

IMPLEMENTASI AKUNTANSI PER TANGGUNGJAWABAN PADA PERUSAHAAN XYZ

Febrian Kresna Permana*, Hani Sirine

*Alumnus FEB UKSW Salatiga
Staf Pengajar FEB UKSW Salatiga
E-mail: hani.sirine@staff.uksw.edu

ABSTRACT

This study aims to determine the implementation of responsibility accounting on trading company and to identify advantages and disadvantages of responsibility accounting in the company. Results of this study will illustrate the performance of the responsibility centers of company as a profit center, cost center, and the center of investment. In addition, this study will analyze the causes and effects of the performance of corporate responsibility centers. This study uses a trading company be located in Kupang as research objects. The data used is quantitative data in the form of financial statements 2010-2014 and qualitative data in the form of an interview to the organization committee of the company.

Keywords: *Responsibility Accounting, Responsibility Center, and Responsibility Reporting*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan perdagangan dan untuk mengidentifikasi kelebihan dan kekurangan dari tanggung jawab akuntansi di perusahaan. Hasil penelitian ini akan menggambarkan kinerja pusat tanggung jawab perusahaan sebagai pusat laba, pusat biaya, dan pusat investasi. Selain itu, penelitian ini akan menganalisis penyebab dan efek dari kinerja pusat tanggung jawab perusahaan. Penelitian ini menggunakan perusahaan perdagangan berada di Kupang sebagai objek penelitian. Data yang digunakan adalah data kuantitatif dalam bentuk laporan keuangan 2010-2014 dan data kualitatif dalam bentuk wawancara kepada komite organisasi perusahaan.

Kata kunci: *Tanggung Jawab Akuntansi, Tanggung Jawab Pusat, dan Tanggung Jawab Pelaporan*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Dalam mendirikan usaha, diperlukan struktur kepemimpinan yang baik. Struktur kepemimpinan yang baik dapat dilihat dari pimpinan yang mendelegasikan wewenang dan tanggungjawab melalui penerapan akuntansi pertanggungjawaban kepada tiap unit kerja (manajer) yang menjadi pusat

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

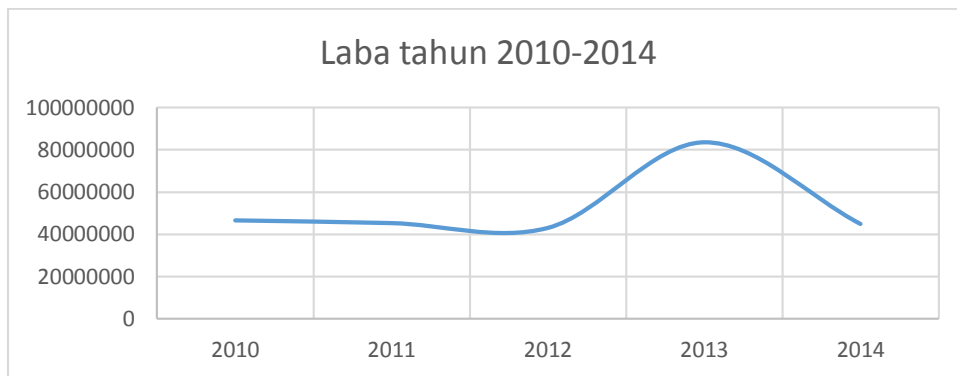
penyimpangan aset, biaya, dan pendapatan yang dianggarkan (Mulyadi, 1997).

Implementasi akuntansi pertanggungjawaban sebelumnya sudah pernah diteliti oleh beberapa peneliti di Indonesia. Penelitian yang dilakukan Silalahi (2008) pada perusahaan PT. Bumi Sari Prima Pematang Siantar yaitu untuk mengetahui sistem akuntansi pertanggungjawaban dalam mengukur kinerja pusat biaya, dan hasil penelitian yang dilakukan bahwa proses penyusunan anggaran biaya telah mengikuti konsep sistem akuntansi pertanggungjawaban, dapat dilihat dari setiap departemen telah menyusun anggarannya dan di laporkan kepada direksi untuk dievaluasi apakah sudah sesuai dengan rencana kerja tahunan perusahaan. Penelitian Damayanti (2004) pada PT. Pos Indonesia (Persero) menyatakan bahwa penyusunan anggaran pada perusahaan tersebut tidak seluruhnya sesuai dengan penerapan akuntansi pertanggungjawaban hal ini disebabkan oleh adanya perbedaan dalam penyusunan anggaran secara teknis. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Adharawati (2010) pada PT. Pelni yang berlokasi di Makassar, menyatakan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan tersebut, perusahaan perlu menerapkan akuntansi pertanggungjawaban guna menunjang pengendalian biaya. dan menyimpulkan bahwa pada perusahaan ini penerapan akuntansi pertanggungjawaban belum memadai, dapat dilihat bahwa belum terpenuhinya indikator penerapan akuntansi pertanggungjawaban.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem pendelegasian wewenang yang dilakukan oleh atasan ke bawahannya untuk ditunjuk sebagai penanggungjawab dalam proses

perencanaan program dan anggaran, penyusunan anggaran dan melaporkan laporan perbandingan antara anggaran dengan realisasi anggaran (Ardiani dan Wirasedana, 2013). Sedangkan menurut Silalahi (2008), akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban dengan menyediakan informasi yang dibutuhkan setiap manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban tersebut. Di sisi lain, akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem akuntansi yang mengakui berbagai pusat pertanggungjawaban pada keseluruhan perusahaan yang mencerminkan rencana dan tindakan setiap pusat pertanggungjawaban dengan menetapkan pendapatan dan biaya tertentu (Viyanti dan Tin, 2010). Dilihat dari uraian di atas, maka terlihat bahwa akuntansi pertanggungjawaban sangat penting bagi suatu perusahaan karena dengan akuntansi pertanggungjawaban perusahaan bisa mengontrol serta mengawasi setiap pusat biaya dan menentukan anggaran secara optimal dan terpusat agar sesuai dengan anggaran yang di susun berdasarkan biaya yang disepakati.

Perusahaan XYZ yang berlokasi di Kupang dan bergerak pada bidang peternakan, hasil bumi, dan perikanan telah menerapkan akuntansi pertanggungjawaban . Perusahaan ini sudah berdiri sejak 1982. Selama kurun waktu dari tahun 1982 sampai 2015 telah mengalami 5 (lima) kali perombakan susunan kepengurusan. Sampai pada tahun 2009, laba perusahaan mengalami fluktuasi, namun pada tahun 2010 setelah pergantian susunan kepengurusan terjadi penurunan laba yang cukup signifikan. Hal tersebut dapat dilihat pada Gambar 1 berikut ini



Sumber : Data primer yang di olah, 2015

Gambar 1.
Laba Perusahaan XYZ Tahun 2010-2014

Dari Gambar 1 bisa dilihat bahwa pada tahun 2010 terjadi penurunan yang cukup signifikan hanya memperoleh laba sebesar Rp 46.659.365. Pada tahun 2011 laba mengalami penurunan lagi, dengan memperoleh laba Rp 45.371.455, dan titik kritis pada tahun 2012 di mana perusahaan mengalami penurunan lagi dari segi laba sebesar Rp43.110.866. Tetapi pada tahun 2012, ada pergantian susunan pengurus untuk mengatasi penurunan laba. Setelah pergantian pengurus pada tahun 2012 dan pada tahun 2013 mulai terjadi peningkatan laba sebesar Rp 83.483.064, namun pada tahun 2014 mengalami penurunan laba, sehingga laba perusahaan menjadi Rp 44.976.526.

Berdasarkan informasi di atas, peneliti ingin mengetahui bagaimana implementasi akuntansi pertanggungjawaban perusahaan XYZ, serta kelebihan dan kekurangan akuntansi pertanggungjawaban yang telah diterapkan. Oleh karena itu judul penelitian ini adalah “Implementasi Akuntansi Pertanggungjawaban pada Perusahaan XYZ”

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui implementasi akuntansi pertanggungjawaban pada pusat pertanggungjawaban perusahaan XYZ.
2. Untuk mengetahui penyebab dan dampak implementasi akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan XYZ.

Manfaat Penelitian

Adapun manfaat penelitian yang ingin dicapai adalah:

- a. Bagi perusahaan :
Dapat dijadikan bahan masukan guna perbaikan atau sumbangan pemikiran kepada perusahaan XYZ mengenai akuntansi pertanggungjawaban.
- b. Bagi peneliti :
Peneliti mendapatkan pengetahuan dan praktik-praktik tentang akuntansi pertanggungjawaban pada suatu perusahaan.

LANDASAN TEORI

Akuntansi Pertanggungjawaban

Banyaknya kegiatan satu perusahaan menyebabkan pimpinan tak lagi mampu memantau seluruh kegiatan perusahaan secara langsung. Oleh karena itu, diperlukan adanya pendelegasian wewenang dan tanggung jawab melalui penerapan akuntansi pertanggungjawaban. Dengan akuntansi pertanggungjawaban, pimpinan dapat mengendalikan tanggung jawab tiap unit kerja atau pusat pertanggungjawaban. Ada beberapa pendapat mengenai definisi akuntansi pertanggungjawaban, antara lain dikemukakan oleh Hansen dan Mowen (2009) adalah sebagai berikut : “Akuntansi pertanggungjawaban adalah alat fundamental untuk pengendalian manajemen dan ditentukan melalui empat elemen penting, yaitu pemberian tanggung jawab, pembuatan ukuran kinerja atau benchmarking, pengevaluasian kinerja, dan pemberian penghargaan. Akuntansi pertanggungjawaban bertujuan memengaruhi perilaku dalam cara tertentu sehingga seseorang atau kegiatan perusahaan akan disesuaikan untuk mencapai tujuan bersama”. Menurut Anthony & Govindarajan (2004) yaitu: “Akuntansi pertanggungjawaban bagian dari sistem pengontrolan akunting yang merupakan salah-satu faktor yang mendukung implementasi strategi, sedangkan strategi itu sendiri merupakan rencana pencapaian tujuan organisasi”.

Adapun pengertian akuntansi pertanggungjawaban yang dikemukakan oleh Hariadi (2002) yaitu: “Suatu sistem yang mengukur prestasi dari masing-masing pusat pertanggungjawaban berdasarkan informasi yang disampaikan dalam menjalankan pusat-pusat pertanggungjawaban”. Sedangkan menurut

Mulyadi (2001) definisi akuntansi pertanggungjawaban adalah : “Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan serta pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasi, dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggung jawab atas penyimpangan biaya dan atau pendapatan yang dianggarkan”. Berdasarkan pendapat-pendapat tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang membandingkan rencana (anggaran) dengan tindakan (hasil sesungguhnya) dari setiap pusat pertanggungjawaban yang digunakan untuk mengukur kinerja seseorang dan atau suatu departemen dalam pencapaian tujuan perusahaan.

Dalam akuntansi pertanggungjawaban terdapat Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban. Informasi akuntansi pertanggung jawaban adalah suatu informasi tentang aktiva, pendapatan, dan biaya yang menjadi wewenang dan tanggung jawab unit-unit organisasi yang bertanggung jawab atas pertanggungjawaban tertentu dalam suatu organisasi. Informasi akuntansi pertanggungjawaban terdiri atas (Mulyadi,2001): Informasi biaya masa lalu yaitu biaya yang menjadi tanggung jawab seseorang yang digunakan dalam proses perencanaan. Contohnya : budget. Serta informasi biaya masa datang yaitu biaya sesungguhnya yang menjadi tanggung jawab seseorang dalam bentuk laporan. Contohnya : laporan keuangan.

Dalam akuntansi pertanggungjawaban juga mempunyai manfaat Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban. Informasi akuntansi

pertanggungjawaban merupakan aset, pendapatan dan/atau biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap pusat pertanggungjawaban tertentu. Informasi ini dapat berupa informasi historis yang berupa aset, pendapatan dan/atau biaya masa lalu, dan dapat pula berupa informasi masa yang akan datang. Informasi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa yang akan datang bermanfaat untuk penyusunan anggaran. Sedangkan informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa lalu bermanfaat sebagai (Mulyadi, 2001) yaitu sebagai penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dan sebagai pemotivasi manajer.

Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

Karakteristik akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut : Mulyadi (2001)

1. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban. Akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban sebagai unit organisasi seperti departemen, keluarga produk, tim kerja, atau individu. Apa pun satuan pusat pertanggungjawaban yang dibentuk, sistem akuntansi pertanggungjawaban membebankan tanggung jawab kepada individu yang diberi wewenang. Tanggung jawab dibatasi dalam satuan keuangan (seperti biaya).
2. Standar ditetapkan sebagai tolok ukur kinerja manajer yang bertanggung jawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu. Setelah pusat pertanggungjawaban diidentifikasi dan ditetapkan, sistem akuntansi

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

3. Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran. Pelaksanaan anggaran merupakan penggunaan sumber daya oleh manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran. Penggunaan sumber daya ini diukur dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban, yang mencerminkan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mencapai sasaran anggaran. Dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban, secara prinsip individu hanya dimintai pertanggungjawaban atas biaya yang ia memiliki wewenang untuk mempengaruhinya secara signifikan. Informasi akuntansi pertanggungjawaban menyajikan informasi biaya sesungguhnya dan informasi biaya yang dianggarkan kepada setiap manajer yang bertanggung jawab, untuk memungkinkan setiap manajer mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggaran mereka dan memungkinkan mereka untuk memantau pelaksanaan anggaran mereka.
4. Manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman

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

Pusat Pertanggungjawaban dan Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban ini mengarah pada proses akuntansi yang melaporkan bagaimana baiknya manajer pusat pertanggungjawaban dapat memanager pekerjaan yang langsung dibawah pengawasan dan yang merupakan tanggungjawabnya atau sistem yang mengukur rencana dan tindakan dari setiap pusat pertanggungjawaban.

Anthony dan Govindarajan (2005), Pusat Pertanggungjawaban merupakan organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap aktivitas yang dilakukan. Hansen dan Mowen (2005) berpendapat bahwa pusat pertanggungjawaban adalah suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggungjawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu. Menurut Horngren (2003), mengemukakan bahwa pertanggungjawaban akunting mengidentifikasi bagian dari organisasi yang mempunyai tanggung jawab untuk setiap tujuan, mengembangkan ukuran dan target untuk dicapai, dan menciptakan laporan ukuran oleh bagian kecil dari organisasi atau pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban dimaksudkan

untuk membantu mengimplementasikan rencana manajemen puncak.

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

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

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

A. Pusat Pendapatan

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

secara langsung di dalam unitnya, ukuran kinerjanya dilihat pada omset penjualan yang dihasilkan. Contoh departemen pemasaran.

B. Pusat Biaya

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

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

Kinerja pusat biaya terutama diukur berdasarkan efisiensi dan mutu. Kendatipun demikian, minimisasi biaya mungkin saja dilakukan dengan mengorbankan mutu dan volume produksi sehingga mengakibatkan

tidak adanya keharmonisan dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan. Untuk menanggulangi tendensi ini perlu ditetapkan jenis dan banyaknya produksi yang dikehendaki serta standar mutu yang diisyaratkan.

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

Ada dua jenis umum dari pusat biaya, yaitu:

- Pusat biaya teknik (*engineered expense center*) adalah pusat pertanggungjawaban yang sebagian besar masukannya mempunyai hubungan nyata dan erat dengan keluarannya. Contoh departemen pemanufakturan, bagian penggajian.
- Pusat biaya kebijakan (*discretionary expense center*) adalah pusat pertanggungjawaban yang sebagian besar masukannya tidak mempunyai hubungan dengan keluarannya". Contoh: unit-unit administratif dan pendukung, seperti bagian akuntansi, hubungan masyarakat (humas), legal (hukum), bagian sumber daya manusia, serta penelitian dan pengembangan (R&D).

C. Pusat Laba

Ketika kinerja finansial suatu pusat pertanggungjawaban diukur dalam ruang

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

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

D. Pusat Investasi

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

Syarat-syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (dikutip oleh Diana Putri, 2005) untuk dapat

diterapkannya sistem akuntansi pertanggungjawaban ada lima syarat, yaitu :

1. Struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggung jawab tiap tingkatan manajemen. Struktur organisasi merupakan pengaturan garis tanggung jawab dalam satu entitas yang disusun untuk mencapai tujuan bersama orang-orang yang berada pada jajaran garis tersebut. Struktur organisasi dalam akuntansi pertanggungjawaban menunjukkan bahwa tiap-tiap pimpinan jelas atas segala kegiatan yang berada di bawah pengendaliannya. Tanggung jawab timbul karena diberikan wewenang mengalir dari atas ke bawah. Dalam hubungannya dengan tingkat pertanggungjawaban atau pemberian wewenang, struktur organisasi terbagi menjadi dua bagian, yaitu (Diana Putri, 2005): Organisasi Fungsional, Pada tipe struktur organisasi ini, setiap manajer bertanggung jawab atas setiap aktivitas operasi perusahaan berdasarkan fungsi manajer yang bersangkutan. Artinya tiap manajer hanya bertanggung jawab atas kinerjanya yang menjadi tugasnya. Organisasi Divisional, Pada tiap struktur organisasi ini kegiatan-kegiatan fungsional dilaksanakan oleh unit-unit kerja dalam lingkup satu organisasi sendiri.
2. Anggaran biaya yang 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.
3. Penggolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya (*controllability*) biaya oleh manajemen tertentu dalam operasi.
 4. Terdapatnya susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban.
 5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggung jawab (*responsibility reporting*).

METODA PENELITIAN

Jenis dan Sumber Data

Dalam penelitian ini, data yang digunakan adalah data primer. Data primer berupa hasil wawancara dengan direktur keuangan tentang profil perusahaan, implementasi akuntansi pertanggungjawaban, dan data keuangan berupa laporan keuangan (neraca, arus kas, dan laba rugi) tahun 2010-2014.

Metode Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini penulis menggunakan metode deskriptif analitis. Menurut Herdiansyah (2010), metode deskriptif analitis adalah suatu metode yang dilakukan dengan cara mengumpulkan, menyusun, menganalisis, dan menginterpretasikan data sehingga dapat memberikan gambaran atau keadaan objek peneliti secara nyata untuk kemudian ditarik kesimpulan yang dijadikan dasar untuk mengajukan saran perbaikan bagi objek yang diteliti.

Metode Analisis

Analisis dilakukan dengan cara membandingkan antara teori-teori yang telah ada dengan data-data yang didapat dari studi kasus. Dalam analisis ini penulis

melakukan pemahaman akan kondisi-kondisi yang ada dalam perusahaan, kemudian melakukan analisis perbedaan-perbedaan yang terjadi, dan menentukan apakah perbedaan-perbedaan itu menyangkut hal-hal yang mendasar, dari analisis ini dapat disimpulkan tentang implementasi akuntansi pertanggungjawaban, serta memberikan saran-saran yang tepat mengenai penerapannya di masa yang akan datang. Suatu penerapan akuntansi pertanggungjawaban dapat dikatakan memadai jika telah memenuhi syarat dan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Objek Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada perusahaan XYZ yang berlokasi di Jalan Ahmad Yani Kupang, yaitu perusahaan yang bergerak dalam pengolahan hasil bumi, perikanan dan peternakan. Perusahaan XYZ merupakan badan usaha swasta, dimana pembentukannya didasarkan pada ketentuan Undang-Undang No.12 Tahun 1967 yang telah diperbaharui menjadi Undang-Undang No. 25 Tahun 1992 tentang Pokok – Pokok Perkoperasian. Perusahaan XYZ disahkan sebagai badan hukum berdasarkan surat keputusan No. 426 tahun 1982, dan mengalami perubahan anggaran dasar yang telah mendapatkan pengesahan berdasarkan Surat Keputusan Menteri Negara KOPERASI dan PKM No. 2 tahun 2000 dan telah didaftar dalam buku daftar umum Menteri Negara Koperasi dan pengusaha Kecil RI Kantor Wilayah Propinsi Nusa Tenggara Timur No. 426 tahun 2000. Perusahaan ini sudah berdiri sejak 1982. Selama kurun waktu dari tahun 1982 sampai 2015 telah mengalami 5 (lima)

kali perombakan susunan kepengurusan. Pada Tahun 2009 laba yang diperoleh Rp 70.214.587,00 terjadi perombakan susunan kepengurusan yang mengakibatkan penurunan laba yang cukup signifikan menjadi RP 46.659.365,00 setiap tahun terjadi penurunan, hingga akhirnya untuk menyelamatkan perusahaan terjadi lagi

perombakan susunan kepengurusan pada tahun 2012,dengan kepemimpinan yang baru perusahaan mengalami peningkatan laba pada tahun 2013 sebesar Rp 83.483.064,00 pada tahun 2014 mengalami penurunan laba di sebabkan oleh harus membayar utang kepada investor, dan Pemerintah

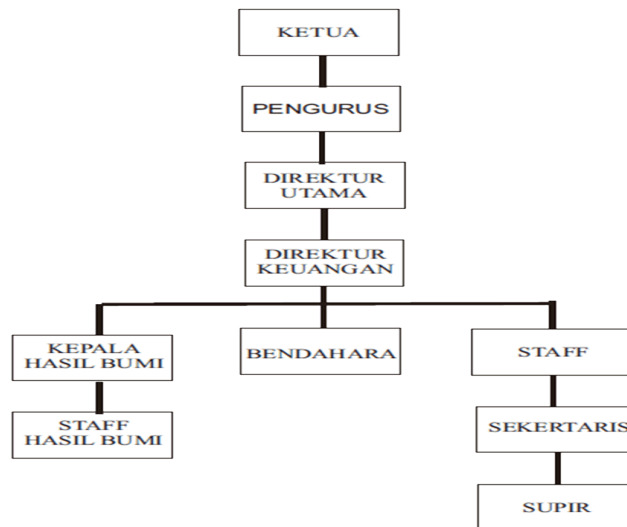
Tabel 1
Laba Perusahaan XYZ tahun 2010-2014

| Tahun | Laba |
|-------|---------------|
| 2010 | 46.659.365,00 |
| 2011 | 45.371.455,00 |
| 2012 | 43.110.866,00 |
| 2013 | 83.483.064,00 |
| 2014 | 44.976.526,00 |

Sumber : Perusahaan XYZ, 2015

Perusahaan ini sudah berdiri sejak 1982. Struktur organisasi merupakan suatu kerangka kerja yang memperhatikan adanya suatu pembagian tugas, wewenang dan tanggungjawab dari masing-masing

bagian dalam melaksanakan aktifitas perusahaan. dibawah ini adalah struktur organisasi pada awalnya berdirinya Perusahaan XYZ



Sumber: Perusahaan XYZ, 2015

Gambar 2
Struktur Organisasi Perusahaan XYZ Tahun 1982

Perusahaan XYZ pada tahun 1982 adalah perusahaan yang menangani hasil bumi seperti vanili, cengkeh, beras dan lain sebagainya. Dari Gambar 2 di atas, perusahaan XYZ memiliki pusat-pusat pertanggungjawaban, seperti: Ketua, Pengurus, Direktur Utama, Bidang Keuangan, Bidang Hasil Bumi. Ketika Kepala Hasil Bumi akan mempertanggungjawabkan laporan kerja dan program kerja beserta anggarannya, maka Kepala Hasil Bumi akan berkoordinasi dengan Ketua, Pengurus, Direktur Utama, dan Direktur Keuangan melalui rapat. Dalam rapat tersebut Kepala Hasil Bumi akan mendapat masukan-masukan dalam rangka evaluasi kerja dan pengawasan. Rapat diadakan setiap akhir bulan untuk mempermudah koordinasi atas transaksi-transaksi yang berlangsung setiap bulan. Seluruh catatan pemasukan dan pengeluaran perusahaan dari Bidang Hasil Bumi akan dilaporkan ke Bendahara, dan oleh Bendahara akan dipertanggungjawabkan kepada Direktur Keuangan. Tugas Direktur Keuangan adalah melaporkan posisi keuangan perusahaan kepada Direktur Utama, sedangkan tugas Direktur Utama adalah melaporkan program kerja dan kegiatan beserta posisi keuangan kepada Ketua.

Selama periode kepemimpinan tahun 1982, kegiatan perusahaan hanya ditopang dari hasil bumi. Kegiatan ini di bawah pengendalian Direktur Utama dengan cara berkoordinasi dengan Bagian Keuangan dalam hal menentukan hasil bumi apa saja yang akan dijual, kepada siapa menjualnya, harga jual hasil bumi, dan dari mana diperoleh hasil bumi tersebut. Fungsi dari pengurus yaitu mengawasi usaha yang dijalankan oleh perusahaan, mencari pendanaan, serta

mencari para pembeli hasil bumi. Pengurus ditunjuk oleh Ketua.

Sistem kerja perusahaan adalah Direktur Utama menangani langsung jual beli hasil bumi seperti: vanili, cengkeh, beras, dan lain sebagainya. Kemudian setelah mencapai kesepakatan harga baik dengan penyuplai (penjual) hasil bumi maupun pembeli, Direktur Utama melaporkan kepada Staf Hasil Bumi atas transaksi yang terjadi. Kepala Hasil Bumi hanya melihat laporan yang dibuat oleh stafnya yang telah berkoordinasi dengan Direktur Utama. Penyebab Direktur Utama mengambil tugas dan tanggung jawab Kepala Hasil Bumi adalah karena 1 tahun periode anggaran Bagian Hasil Bumi terdapat adanya penyimpangan, di mana setelah ditelisik penyimpangan tersebut berupa mark up anggaran yang dilakukan oleh Ketua Hasil Bumi dari hasil rekayasa dengan pemasok (penjual) hasil bumi. Oleh karena itu sangsi yang diberikan kepada Ketua Hasil Bumi adalah diberi peringatan dan tidak diijinkan menangani kesepakatan harga dari pihak pemasok.

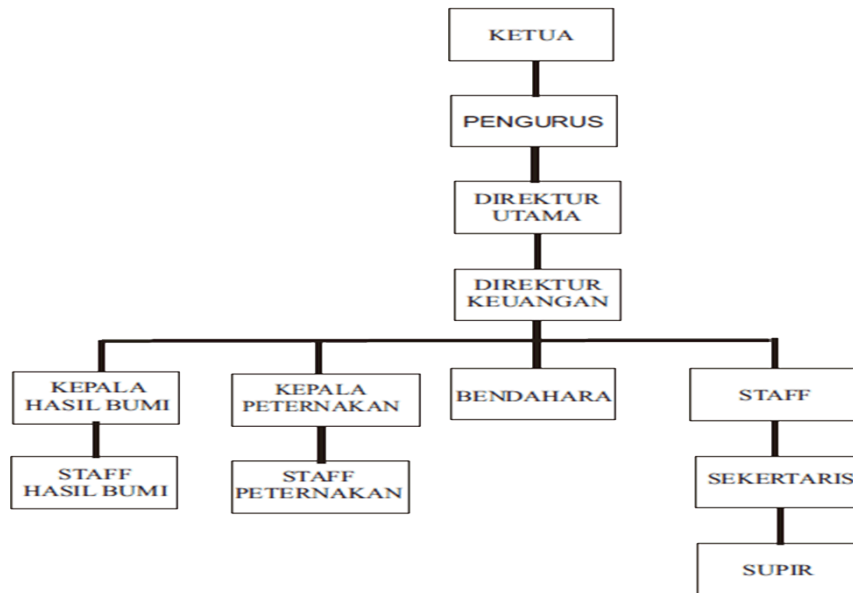
Kinerja keuangan perusahaan selama kepemimpinan periode tahun 1982 mengalami fluktuasi. Hal ini disebabkan oleh persaingan harga dengan para tengkulak (perorangan). Pemasok hasil bumi tidak hanya menjual hasil buminya ke perusahaan saja, namun juga kepada para tengkulak. Oleh para tengkulak dijual lagi kepada konsumen pada harga yang lebih rendah dibandingkan dengan harga diberikan perusahaan. Sejak berdirinya perusahaan pada tahun 1982, telah terjadi beberapa kali pergantian kepengurusan, karena perusahaan menerapkan pergantian susunan kepengurusan setiap lima tahun sekali. Walaupun struktur kepengurusan

telah berganti tetapi sistem kerja tidak mengalami perubahan.

Pada tahun 1994 ada sebuah lembaga bergerak dalam bidang sosial yang melakukan kerja sama dengan perusahaan yaitu dalam bidang peternakan, perusahaan dalam hal ini Direktur Utama menyetujui kerja sama tersebut karena perusahaan melihat kegiatan usaha tersebut mempunyai potensi yang besar, karena bidang peternakan dalam Kota Kupang masih sedikit yang mengelola dan dapat di kirim keluar kupang seperti ke : Jakarta, Surabaya, Kalimantan dan kota-kota lainnya. Tahun itu juga perusahaan mulai melakukan pelebaran bidang usaha, tetapi pada tahun pertama perusahaan menjalankan aktivitas usaha dalam bidang peternakan, perusahaan mengalami penurunan laba, dikarenakan direktur utama selaku penanggungjawab bidang hasil bumi juga merangkap pada bidang peternakan, sehingga kinerja tidak dapat dilakukan secara maksimal, karena dua bidang usaha di tangani oleh satu penanggungjawab. Perusahaan mengalami kesulitan dalam melakukan aktifitas usahanya karena dua aktivitas kegiatan dilakukan oleh satu penanggungjawab, dengan kesulitan tersebut akhirnya perusahaan menerapkan akuntansi pertanggungjawaban pada tahun 1995, serta dilakukannya restrukturisasi atau pembagian struktur kerja perusahaan untuk meringankan kinerja direktur utama.

Untuk menghindari merosotnya laba perusahaan, perusahaan menerapkan akuntansi pertanggung jawaban dimana terdapat dua bidang usaha yaitu peternakan dan hasil bumi yang mempunyai penanggungjawabnya masing-masing yang nantinya penanggungjawab tersebut harus melaporkan anggaran dasar, realisasi serta program kerja setiap bidang kepada direktur utama, pengurus dan ketua.

Posisi direktur utama setelah di terapkannya akuntansi pertanggungjawaban dan perubahan kerangka kerja yaitu sebagai pengawas, dan memberikan keputusan. Sistem kerja dari Bidang Peternakan yaitu perusahaan melakukan pembelian bibit atau anakan sapi yang sesuai syarat dan ketentuan perusahaan, setelah terjadi pembelian anakan sapi tersebut langsung dikirimkan ke petani sapi untuk dilakukan pemeliharaan sampai besar. Pembeli sapi yang sudah besar berasal dari pengusaha-pengusaha, RPH (rumah pemotongan hewan), pedagang daging sapi. Penjualan sapi tersebut mempunyai ketentuan dan berat sesuai dengan kebijakan pemerintah. dan perusahaan mempunyai batas bawah berat sapi untuk melakukan penjualan. Jika ada pembeli dari luar kota, makan sapi tersebut dikirim menggunakan kapal dengan melakukan perjanjian sebelumnya. Pengiriman sapi tersebut biasanya dikirim ke Jakarta, kalimantan, Bali, Surabaya



Sumber: Perusahaan XYZ, 2015

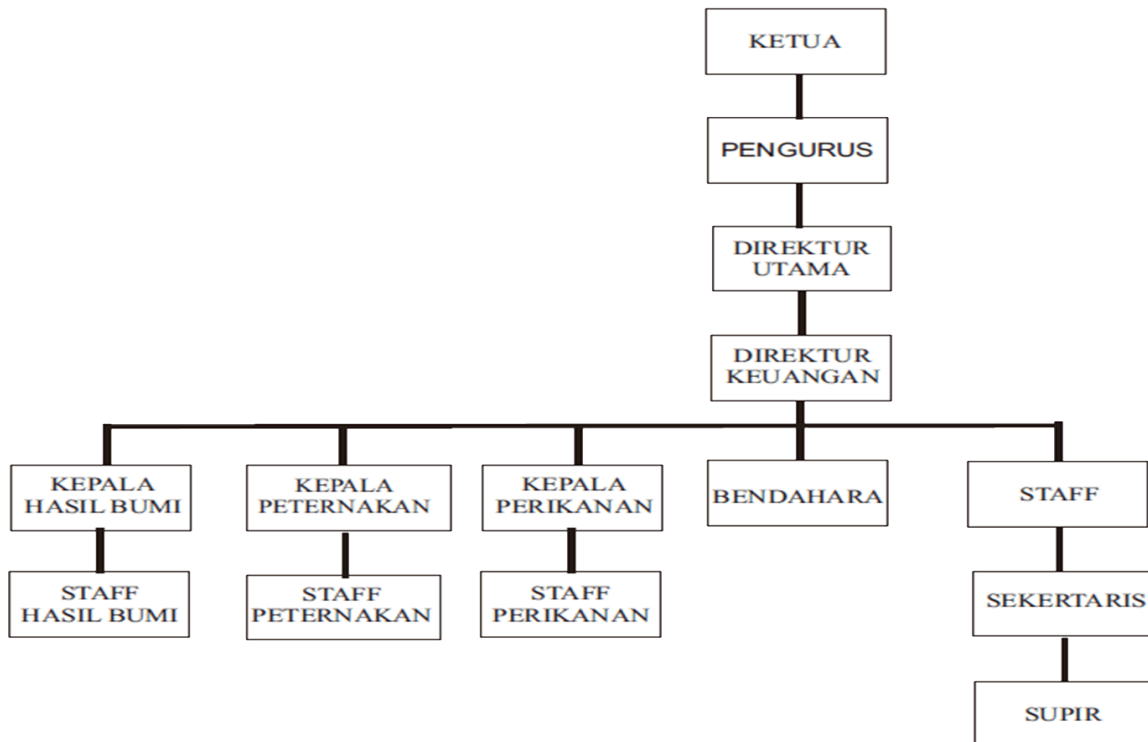
Gambar 3
Struktur Organisasi Perusahaan XYZ Tahun 1994

ANALISIS DAN PEMBAHASAN **Syarat-syarat Implementasi Akuntansi** **Pertanggungjawaban pada Perusahaan** **XYZ**

Syarat-syarat implementasi akuntansi pertanggungjawaban pada Perusahaan XYZ adalah adanya struktur organisasi dan pendelegasian wewenang, anggaran biaya, penggolongan biaya, susunan kode rekening, sistem pelaporan biaya.

Struktur Organisasi dan Pendelegasian **Wewenang pada Perusahaan XYZ**

Struktur organisasi perusahaan XYZ secara jelas telah menggambarkan jenjang wewenang, tanggung jawab, tugas dan kewajiban setiap tingkatan manajemen dengan baik. Perusahaan juga telah merumuskan dengan jelas fungsi-fungsi pokok, tugas dan tanggung jawab unit kerja. Gambar 4 di bawah ini adalah struktur organisasi perusahaan XYZ tahun 2007:



Sumber : Data Primer yang diolah, 2015

Gambar 4

Struktur Organisasi Perusahaan XYZ Tahun 2007

Dari gambar 4 di atas, kepala hasil bumi, kepala peternakan dan kepala perikanan termasuk dalam pusat laba. Bidang usaha tersebut dikatakan sebagai pusat laba karena manajernya bertanggung jawab terhadap laba yang dihasilkan. Pada direktur keuangan dikatakan sebagai pusat biaya karena kinerjanya diukur dari penjualan yang terjadi dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan. Untuk direktur utama dapat dikatakan sebagai pusat laba karena bertanggung jawab terhadap laba keseluruhan perusahaan yang ditopang dengan total aset yang dimiliki.

Kinerja Pusat biaya dikatakan baik jika biaya sesungguhnya lebih kecil dari anggaran biaya maka dapat disebut selisih menguntungkan namun, jika biaya sesungguhnya lebih besar dari anggaran

biaya maka dapat dikatakan selisih merugikan. Pusat laba dikatakan baik jika membandingkan antara laba yang sesungguhnya dengan laba menurut anggaran, jika laba yang sesungguhnya lebih besar dengan laba yang dianggarkan maka kinerja pusat pada perusahaan menguntungkan. Kinerja pusat pendapatan dikatakan baik, jika pendapatan sesungguhnya lebih besar daripada pendapatan yang dianggarkan. Kinerja pusat investasi dikatakan baik Jika return on investment yang dianggarkan lebih kecil dari realisasinya maka kinerja suatu perusahaan dapat dinyatakan menguntungkan. (Sugiri, 2002:161)

Adapun *job description* masing-masing bagian pada struktur di atas tertera pada tabel berikut ini

Tabel 2
Job Description Struktur Organisasi Perusahaan XYZ

| Bagian | Job Description |
|-------------------|---|
| Direktur Utama | <ol style="list-style-type: none"> 1. Mengkoordinasikan dan mengendalikan kegiatan-kegiatan bidang usaha. 2. Memberikan setiap keputusan terhadap rencana kerja, anggaran, dll. 3. Bertanggungjawab atas perusahaan. |
| Direktur Keuangan | <ol style="list-style-type: none"> 1. mengambil keputusan yang berkaitan dengan pembelanjaan. 2. Mengambil keputusan yang berkaitan dengan dividen. 3. Merencanakan, mengatur dan mengontrol arus kas perusahaan. 4. Merencanakan, mengatur dan mengontrol anggaran perusahaan. |
| Kepala Perikanan | <ol style="list-style-type: none"> 1. Menyusun anggaran 2. Membuat rencana kerja 3. Menetapkan target usaha. 4. Melaporkan realisasi anggaran 5. Bertanggungjawab atas bidang usahanya. |
| Kepala Hasil Bumi | <ol style="list-style-type: none"> 1. Menyusun anggaran 2. Membuat rencana kerja 3. Menetapkan target usaha. 4. Melaporkan realisasi anggaran 5. Bertanggungjawab atas bidang usahanya. |
| Kepala Peternakan | <ol style="list-style-type: none"> 1. Menyusun anggaran 2. Membuat rencana kerja 3. Menetapkan target usaha. 4. Melaporkan realisasi anggaran 5. Bertanggungjawab atas bidang usahanya. |
| Bendahara | <ol style="list-style-type: none"> 1. Bertanggungjawab untuk mengatur dan menampung semua keuangan yang ada dan mengeluarkan sesuai prosedur yang ada. 2. Menyimpan bukti asli penerimaan dan pengeluaran yang telah tervalidasi. 3. Megurus pencatatan penerimaan kas, pengeluaran kas. |

Sumber : Perusahaan XYZ, 2015

Anggaran Biaya pada mengikutsertakan ketua-ketua bidang usaha seperti:

Perusahaan XYZ

Proses penyusunan anggaran pada Perusahaan XYZ dilakukan dengan

1. Bidang peternakan, anggaran biaya yang diperlukan adalah: biaya untuk

membeli obat-obatan untuk ternak, biaya tali, biaya angkut, biaya pembelian bibit ternak, biaya bongkar muat.

2. Bidang perikanan, anggaran biaya yang diperlukan adalah: biaya penyewaan kapal, biaya bahan bakar minyak (BBM), biaya coolbox, biaya pengiriman, biaya pengurusan dokumen.
3. Bidang hasil bumi, anggaran biaya yang diperlukan adalah: biaya pembelian komoditas, biaya pengiriman, biaya pengemasan.

Target operasional perusahaan yaitu menggunakan anggaran seefisien mungkin, sehingga ketua bidang usaha menggunakan biaya sesuai dengan peruntukannya saja.

Penggolongan Biaya pada Perusahaan XYZ

Perusahaan XYZ menggolongkan biaya menjadi 2 (dua), yaitu biaya terkendali dan biaya tidak terkendali. Yang termasuk dalam biaya terkendali adalah:

1. Bidang peternakan adalah: biaya untuk membeli obat-obatan untuk ternak, biaya tali, biaya pembelian bibit ternak.

2. Bidang perikanan adalah: biaya penyewaan kapal, biaya coolbox, biaya pengurusan dokumen.
3. Bidang hasil bumi adalah: biaya pembelian komoditas, biaya pengiriman.

Untuk biaya tidak terkendali di antaranya adalah:

1. Bidang peternakan adalah: biaya angkut, biaya bongkar muat.
2. Bidang perikanan adalah: biaya bahan bakar minyak (BBM), biaya pengiriman.
3. Bidang hasil bumi adalah: biaya pengemasan.

Susunan Kode Rekening pada Perusahaan XYZ

Kode rekening yang digunakan oleh perusahaan ada 5, yaitu digit 1 menunjukkan aktiva, digit 2 hutang, digit 3 modal dan cadangan, digit 4 pendapatan dan digit 5 biaya. Digit 1, 2, dan 3 merupakan rekening neraca. Sedangkan digit 4 dan 5 termasuk laporan rugi/laba.

Tabel 3
Klasifikasi dan Kode Rekening pada Perusahaan XYZ

| Golongan | Rekening |
|-----------------|--------------------------|
| 11 | Aktiva Lancar |
| 12 | Investasi Jangka Panjang |
| 13 | Aktiva tetap |
| 14 | Aktiva lain-lain |
| 21 | Hutang Lancar |
| 22 | Hutang Jangka Panjang |
| 23 | Hutang Lainnya |
| 31 | Modal dan Cadangan |
| 41 | Pendapatan Usaha |
| 42 | Pendapatan Non Usaha |
| 51 | Biaya usaha |

Sumber: Perusahaan XYZ, 2015

Sistem Pelaporan Biaya pada Perusahaan XYZ

Setiap tahun ketua-ketua bidang dalam perusahaan XYZ melaporkan biayanya kepada direktur keuangan dalam bentuk laporan keuangan. Ketua bidang perikanan, peternakan, dan hasil bumi melaporkan dalam bentuk laporan laba rugi karena ketiga bidang itu menjadi pusat laba. Untuk direktur keuangan melaporkan dalam bentuk biaya apa saja yang

dikeluarkan (aliran kas) karena berfungsi sebagai pusat biaya. Direktur utama sebagai pusat laba akan melaporkan keseluruhan laba yang dihasilkan perusahaan.

Implementasi Akuntansi Pertanggungjawaban melalui Pusat Pertanggungjawaban pada Perusahaan XYZ

Perusahaan XYZ memiliki pusat-pusat pertanggungjawaban dalam struktur

Tabel 4
Kinerja Pusat Pertanggungjawaban Bagian Hasil Bumi sebagai Pusat Laba pada Perusahaan XYZ

| Tahun | Laba | Total Aset | ROA (dalam %) | Pertumbuhan ROA (dalam %) |
|-------|------------|----------------|---------------|---------------------------|
| 2010 | 82.379.201 | 15.547.767.732 | 0,53 | |
| 2011 | 8.495.432 | 15.547.767.732 | 0,05 | -90 |
| 2012 | 77.748.100 | 15.547.767.732 | 0,50 | 815 |
| 2013 | 12.992.125 | 15.547.767.732 | 0,08 | -83 |
| 2014 | 6.153.375 | 15.547.767.732 | 0,04 | -53 |

Sumber: data primer yang diolah, 2015

Implementasi Akuntansi Pertanggungjawaban Bagian Peternakan sebagai Pusat Laba

Untuk mengetahui implementasi akuntansi pertanggungjawaban pada Bagian Peternakan maka dapat dilihat dari kinerjanya yang tertera pada Tabel 5 berikut ini

Tabel 5
Kinerja Pusat Pertanggungjawaban Bagian Peternakan sebagai Pusat Laba pada Perusahaan XYZ

| Tahun | Laba | Total Aset | ROA (dalam %) | Pertumbuhan ROA (dalam %) |
|-------|---------------|----------------|---------------|---------------------------|
| 2010 | 2.148.449.191 | 15.547.767.732 | 13,82 | |
| 2011 | 2.579.761.806 | 15.547.767.732 | 16,59 | 20 |
| 2012 | 2.121.179.525 | 15.547.767.732 | 13,64 | -18 |
| 2013 | 2.682.100.271 | 15.547.767.732 | 17,25 | 26 |
| 2014 | 2.794.611.636 | 15.547.767.732 | 17,97 | 4 |

Sumber: data primer yang diolah, 2015

**Implementasi Akuntansi
Pertanggungjawaban Bagian Perikanan
sebagai Pusat Laba**

Dalam pusat pertanggungjawaban bagian perikanan tidak memiliki kinerja keuangan yang baik karena perusahaan mengalami permasalahan dengan orang Jepang sebagai mitra kerjasama dalam mengeksport ikan ke luar negeri. Pihak Jepang melakukan penjualan yang tidak sesuai dengan kesepakatan. Jadi selama

tahun 2010-2014 tidak ada kontribusi yang dihasilkan dari bagian perikanan.

**Implementasi Akuntansi
Pertanggungjawaban Direktur
Keuangan sebagai Pusat Biaya**

Untuk implementasi akuntansi pertanggungjawaban pada Direktur Keuangan dapat dilihat dari data penjualan dan biaya selama tahun 2010-2014 untuk dihitung tingkat produktivitas dan pertumbuhannya, seperti pada Tabel 6 di bawah ini:

Tabel 6
**Kinerja Pusat Pertanggungjawaban Direktur Keuangan
Sebagai Pusat Biaya pada Perusahaan XYZ**

| Tahun | Penjualan (Output) | Biaya (Input) | Produktivitas | Pertumbuhan Produktivitas (dalam %) |
|-------|--------------------|---------------|---------------|-------------------------------------|
| 2010 | 3.668.901.200 | 3.498.310.373 | 105 | |
| 2011 | 6.122.105.700 | 5.727.451.202 | 107 | 1,92 |
| 2012 | 8.101.991.300 | 6.944.572.025 | 117 | 9,15 |
| 2013 | 7.523.076.400 | 6.000.727.049 | 125 | 7,46 |
| 2014 | 4.738.474.180 | 3.928.443.764 | 121 | -3,79 |

Sumber: data primer yang diolah, 2015

**Implementasi Akuntansi
Pertanggungjawaban Direktur Utama
sebagai Pusat Laba**

Untuk implementasi akuntansi pertanggungjawaban pada Direktur Utama

dapat dilihat dari data laba dan total aset selama tahun 2010-2014 seperti pada Tabel 6 di bawah ini

Tabel 7
**Kinerja Pusat Pertanggungjawaban Direktur Utama
sebagai Pusat Laba Perusahaan XYZ**

| Tahun | Laba | Total Aset | ROA | Pertumbuhan ROA (dalam %) |
|-------|------------------|----------------|------|---------------------------|
| 2010 | 2.230.828.392,00 | 15.547.767.732 | 14,3 | |
| 2011 | 2.588.257.238,00 | 14.186.377.233 | 18,2 | 27,2 |
| 2012 | 2.239.352.625,00 | 12.569.302.150 | 17,8 | -2,3 |
| 2013 | 2.695.092.396,00 | 13.768.207.102 | 19,6 | 9,9 |
| 2014 | 2.800.765.011,00 | 13.801.973.890 | 20,3 | 3,7 |

Sumber: data primer yang diolah, 2015

**Implementasi Akuntansi
Pertanggungjawaban Bagian Perikanan
sebagai Pusat Laba**

Dalam pusat pertanggungjawaban bagian perikanan tidak memiliki kinerja keuangan yang baik karena perusahaan mengalami permasalahan dengan orang Jepang sebagai mitra kerjasama dalam mengeksport ikan ke luar negeri. Pihak Jepang melakukan penjualan yang tidak sesuai dengan kesepakatan. Jadi selama

tahun 2010-2014 tidak ada kontribusi yang dihasilkan dari bagian perikanan.

**Implementasi Akuntansi
Pertanggungjawaban Direktur
Keuangan sebagai Pusat Biaya**

Untuk implementasi akuntansi pertanggungjawaban pada Direktur Keuangan dapat dilihat dari data penjualan dan biaya selama tahun 2010-2014 untuk dihitung tingkat produktivitas dan pertumbuhannya, seperti pada Tabel 6 di bawah ini:

Tabel 6
**Kinerja Pusat Pertanggungjawaban Direktur Keuangan
Sebagai Pusat Biaya pada Perusahaan XYZ**

| Tahun | Penjualan (Output) | Biaya (Input) | Produktivitas | Pertumbuhan Produktivitas (dalam %) |
|-------|--------------------|---------------|---------------|-------------------------------------|
| 2010 | 3.668.901.200 | 3.498.310.373 | 105 | |
| 2011 | 6.122.105.700 | 5.727.451.202 | 107 | 1,92 |
| 2012 | 8.101.991.300 | 6.944.572.025 | 117 | 9,15 |
| 2013 | 7.523.076.400 | 6.000.727.049 | 125 | 7,46 |
| 2014 | 4.738.474.180 | 3.928.443.764 | 121 | -3,79 |

Sumber: data primer yang diolah, 2015

**Implementasi Akuntansi
Pertanggungjawaban Direktur Utama
sebagai Pusat Laba**

Untuk implementasi akuntansi pertanggungjawaban pada Direktur Utama

dapat dilihat dari data laba dan total aset selama tahun 2010-2014 seperti pada Tabel 6 di bawah ini:

Tabel 7
**Kinerja Pusat Pertanggungjawaban Direktur Utama
sebagai Pusat Laba Perusahaan XYZ**

| Tahun | Laba | Total Aset | ROA | Pertumbuhan ROA (dalam %) |
|-------|------------------|----------------|------|---------------------------|
| 2010 | 2.230.828.392,00 | 15.547.767.732 | 14,3 | |
| 2011 | 2.588.257.238,00 | 14.186.377.233 | 18,2 | 27,2 |
| 2012 | 2.239.352.625,00 | 12.569.302.150 | 17,8 | -2,3 |
| 2013 | 2.695.092.396,00 | 13.768.207.102 | 19,6 | 9,9 |
| 2014 | 2.800.765.011,00 | 13.801.973.890 | 20,3 | 3,7 |

Sumber: data primer yang diolah, 2015

Pada akhir tahun 2012, laba perusahaan mengalami peningkatan, peningkatan tersebut terjadi pada tahun 2013 dimana perusahaan memperoleh laba sebesar Rp 83.483.064 dari laba perusahaan tahun 2012 sebesar Rp 43,110,866. Peningkatan laba tersebut karena setiap bagian-bagian usaha perusahaan telah bekerja sesuai dengan tugasnya masing-masing, sehingga penyusunan anggaran setiap bagian usaha dapat terkontrol dengan baik, dan setiap bagian usaha dalam membuat anggaran mereka melakukan rapat dengan para direksi untuk menentukan anggaran, masukkan-masukan, rencana kerja. Serta dengan upaya direktur utama yang baru para investor mau menginvestasikan lagi dana mereka ke perusahaan, dengan dana tersebut perusahaan membuatnya jadi modal usaha. Tetapi pada tahun 2014 perusahaan mengalami penurunan laba dari tahun 2013 dimana perusahaan memperoleh laba sebesar Rp 83.483.064, sedangkan pada tahun 2014 perusahaan hanya memperoleh laba sebesar Rp 44.976.526, yang disebabkan oleh tidak keluarnya ijin dari pemerintah untuk mengeksport barang keluar daerah sehingga

para pembeli hasil bumi, dan peternakan tidak dapat melakukan penjualan, sehingga laba perusahaan mengalami penurunan sedangkan hasil dari penjualan tersebut perusahaan menggunakannya sebagai modal kerja lagi, maka laba perusahaan pada tahun 2014 mengalami penurunan. Perusahaan menerapkan hukuman kepada bagian perikanan, hasil bumi dan peternakan apabila terjadi penyimpangan seperti penyimpangan anggaran, tidak sesuai antara rencana kerja dengan realisasi yang ada dikarenakan kesengajaan.

Penyebab dan Dampak Implementasi Akuntansi Pertanggungjawaban Melalui Pusat-pusat Pertanggungjawaban pada Perusahaan XYZ

Berdasarkan kinerja dari pusat-pusat pertanggungjawaban pada Perusahaan XYZ, maka dapat terlihat adanya kelebihan dan kekurangan implementasi akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan tersebut. Untuk mengidentifikasi kelebihan dan kekurangan beserta penyebab dan dampaknya pada masing-masing pusat pertanggungjawaban Perusahaan XYZ, maka dapat dilihat pada Tabel 8 berikut ini:

Tabel 8
Penyebab dan Dampak Implementasi Akuntansi Pertanggungjawaban
melalui Pusat Pertanggungjawaban pada Perusahaan XYZ Tahun 2010-2014

| Pusat Pertanggungjawaban | Target yang Ingin dicapai | Realita Yang Terjadi | Penyebab | Dampak |
|---------------------------------|--------------------------------------|--|---|--|
| Bagian Hasil Bumi (Pusat Laba) | Mengalami kenaikan laba setiap tahun | Pertumbuhan laba meningkat pada tahun 2012, namun pertumbuhan laba menurun pada tahun 2011, 2013, 2014 | Penyebab penurunan pertumbuhan laba di tahun 2011: lesunya permintaan komoditas dipasaran karena harga komoditas yang berfluktuasi. Tahun 2013 dan 2014: munculnya pembatasan kuota pengiriman komoditas dari pemerintah daerah. | Modal usaha perusahaan menjadi berkurang sehingga pembelian komoditas di waktu yang akan datang terancam (lebih sedikit). |
| Bagian Peternakan (Pusat Laba) | Mengalami kenaikan laba setiap tahun | Pertumbuhan laba meningkat pada tahun 2013, namun pertumbuhan laba menurun pada tahun 2011,2012,2014 | Penyebab menurunnya pertumbuhan laba tahun 2011 dan 2012 karena kurangnya permintaan hewan ternak dipasaran yang disebabkan oleh tingginya harga hewan ternak yang dijual. Dan penyebab menurunnya laba pada tahun 2014 karena adanya pembatasan pengiriman hewan ternak keluar daerah oleh pemerintah. | Modal usaha perusahaan menjadi berkurang sehingga pembelian hewan ternak di waktu yang akan datang terancam (lebih sedikit). |
| Bagian Perikanan (Pusat Laba) | Mengalami kenaikan laba setiap tahun | Tidak memiliki kinerja keuangan | perusahaan mengalami permasalahan dengan orang Jepang sebagai mitra kerjasama dalam mengeksport ikan ke luar negeri. Pihak Jepang melakukan penjualan yang tidak sesuai dengan kesepakatan. Jadi selama tahun 2010-2014 tidak ada kontribusi yang dihasilkan dari bagian perikanan. | Perusahaan tidak mengalami pendapatan laba pada bidang ini sehingga perusahaan mengalami kerugian. |

| Pusat Pertanggungjawaban | Target yang Ingin dicapai | Realita Yang Terjadi | Penyebab | Dampak |
|---------------------------------|--------------------------------------|---|---|---|
| Direktur Keuangan (Pusat Biaya) | Menggunakan biaya seefisien mungkin | Mengalami penurunan biaya pada tahun 2011, sedangkan pada tahun 2012 dan 2013 terjadi kenaikan biaya dan pada tahun 2014 terjadi penurunan biaya. | Kenaikan biaya pada tahun 2012 dan 2013 disebabkan oleh tingginya permintaan komoditas dan hewan ternak, sehingga perusahaan harus mengeluarkan biaya lebih besar. Dan adanya inefisiensi transportasi. | .Biaya yang dikeluarkan perusahaan dipengaruhi oleh permintaan komoditas dan hewan ternak. |
| Direktur Utama (Pusat Laba) | Mengalami kenaikan laba setiap tahun | Pertumbuhan laba meningkat pada tahun 2011. Tetapi pada tahun 2012,2013,dan 2014 terjadi penurunan laba. | Penyebab pertumbuhan laba tahun 2011 karena secara keseluruhan pusat-pusat pertanggungjawaban mengalami peningkatan laba yang disebabkan oleh meningkatnya permintaan komoditas di pasar. Tahun 2012,2013,dan 2014 pertumbuhan laba mengalami penurunan, disebabkan oleh lesunya akan permintaan komoditas dan hewan ternak di pasar. Serta pembatasan kuota penjualan keluar daerah oleh pemerintah daerah, yang menyebabkan menurunnya laba perusahaan. | Laba yang diperoleh perusahaan dipengaruhi oleh permintaan komoditas dan hewan ternak di pasar. Serta pembatasan kuota penjualan keluar daerah oleh pemerintah daerah, yang menyebabkan menurunnya laba perusahaan. |

Sumber: Data primer yang diolah, 2015

PENUTUP

Kesimpulan

Akuntansi pertanggungjawaban pada Perusahaan XYZ dapat dilihat dari pusat-pusat pertanggungjawaban yang tertera pada struktur organisasi perusahaan yaitu: pusat pertanggungjawaban Bagian Hasil Bumi, pusat pertanggungjawaban Bagian Peternakan, pusat pertanggungjawaban Bagian Perikanan, pusat pertanggungjawaban Direktur Keuangan, dan pusat pertanggungjawaban Direktur Utama.

Pusat pertanggungjawaban Bagian Hasil Bumi, Bagian Peternakan, Bagian Perikanan, dan Direktur Utama disebut pusat laba karena aktivitas operasinya diukur berdasarkan laba yang diterima. Untuk pusat pertanggungjawaban Direktur Keuangan disebut pusat biaya karena aktivitas operasinya diukur berdasarkan efisiensi biaya atau tingkat produktivitasnya.

Implementasi pusat-pusat pertanggungjawaban Perusahaan XYZ dapat dilihat dari kinerja Bagian Hasil Bumi, Bagian Peternakan, Bagian Perikanan, Direktur Keuangan, dan Direktur Utama yang mengalami fluktuasi dari tahun 2010-2014. Melalui perhitungan ROA pada pusat laba dan tingkat produktivitas pada pusat biaya dapat dilihat bahwa terjadi kenaikan dan penurunan pertumbuhan laba dan produktivitas yang disebabkan oleh naik turunnya permintaan komoditas dan hewan ternak di pasar.

Dampak adanya fluktuasi pertumbuhan laba dan produktivitas pada tahun 2010-2014 adalah modal usaha perusahaan menjadi berkurang sehingga pembelian komoditas di waktu yang akan

datang terancam (lebih sedikit). Biaya yang dikeluarkan dan laba yang diperoleh perusahaan dipengaruhi oleh permintaan komoditas dan hewan ternak.

Implikasi Teoritis

Hasil penelitian ini memiliki kesamaan dan perbedaan dengan penelitian-penelitian terdahulu. Persamaannya adalah pada setiap perusahaan memiliki pusat-pusat pertanggungjawaban yang bisa berfungsi sebagai pusat laba, pusat biaya, atau pusat investasi. Seperti pada penelitian Silalahi (2008) yang meneliti akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan yang bergerak pada industri pengolahan ubi kayu menjadi tepung, penelitian Damayanti (2004) pada perusahaan jasa yaitu PT. Pelni, penelitian Adharawati (2010) pada perusahaan jasa yaitu PT. Pos Indonesia.

Untuk perbedaannya adalah pada penelitian Silalahi (2008), Damayanti (2004), dan Adharawati (2010) dalam mengukur pusat-pusat pertanggungjawaban menggunakan pusat biaya, sedangkan pada penelitian ini, berfokus pada implementasi akuntansi pertanggungjawaban menggunakan pusat biaya dan pusat laba.

Implikasi Terapan

Berdasarkan penyebab implementasi akuntansi pertanggungjawaban pada Perusahaan XYZ yang ada di Tabel 8, terlihat bahwa pusat laba mempunyai permasalahan yang sama yaitu adanya pembatasan penjualan oleh pemerintah daerah dan kelesuan pasar yang disebabkan oleh harga jual yang tinggi. Maka saran yang diberikan dari segi kelesuan pasar karena harga penjualan yang tinggi yaitu:

1. Dilakukan efisiensi setiap pos-pos biaya yang berhubungan langsung dengan proses produksi. Contoh meniadakan uang lembur dengan menghapus kerja lembur, menunda kenaikan gaji.
2. Dilakukan evaluasi menyeluruh terhadap proses produksi antara lain yaitu evaluasi harga, kualitas bahan yang akan dijual, serta meniadakan biaya pemeliharaan kendaraan dengan cara melakukan sewa kendaraan distribusi.
3. Diperpendek jalur distribusi antara perusahaan dengan pasar dengan mengefektifkan tenaga kerja yang ada.

Dilihat dari ada pembatasan penjualan keluar daerah yaitu sebaiknya perusahaan menerapkan batas maksimal penjualan terhadap permintaan akan komoditas dan hewan ternak yang ada di pasaran sesuai kuota yang ditetapkan.

Khusus untuk bagian perikanan, sebaiknya perusahaan XYZ melakukan atau membuat perjanjian baru dan melakukan pembenahan terhadap masalah-masalah yang terjadi. Agar kegiatan operasional bagian perikanan dapat berjalan kembali. Apabila tidak terjadi kesepakatan dalam pembaharuan perjanjian tersebut, sebaiknya perusahaan mencari partner bisnis baru dalam bidang yang sama agar kegiatan operasional bidang perikanan tetap berjalan.

Terhadap pusat biaya, sebaiknya perusahaan melakukan evaluasi menyeluruh atas pos-pos biaya antara lain : mengurangi tenaga-tenaga yang tidak produktif, menekan biaya overhead (pemakaian listrik, pemakaian telepon hanya untuk kepentingan kantor). Perusahaan juga melakukan kontrol efisiensi dan efektivitas pendistribusian barang dengan mengawasi alur barang.

DAFTAR PUSTAKA

- Adharawati, A. 2010. Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Dengan Anggaran Sebagai Alat Pengendalian Biaya. *Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro*.
- Anthony dan Govindarajan. 2009. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Anthony, R.N. dan Govindarajan, V. 2004. *Management Control System, Edisi 11*. McGraw-Hill, New York.
- Anthony, R. N., and Govindarajan, V. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen, Edisi 11*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ardiani, N. M .S. dan Wirasedana, I. W. P. 2013. Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Efektivitas Pengendalian Biaya. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.
- Damayanti, Eva. 2004. Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Melalui Pusat Biaya Sebagai Alat Pengendalian Manajemen Pada PT. POS INDONESIA (PERSERO). *Jurnal Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Gunadarma*.
- Diana, Putri. 2005. Hubungan Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Kinerja Manajer Pusat Investasi. *Skripsi Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Widyatama*.
- Hansen dan Mowen. 2005. *Akuntansi Manajemen, Buku 2 Edisi 7*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen dan Mowen. 2009. *Akuntansi Manajerial, Buku 1 Edisi 8*. Jakarta: Salemba Empat.

- Hariadi, Bambang, 2002. *Akuntansi Manajemen Suatu Sudut Pandang, Edisi Pertama*. Yogyakarta: BPFE.
- Horngren, Foster and Datar. 2003. *Cost Accounting a Managerial Emphasis, Eleventh Edition*. Prentice – hall, Inc., Upper Salddle River, New Jersey.
- Mulyadi. 1997. *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat Dan Rekayasa, Edisi Kedua, Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN*. Yogyakarta.
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen: Konsep Manfaat dan Rekayasa*. Jakarta: Salemba Empat.
- Silalahi, Fernando. 2008. Fungsi Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian Kerja Pusat Biaya Pada PT. BUMI SARI PRIMA Pematang Siantar. *Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara*.
- Viyanti dan Se Tin. 2010. Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendalian Manajemen Terhadap Penilaian Prestasi Kerja. *Akurat Jurnal Ilmiah Akuntansi*, No.3, September.
- Sugiri, Slamet. 2002. *Akuntansi Manajemen*. Edisi Revisi. Jogyakarta: UPP AMP YKPN