik-baiknya. Pengendalian ini berkaitan erat dengan fungsi perencanaan dan kedua fungsi ini merupakan hal yang saling mengisi, karena pengendalian harus terlebih dahulu direncanakan. Dengan demikian peranan pengendalian ini sangat menentukan baik atau buruknya pelaksanaan suatu rencana.

Pengertian pengendalian menurut David Doyle (2001:27) mengemukakan bahwa : “Pengendalian adalah suatu proses untuk menetapkan apa yang sudah dilakukan, menilainya dan mengoreksi bila perlu dengan maksud supaya pelaksanaan pekerjaan sesuai dengan rencana semula”.

Jadi menurut beberapa pengertian diatas pengendalian adalah proses pengaturan berbagai faktor dalam suatu perusahaan agar pelaksanaan sesuai dengan ketepatan dalam rencana.

### **Tujuan Pengendalian**

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

### **Proses Pengendalian**

Proses pengendalian dilakukan secara bertahap melalui langkah-langkah sebagai berikut : Menentukan standar-standar yang akan digunakan sebagai dasar pengendalian, Mengukur pelaksanaan atau hasil yang telah dicapai, Membandingkan pelaksanaan atau hasil

dengan standar dan menentukan penyimpangan bila ada, Melakukan tindakan perbaikan jika terdapat penyimpangan agar pelaksanaan dan tujuan sesuai dengan rencana.

### **Sifat dan Waktu Pengendalian**

Sifat dan waktu pengendalian dibedakan atas: Preventive Control adalah pengendalian yang dilakukan sebelum kegiatan dilakukan untuk menghindari terjadinya penyimpangan-penyimpangan dalam pelaksanaan suatu kegiatan, Repressive Control adalah pengendalian yang dilakukan setelah terjadinya kesalahan dalam pelaksanaan suatu kegiatan dengan maksud agar tidak terjadi pengulangan kesalahan, Pengendalian saat proses dilakukan, jika terjadi kesalahan segera diperbaiki, Pengendalian berkala, adalah pengendalian yang dilakukan secara berkala misalnya perbulan, Pengendalian mendadak, adalah pengawasan yang dilakukan secara mendadak untuk mengetahui peraturan-peraturan yang ada telah dilaksanakan dengan baik.

Sedangkan pengertian Pengendalian Biaya menurut Henry Simamora (1999: 301) sebagai berikut : “Pengendalian biaya adalah perbandingan kinerja aktual dengan kinerja standar, penganalisisan selisih-selisih yang timbul guna mengidentifikasi penyebab-penyebab yang dapat dikendalikan dan pengambilan tindakan untuk dapat membenahi atau menyesuaikan perencanaan dan pengendalian di masa yang akan datang”

Dari beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan pengendalian biaya adalah tindakan yang dilakukan untuk mengarahkan aktivitas agar tidak menyimpang dengan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya. Pengendalian biaya ini dapat dilakukan melalui anggaran biaya yang secara kontinu diadakan pengawasan secara analisis terhadap penyimpangan yang terjadi sehingga dapat diketahui penyebab

terjadinya penyimpangan atas selisih tersebut kemudian dilakukan tindak lanjut agar kerugian yang terjadi, relatif kecil.

Tanggungjawab atas pengendalian biaya harus ditetapkan kepada orang yang membuat anggaran untuk biaya yang dikendalikannya. Tanggungjawab ini terbatas hanya pada biaya-biaya yang dapat dikendalikan, dan pelaksanaan kerja tiap individu harus diukur dengan membandingkan biaya sebenarnya dengan biaya yang dianggarkan.

Jadi pengendalian biaya merupakan suatu tindakan dalam membandingkan antara anggaran biaya dengan realisasi biaya, dan apabila terjadi penyimpangan harus dilakukan analisis untuk mengetahui apa penyebabnya dan kemudian dilakukan seperlunya

### **Pengertian Efektivitas**

Anthony, Dearden dan Bedford (1999 : 67) mendefinisikan efektivitas sebagai berikut : “Effectiveness is the relationship between a responsibility centers output and its objectives. The more these outputs contribute to the objectives, the more effective the unit is”.

Dari definisi diatas, efektivitas diartikan sebagai hubungan antara keluaran (output) suatu pusat pertanggungjawaban dengan sasaran yang harus dicapai. Semakin besar nilai kontribusi output yang dihasilkan terhadap pencapaian sasaran tersebut, maka dapat dikatakan semakin efektif proses kerjanya.

Dalam banyak kasus, kesulitan timbul dalam menentukan output dan sasaran secara kuantitatif sehingga pengukuran efektivitas sulit pula untuk ditetapkan secara rinci. Oleh karena itu, seringkali tingkat efektivitas diukur secara kualitatif dan dalam bentuk perbandingan. Konsep efektivitas adalah pernyataan secara menyeluruh tentang sampai seberapa jauh suatu organisasi atau divisi telah mencapai tujuannya.

### **Hubungan Pertanggungjawaban Pengendalian Biaya**

### **Akuntansi dengan**

Pada umumnya perusahaan berorientasikan laba. Pencapaian laba yang maksimal ditentukan oleh adanya pengendalian yang memadai. Dalam hal ini akuntansi pertanggungjawaban merupakan alat yang dipakai untuk mengendalikan biaya, karena dalam akuntansi pertanggungjawaban biaya-biaya dilaporkan menurut pusat pertanggungjawaban tertentu.

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

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

Oleh karena itu biaya ini harus dapat dikendalikan pengeluarannya, karena tanpa adanya pengendalian maka jika terjadi penyimpangan terhadap biaya dalam perusahaan akan mengakibatkan perusahaan menderita

ntuk mengendalikan penggunaan biaya dalam perusahaan adalah akuntansi pertanggungjawaban, karena dalam akuntansi pertanggungjawaban terdapat struktur organisasi perusahaan secara terperinci sehingga memudahkan pimpinan perusahaan untuk mendelegasikan wewenang kepada manajer yang ada dibawahnya, dan apabila terjadi penyimpangan dalam penggunaan biaya tersebut maka dapat dengan mudah pimpinan perusahaan

untuk mencari siapa yang bertanggungjawab atas penyimpangan yang terjadi dalam biaya tersebut. Selain untuk memudahkan pendelegasian wewenang dalam akuntansi pertanggungjawaban ini juga terdapat penyusunan anggaran biaya yang dilakukan oleh tiap-tiap departemen sehingga pihak departemen dapat mengendalikan biaya tersebut sesuai dengan anggaran yang telah dibuatnya.

#### DAFTAR RUJUKAN

- Amin Widjaja Tunggal, AK; MBA, Akuntansi Manajemen Untuk Usahawan, Rineka Cipta, Jakarta, 1997
- David Doyle, Pengendalian Biaya, PT. Pustaka Binaman Presindo, Jakarta, 2001.
- Hansen & Mowen, Management Accounting, Buku 2, Edisi ke-7 Salemba Empat, Jakarta 2005.
- Hongren Charles T., Akuntansi Manajemen, Alih Bahasa M. Badjuri dan Kusnaedi, BPFE UGM Yogyakarta, 1993
- Husein Umar, Metode Riset Bisnis, PT. Gramedia, Jakarta, 2002
- Henry Simamora, Akuntansi Manajemen, Salemba Empat, Jakarta, 1999
- Hansen & Mowen, Management Accounting, Edisi Ke-7, Salemba Empat, Jakarta, 2005
- L.M. Samryn, SE,AK;MM, Akuntansi Manajerial Suatu Pengantar, Rajawali Pers, Jakarta, 2001
- Moh. Nazir, Metode Penelitian, PT. Gramedia, Bnadung, 1999
- Mas'ud Machfoedz, Akuntansi Manajemen, Edisi Ke-4, BPFE UGM, Yogyakarta, 1990
- Mulyadi, Akuntansi Manajemen, Edisi Ke-2, STIE YKPN, Yogyakarta, 1997
- Mulyadi, Akuntansi Biaya, Edisi Ke-3, BPFE UGM, Yogyakarta, 1983
- Robert N.Anthony, Vijay Govindarajan, SPM Buku 1, Salemba Empat, Jakarta, 2002.
- Ray H. Garrison, AkunansiManajemen, Buku 1, ITB, Bandung, 2003.
- Siegel, Sidney, Statistik Non Parametrik Untuk Ilmu Sosial, Gramedia, Jakarta, 1997
- Sugiono, Metode Penelitian Bisnis, Edisi Ke-4, CV. Alfa Beta, Bandung, 2002
- Suharsini, Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek, Edisi Revisi Ke-2, Rineka Cipta, Jakarta, 1998
- \*) Penulis adalah Dosen Kopertis Wil. IX Sulawesi*