



## PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN DENGAN ANGGARAN SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN BIAYA (STUDI KASUS PADA CV. CITRA NIAGA CEMERLANG BAUBAU)

**Mutmainnah**

Universitas Muhammadiyah Kendari, Indonesia

Corresponding Author: [mutmainnah@gmail.com](mailto:mutmainnah@gmail.com)

<p><b>Info Article</b></p> <p>Received : 02 April 2022</p> <p>Revised : 10 Mei 2022</p> <p>Accepted : 02 Juni 2022</p> <p>Publication : 29 Juni 2022</p> <hr/> <p><b>Keywords:</b> <i>Responsibility Center, Budget, Cost Control</i></p> <p><b>Kata Kunci:</b> Pusat Pertanggung jawaban, Anggaran, Pengendalian Biaya</p> <hr/> <p><i>Licensed Under a Creative Commons Attribution 4.0 International License</i></p> 	<p><b>Abstract :</b> <i>This study aims to determine the application of accountability accounting with budget as a cost control tool at CV Citra Niaga Cemerlang Baubau. The population that is used as the target of this research is cost control, the data analysis used is descriptive analysis. The results of the study indicate that the application of corporate responsibility accounting has not been adequate. This is supported by the non-fulfillment of indicators for the application of accountability accounting at CV Citra Niaga Cemerlang Baubau which has compiled an organizational structure quite well. This can be seen from the existence of a clear description of the division of authority and responsibility for each level of management and working relationships between sections within the company. The existence of an organizational structure allows the success of the planning and control programs set by the company.</i></p> <p><b>Abstrak :</b> Penelitian ini bertujuan untuk Mengetahui Penerapan Akuntansi Pertanggung jawaban Dengan Anggaran Sebagai Alat Pengendali Biaya Pada CV Citra Niaga Cemerlang Baubau. Populasi yang dijadikan sebagai target penelitian ini adalah pengendalian biaya, analisis data yang di gunakan adalah analisis deskriptif. Hasil Penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggung- jawaban pada perusahaan belum memadai. Hal ini didukung oleh belum terpenuhinya indikator penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada CV Citra Niaga Cemerlang Baubau telah menyusun struktur organisasi dengan cukup baik. Hal ini dapat dilihat dari adanya penggambaran secara jelas pembagian wewenang dan tanggung jawab untuk tiap tingkatan manajemen dan hubungan kerja antar bagian-bagian dalam perusahaan. Dengan adanya struktur organisasi memungkinkan keberhasilan program perencanaan dan pengendalian yang ditetapkan perusahaan.</p>
---	---

## INTRODUCTION

Indonesia sebagai salah satu Negara yang memiliki berbagai macam jenis usaha menyebabkan diperlukannya pengembangan sarana transportasi untuk menunjang aktivitas perekonomian. Dalam menunjang hal tersebut maka banyak hal dimanfaatkan untuk mendirikan berbagai jenis usaha, yang di programkan oleh pemerintah maupun masyarakat yaitu mulai dari usaha BUMN, PT, maupun CV dan toko-toko kecil mendistribusikan barang dan melayani jasa. Menanggapi kebutuhan akan usaha, maka banyak bermunculan pengusaha yang yang berlabelkan CV yang bergerak diberbagai bidang usaha.

Semuanya berusaha menempatkan diri menjadi yang terbaik untuk mencapai tujuannya, yaitu untuk memperoleh laba dan memberikan layanan yang optimal. Oleh karena itu persaingan yang ketat pun tidak dapat dihindarkan demi mempertahankan dan meningkatkan kelangsungan hidup perusahaan begitu pula dengan CV Citra Niaga Cemerlang Baubau, sebuah CV yang memiliki peran penting untuk meningkatkan taraf kehidupan manusia. Kesulitan lain yang dihadapi berkaitan dengan meningkatnya biaya operasi secara tajam menyusul banyaknya CV yang bergerak dibidang yang sama yang mengakibatkan persaingan yang tercipta antara CV yang satu dengan yang lain dengan persaingan usaha semakin ketat. Dengan keterbatasan pada sisi tersebut, upaya yang ada dipusatkan untuk peningkatan efisiensi di segala aspek, serta peningkatan pengendalian untuk mengelola sisi biaya secara ketat.

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

Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban Seorang pimpinan diharapkan mampu memantau seluruh kegiatan operasi perusahaannya secara langsung. Namun, semakin kompleksnya kegiatan suatu perusahaan menyebabkan pimpinan tak lagi mampu memantau seluruh kegiatan perusahaan secara langsung. Oleh karena itu, diperlukan adanya pendelegasian wewenang dan tanggung jawab melalui penerapan

akuntansi pertanggung jawaban. Dengan akuntansi pertanggungjawaban, pimpinan dapat mengendalikan tanggungjawab tiap unit kerja atau pusat pertanggungjawaban. Ada beberapa pendapat mengenai definisi akuntansi pertanggungjawaban, antara lain dikemukakan oleh Hansen dan Mowen (2009:229) adalah sebagai berikut :“Akuntansi pertanggungjawaban adalah alat fundamental untuk pengendalian manajemen dan ditentukan melalui empat elemen penting, yaitu pemberian tanggung jawab, pembuatan ukuran kinerja atau benchmarking, pengevaluasian kinerja, dan pemberian penghargaan. Akuntansi pertanggung jawaban bertujuan memengaruhi perilaku dalam cara tertentu sehingga seseorang atau kegiatan perusahaan akan disesuaikan untuk mencapai tujuan bersama.”

Organisasi perusahaan, penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggung jawab dilaksanakan dengan menetapkan pusat-pusat pertanggung jawaban dan tolok ukur kinerjanya (Diana Putri, 2005). Definisi pusat pertanggung jawaban menurut Hansen dan Mowen (2009:560) adalah “Pusat pertanggungjawaban (responsibility center) merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggung jawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu. Menurut Robert N. Anthony dan Vijay Govindarajan (2009:171) pusat pertanggungjawaban adalah “organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab terhadap aktivitas yang dilakukan.” Sehingga dapat disimpulkan bahwa pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit dari organisasi yang dikepalai oleh seorang manajer yang bertanggung jawab terhadap hasil dari aktivitas yang dilakukan oleh unit tersebut.

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

Dalam membahas sistem akuntansi pertanggungjawaban, informasi akuntansi selalu dihubungkan dengan wewenang yang dimiliki oleh tiap-tiap manajer yang adadalam perusahaan, oleh karena itu setiap manajer di dalam organisasi harus bertanggung jawab terhadap segala aktivitas yang berada di bawah pengendaliannya. Dengan kata lain, manajer yang disertai wewenang dari pimpinan perusahaan harus mempertanggung jawabkan kinerjanya pada pimpinan perusahaan tersebut.

Perusahaan sebagai suatu organisasi harus memiliki struktur organisasi yang disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggung jawab setiap manajer menjadi lebih jelas.

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

Menurut Robert N. Anthony dan Vijay Govindarajan yang dialih bahasakan oleh F. X. Kurniawan Tjakrawala dan Krista (2005:73) anggaran didefinisikan sebagai “alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. “Suatu anggaran operasi biasanya meliputi waktu satu tahun dan menyatakan pendapatan dan biaya yang direncanakan untuk tahun itu. Tanggungjawab yang diminta tiap departemen terhadap manajer pusat pertanggungjawaban adalah tanggung jawab atas biaya yang dapat mereka kendalikan secara langsung. Dengan demikian, manajer tiap pusat pertanggungjawaban tersebut dapat mengidentifikasi pendapatan dan biaya yang berada di bawah pengawasannya (*controllable*) dan yang tidak berada di bawah pengawasannya (*uncontrollable*). Hanya biaya dan pendapatan yang terkendali saja yang menjadi tanggungjawab tiapmanajer pusat pertanggung jawaban (Putri,2005:98).

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

terkendali berdasarkan kepentingannya di dalam laporan keuangan dan dalam persiapan pembuatan laporan (Putri, 2005:90). Untuk memudahkan di dalam proses pengolahan data, rekening-rekening perlu diberi kode karena dengan begitu data akan lebih mudah diidentifikasi. Dalam system akuntansi kode yang digunakan biasanya adalah angka, huruf, atau kombinasi keduanya (Ayuningtyas, 2006:99).

Laporan pertanggungjawaban merupakan laporan-laporan yang menerangkan hasil dari aplikasi konsep akuntansi pertanggungjawaban yang memegang peranan penting dalam kegiatan penyusunan perencanaan dan pengawasan atas jalannya operasi perusahaan. Laporan pertanggungjawaban merupakan ikhtisar hasil-hasil yang dicapai oleh seorang manajer bidang pertanggungjawaban dalam melaksanakan tugas atau pekerjaannya selama periode tertentu. Di dalam pengumpulan atau pelaporan biaya, tiap bidang pertanggungjawaban harus dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali (Putri, 2005:106).

Definisi biaya menurut Daljono (2009:13) adalah “Biaya merupakan suatu pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan akan memberikan keuntungan/manfaat pada saat ini atau masa yang akan datang.” Sedangkan Hansen dan Mowen (2009:47) mendefinisikan biaya sebagai berikut “Biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa depan bagi organisasi.” Dari beberapa pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah suatu bentuk pengorbanan yang dapat diukur dengan satuan uang atas barang atau jasa untuk suatu tujuan tertentu.

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

Menurut Daljono (2009:4) definisi pengendalian adalah “Pengendalian (*control*) merupakan kegiatan manajemen setiap hari untuk meyakinkan bahwa aktivitas organisasi sesuai dengan yang telah direncanakan.” Sedangkan Hansen dan Mowen (2009:8) mendefinisikan pengendalian sebagai berikut “Pengendalian adalah aktivitas manajerial untuk memonitor implementasi rencana dan melakukan perbaikan sesuai kebutuhan. Pengendalian biasanya dicapai dengan menggunakan umpan balik.”

Pengendalian bukan hanya untuk mencari kesalahan, tetapi berusaha untuk menghindari terjadinya kesalahan serta memperbaikinya jika terdapat kesalahan. Jadi pengendalian dilakukan sebelum proses, saat proses dan setelah proses yakni hingga hasil akhir diketahui. Dengan pengendalian diharapkan juga agar pemanfaatan semua unsur manajemen dilakukan secara efektif dan efisien. Tujuan pengendalian merupakan sasaran yang ingin dicapai dengan melaksanakan beberapa tindakan. 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 sehinggadapat diketahui penyebab terjadinya penyimpangan atas selisih tersebut kemudian dilakukan tindak lanjut agar kerugian yang terjadi relatif kecil (Trisnawati, 2006:22). Tanggung jawab atas pengendalian biaya terletak pada pihak yang bertanggungjawab atas penyusunan anggaran untuk biaya yang dikendalikannya.

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 bertanggungjawab atas penyimpangan aset, biaya, dan pendapatan yang dianggarkan. Dengan adanya akuntansi pertanggungjawaban, pimpinan dapat mendelegasikan wewenang dan tanggungjawab ketingkat pimpinan di bawahnya dengan lebih efisien tanpa memantau secara langsung seluruh kegiatan perusahaan.

Akuntansi pertanggungjawaban juga perlu dievaluasi agar berlangsung dengan baik sehingga manajemen dapat dengan mudah menghubungkan biaya yang timbul dengan manajer pusat pertanggungjawaban yang bertanggungjawab. Penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang memadai mampu mendorong perusahaan guna mencapai tujuan perusahaan. Berdasarkan uraian di atas dan melihat pentingnya pengendalian suatu biaya, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai, “Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Anggaran sebagai Alat Pengendalian Biaya (Studi Kasus pada CV Citra Niaga Cemerlang Baubau)”.

Berdasarkan uraian pada latar belakang masalah di atas, maka permasalahan dalam penelitian ini adalah Bagaimana Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan anggaran sebagai alat pengendali biaya pada CV Citra Niaga Cemerlang?.

Adapun tujuan dari penulisan penelitian ini adalah untuk mengetahui Penerapan Akuntansi Pertanggung jawaban dengan anggaran sebagai alat pengendali biaya pada CV Citra Niaga Cemerlang.

## METHOD

Analisis dilakukan dengan cara membandingkan antara teori-teori yang telah ada dengan data-data yang didapat dari studi kasus. Dalam analisis ini penulis melakukan pemahaman akan kondisi-kondisi yang ada dalam perusahaan, kemudian melakukan analisis perbedaan-perbedaan yang terjadi, dan menentukan apakah perbedaan-perbedaan itu menyangkut hal-hal yang mendasar, dari analisis ini dapat disimpulkan tentang efisiensi penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban, serta memberikan saran-saran yang tepat mengenai penerapannya di masa yang akan datang. Untuk menganalisis akuntansi pertanggungjawaban, maka kondisi-kondisi yang ada dalam perusahaan dibandingkan dengan teori-teori yang ada. Suatu penerapan akuntansi pertanggungjawaban dapat dikatakan memadai jika telah memenuhi syarat dan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban. Sedangkan pengendalian biaya dapat dikatakan baik jika telah memenuhi kelayakan pengendalian biaya secara memadai dan efisien.

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

Rasio realisasi biaya terhadap anggaran:

$$\text{Persentase} = \frac{\text{Realisasi biaya} \times 100\%}{\text{Anggaran biaya}} \quad \text{Mardiasmo, (2004:90)}$$

$$\text{Varians} = \frac{\text{Anggaran biaya} - \text{Realisasi biaya} \times 100\%}{\text{Anggaran biaya}} \quad \text{Simamora, Henry, (2002:120)}$$

atau

$$\text{Rupiah} = \text{Anggaran Biaya} - \text{Realisasi Biaya} \quad \text{Baridwan, Zaky, (2010:42)}$$

## **RESULTS AND DISCUSSION**

### **Results**

Struktur organisasi CV Citra Niaga Cemerlang secara jelas telah menggambarkan jenjang wewenang, tanggung jawab, tugas dan kewajiban setiap tingkatan manajemen dengan baik. Perusahaan juga telah merumuskan dengan jelas fungsi-fungsi pokok, tugas dan tanggung jawab unit kerja. Berikut ini adalah tata kerja organisasi di CV Citra Niaga Cemerlang. CV Citra Niaga Cemerlang sebagai unit kerja pelaksana dalam penyelenggaraan distributor perusahaan, memiliki fungsi dalam penyusunan rencana kerja, pengendalian, pengawasan dan pelaporan operasional dari kebijakan, strategi dan prosedur umum perusahaan jasa-jasa perusahaan yang ditetapkan oleh pemilik perusahaan sesuai dengan ketentuan yang berlaku agar tercapai kinerja usaha yang tinggi, pelayanan jasa-jasa perusahaan yang berkualitas prima dan memuaskan pengguna jasa-jasa perusahaan secara optimal.

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

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

Anggaran dapat berfungsi sebagai alat perencanaan dan juga sebagai alat pengendalian. Suatu pengendalian biaya yang efektif ditunjang dengan adanya anggaran yang disusun sesuai dengan tingkat manajemen dalam organisasi. Dengan adanya susunan organisasi yang memiliki pembagian wewenang dan tanggung jawab

yang jelas, perusahaan dapat menetapkan pihak yang bertanggung jawab jika terjadi penyimpangan dalam anggaran.

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

Tujuan penyusunan anggaran pada CV Citra Niaga Cemerlang adalah untuk mengetahui jumlah dana yang dibutuhkan masing-masing bagian perusahaan dalam membiayai seluruh kegiatan operasional yang akan dilaksanakan dan sebagai alat bantu bagi manajemen dalam mencegah terjadinya penyimpangan-penyimpangan terhadap penggunaan dana perusahaan. Dalam anggaran perusahaan juga ditetapkan siapa yang akan berperan dalam melaksanakan sebagian aktivitas pencapaian sasaran perusahaan dan sumber daya yang disediakan bagi pemegang peran tersebut untuk memungkinkannya melaksanakan tugas.

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

Salah satu syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban adalah adanya klasifikasi dan kode rekening perusahaan. Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, dapat dikatakan bahwa CV Citra Niaga Cemerlang telah melakukan pengkodean rekening untuk setiap perkiraan dengan cukup memadai. Biaya-biaya yang terjadi dicatat untuk setiap tingkat manajemen, kemudian digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi.

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

Tabel 4.1 Golongan dan Jenis Rekening pada Masing-masing Digit CV Citra Niaga Cemerlang Tahun 2015

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

Pada setiap penggolongan, dibagi lagi atau dirinci lagi untuk keperluan analisa dan pengawasan, dan dibuatkan rekening sub golongan yang lebih detail. Salah satu unsur penting dalam akuntansi pertanggungjawaban adalah laporan pertanggung jawaban kepada manajer yang bertanggung jawab. Laporan pertanggungjawaban berisi informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan manajer. Laporan pertanggungjawaban biaya disajikan untuk memungkinkan setiap manajer melakukan pengelolaan biaya. Laporan ini berisi mengenai biaya-biaya yang dianggarkan, biaya yang sebenarnya dan selisihnya. Dengan demikian, manajer memiliki dasar untuk memantau pelaksanaan anggaran. CV Citra Niaga Cemerlang telah membuat laporan pertanggungjawaban berupa laporan realisasi anggaran triwulanan. Pertanggung jawaban tiap unit usaha, dilakukan oleh masing-masing kepala cabang yang nantinya akan melaporkan anggaran dan realisasi yang terjadi pada unit usaha tersebut ke kantor pusat. Laporan periodik triwulanan ini harus diserahkan kepada Komisaris / Dewan Pengawas dan Pemegang Saham untuk Persero atau Menteri Keuangan paling lambat 1 (satu) bulan setelah berakhirnya periode laporan. Periode laporan per triwulanan ini menunjukkan bahwa pemantauan kinerja dilakukan secara berkesinambungan terhadap unit kerja organisasi dalam mencapai sasaran yang telah ditetapkan.

Berikut ini contoh tabel laporan pertanggungjawaban kinerja usaha pada CV Citra Niaga Cemerlang baubau tahun 2014 s/d 2015

Deskripsi	Realisasi		Anggaran	
	Tahun 2014	Tahun 2015	Tahun 2014	Tahun 2015
Lembur	139.920.759	285.862.165	150.104.616	160.567.228
Komisi Salesman	895.919.294	1.064.825.775	881.642.628	840.892.356
Perjalanan Domestik	49.722.869	24.251.858	40.017.772	7.200.004
Listrik	407.259.095	511.880.672	304.668.828	439.530.000
Telepon & Telegram	49.862.787	45.835.242	128.130.504	64.278.000
Pengangkutan masuk	10.890.189	21.564.249	-	25.284.000
Pengangkutan keluar	1.222.350.324	1.189.467.975	1.165.200.000	1.142.690.640
Luar kota	334.447.216	344.405.736	296.664.554	217.130.004
Pengemasan	40.662.250	132.190.600	25.033.853	38.018.136
Perlengkapan Kantor	237.166.682	226.821.904	290.523.271	221.472.000
Makan	40.286.895	69.820.124	43.176.000	29.700.000
Perleng. komputer	450.000	-	-	-
Bea Materai	55.353.150	65.266.542	78.984.000	75.900.000
Kurir	16.768.247	12.082.930	6.960.000	12.600.000
Berkala	1.628.000	1.628.000	2.040.000	2.100.000
Perbaikan Bangunan	56.386.800	119.071.586	31.412.500	27.000.000
Perbaikan Mesin	-	8.452.270	6.000.000	5.900.000
Perbaikan Per. kator	41.031.900	34.711.790	5.750.000	11.500.000
Perbaikan Kendaraan	8.848.907	1.961.818	4.800.000	13.000.000
Sparepart Kendaraan	17.979.892	6.414.631	12.000.000	12.000.000
Perbaikan Logistik	59.315.840	59.806.080	2.100.000	7.000.000
Perbaikan Komputer	-	1.650.000	-	-
Instalasi	-	1.182.000	-	249.999.999
Keamanan kebersihan	385.179.178	472.209.771	282.480.000	53.259.072
Bahan bakar	42.980.243	75.587.293	152.217.420	147.828.000
Parkir	4.060.200	6.610.498	12.476.148	12.240.000
Pajak & Lisensi	36.262.500	-	50.000.000	-
Persewaan	833.999.996	866.666.664	1.263.343.996	960.000.000
Sewa lainnya	22.366.000	91.560.250	-	-
Biaya Leasing	206.051.785	364.477.500	253.191.000	425.100.000
Biaya pelayanan bank	13.159.713	17.014.231	12.800.000	200.000
Biaya keanggotaan	10.192.050	11.582.000	11.400.000	16.200.000
Biaya proffesioanal	66.666.666	-	750.000	-
Donasi / Sumbangan	3.818.353	2.631.009	2.400.000	1.800.000
Biaya Bank	28.310.467	23.235.872	36.000.000	12.000.000
Beban pemasaran	138.766	-	17.000.000	10.000.000
Menjamu tamu	-	42.500	21.000.000	4.800.000
Penyusutan Utilitas	-	27.837.495	2.000.004	84.579.000
Penyu. perbaikan	135.443.767	122.688.833	169.884.240	182.009.753
Peny. perlegk. kantor	1.052.008	3.550.650	3.070.832	12.065.413
Peny. Peralatan Kntor	21.516.999	54.857.662	17.636.913	59.645.039

Peny. Kendaraan	125.670.000	59.462.500	135.872.500	94.098.334
Peny. Komputer	51.450.383	41.752.928	52.750.497	44.457.864
Penyusutan Logistik	103.741.322	85.514.354	122.085.467	94.857.780
Pajak lainnya	19.731.810	4.377.599	26.400.000	7.750.000
Pemusnahan	-	-	-	9.000.000
Transportasi Usaha	85.111.348	62.612.441	19.930.348	2.400.000
Lainnya	448.948	10.410.677	-	-
TOTAL	5.553.604.678	6.633.836.674	6.139.887.888	5.837.952.622

Sumber Data : CV Citra Niaga Cemerlang 2015

Berdasarkan Tabel 4.3 dapat dilihat bahwa :

1. Hasil perbandingan antara anggaran biaya dan realiasi biaya tahun 2014 yang tertinggi adalah biaya persewaan sebesar Rp. 429.344.000, sedangkan pada tahun 2015 hasil perbandingan antara anggaran biaya dan realiasi biaya yang tertinggi adalah biaya keamanan - kebersihan yaitu sebesar Rp. 418.950.699.
2. Hasil perbandingan antara anggaran biaya dan realiasi biaya tahun 2014 yang terendah adalah biaya pelayanan bank yaitu sebesar Rp. 359.713, sedangkan pada tahun 2015 hasil perbandingan antara anggaran biaya dan realiasi biaya yang terendah adalah biaya berkala yaitu sebesar Rp.472.000.
3. Kenaikan biaya tertinggi pada tahun 2014 terjadi pada biaya perbaikan kendaraan yaitu sebesar 84,35%, sedangkan pada tahun 2015 kenaikan biaya tertinggi terjadi pada biaya keamanan - kebersihan yaitu sebesar 786,6%.
4. Kenaikan biaya terendah pada tahun 2014 terjadi pada biaya komisi salesman yaitu sebesar 1,62%, sedangkan pada tahun 2015 kenaikan biaya terendah terjadi pada biaya perlengkapan kantor yaitu sebesar 2,41%
5. Penurunan biaya tertinggi pada tahun 2014 terjadi pada biaya pemasaran yaitu sebesar 99,18%, sedangkan pada tahun 2015 penurunan biaya tertinggi terjadi pada biaya instalasi yaitu sebesar 100,5%.
6. Penurunan biaya terendah pada tahun 2014 terjadi pada biaya penyusutan komputer yaitu sebesar 2,46%, sedangkan pada tahun 2015 penurunan biaya terendah terjadi pada biaya kurir yaitu sebesar 4,10%.

Dari data anggaran tahun 2014 biaya-biaya yang di anggarkan terjadi penyimpangan yaitu pada varians/selisih (rupiah) sebanyak 21 jenis biaya, yaitu pada biaya komisi salesaman, perjalanan domestik, listrik, pengangkutan-masuk, pengangkutan keluar, luar kota, pengemasan, perlengkapan komputer, kurir, perbaikan-bangunan, perbaikan peralatan kantor, perbaikan kendaraan, sparepart

kendaraan, perbaikan logistik, keamanan kebersihan, sewa lainnya, biaya professional, donasi/sumbangan, penyusutan peralatan kantor, transportasi usaha, dan biaya lainnya. Sedangkan pada varians/selisih (persentase) sebanyak 17 jenis biaya, yaitu pada biaya komisi salesman, perjalanan domestik, listrik, pengangkutan keluar, luar kota, pengemasan, perlengkapan kantor, makan, kurir, perbaikan bangunan, perbaikan peralatan kantor, perbaikan kendaraan, perbaikan logistik, keamanan-kebersihan, biaya pelayanan bank, biaya professional, donasi/sumbangan, penyusutan peralatan kantor, dan transportasi usaha. Pada data anggaran tahun 2015 biaya-biaya yang di anggarakan terjadi penyimpangan yaitu pada varians/selisisih (rupiah) sebanyak 20 jenis biaya, yaitu pada biaya lembur, komisi salesaman, perjalanan domestik, listrik , pengangkutan keluar, luar kota, pengemasan, perlengkapan kantor, makan, perbaikan bangunan, perbaikan mesin, perbaikan peralalatan kantor, perbaikann logistik, keamanan kebersihan, sewa lainnya, biaya pelayanan bank, donasi/sumbangan, biaya bank, transportasi usaha, dan biaya lainnya., sedangkan pada varians/selisih (persentase) sebanyak 17 jenis biaya, yaitu pada biaya lembur, komisi salesaman, perjalanan domestik, listrik , pengangkutan keluar, luar kota, pengemasan, perlengkapan kantor, makan, perbaikan bangunan, perbaikan mesin, perbaikan peralalatan kantor, perbaikan logistik, keamanan kebersihan, biaya pelayanan bank, donasi/sumbangan, dan transportasi usaha.

Penyimpangan selama dua tahun berturut-turut pada varians/selisih (rupiah) pada tahun 2014 dan tahun 2015 terjadi pada biaya komisi salesaman, perjalanan domestik, listrik, pengangkutan ckeluar, luar kota, pengemasan, perbaikan bangunan, perbaikan peralalatan kantor, perbaikan logistik, keamanan kebersihan, sewa lainnya, biaya pelayanan bank, donasi/sumbangan, transportasi usaha dan biaya lainnya. Sedangkan Penyimpangan selama dua tahun berturut-turut pada varians/selisih (persentase) pada tahun 2014 dan tahun 2015 terjadi pada biaya komisi salesaman, perjalanan domestik, listrik, pengangkutan keluar, luar kota, pengemasan, perlengkapan kantor, makan, perbaikan-bangunan, perbaikan-peralalatan kantor, perbaikan logistik, keamanan kebersihan, biaya pelayanan bank, donasi/sumbangan, dan transportasi usaha.

### **Pembahasan**

CV Citra Niaga Cemerlang telah melaksanakan pencatatan dan otorisasi untuk pengeluaran biaya yang memadai, ini terlihat dari : 1. Secara berkesinambungan

mengadakan pemantauan atas sistem dan prosedur administrasi keuangan, meneliti dan menganalisa laporan keuangan, mengawasi dan mencatat biaya yang terjadi. 2. Melakukan pengawasan dan verifikasi serta pemeriksaan formal laporan keuangan atas biaya dari kegiatan usaha perusahaan. 3. Melakukan verifikasi atas semua bukti-bukti keabsahan pengeluaran sebelum dilakukan pembayaran.

Perusahaan menyusun anggaran dalam rangka pengendalian biaya. Biaya yang sesungguhnya dianalisis dengan cara membandingkan dengan anggaran sehingga dapat diketahui penyimpangan yang terjadi. Apabila terdapat penyimpangan yang tidak menguntungkan, maka perusahaan dapat segera menelusuri penyebabnya dan mengambil tindakan koreksi. CV Citra Niaga Cemerlang telah melakukan perhitungan-perhitungan analisis laporan keuangan, baik untuk intern maupun kepentingan ekstern, anak perusahaan, usaha penunjang, usaha sampingan dan usaha-usaha lainnya. Hasil dari analisis tersebut dicantumkan dalam memori penjelasan laporan realisasi anggaran. Akan tetapi, perusahaan tidak melakukan penelusuran mendalam sehingga sulit untuk mengambil tindakan koreksi.

Dengan adanya penyimpangan yang tidak menguntungkan, sebaiknya dibuat rekomendasi guna menanggapi penyimpangan materiil. Namun, sejauh ini perusahaan belum melakukannya. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu tipe informasi akuntansi manajemen. Akuntansi pertanggungjawaban memfokuskan terhadap pembagian wewenang kepada manajer yang bertanggung jawab. Akuntansi pertanggungjawaban berperan sebagai alat pengendalian biaya dengan menghubungkan biaya dengan bagian di mana biaya tersebut dikeluarkan atau diperoleh oleh manajer yang bertanggung jawab pada bagian tersebut.

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

Melalui akuntansi pertanggungjawaban, biaya dikelompokkan dan dilaporkan untuk tiap tingkatan manajemen yang hanya dibebani dengan biaya-biaya yang berada di bawah pengendaliannya atau yang berada di bawah tanggung jawabnya. Dengan demikian, manajer dapat melakukan pengendalian dan pengawasan atas pengeluaran

biaya. Selain itu, biaya juga harus dilaporkan dan dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan terlebih dahulu. Hal ini dapat membantu manajemen dalam melakukan pengendalian biaya dengan menganalisis penyimpangan yang terjadi.

Laporan pertanggungjawaban dapat digunakan sebagai tolok ukur penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan pengendalian biaya karena secara berkala manajemen puncak menerima laporan pertanggungjawaban dari setiap tingkatan manajemen. Dengan demikian, akuntansi pertanggung jawaban mendorong manajer untuk mencapai tujuan pengendalian.

Dengan membandingkan antara teori-teori yang telah ada dengan data-data yang didapat dari studi kasus maka dapat dikatakan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada CV Citra Niaga Cemerlang belum memadai. Suatu penerapan akuntansi pertanggungjawaban dapat dikatakan memadai jika telah memenuhi syarat dan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban.

Dengan tidak adanya pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali, maka perusahaan tidak dapat melakukan pengendalian biaya dengan baik. Anggaran yang telah ditetapkan perusahaan tidak dapat digunakan untuk mengukur kinerja manajer. Selain itu, laporan pertanggungjawaban juga tidak mencerminkan besarnya biaya yang menjadi tanggung jawab manajer. Manajer hanya dimintai pertanggung jawaban atas biaya-biaya yang dapat dikendalikannya saja. Sedangkan pengendalian biaya dapat dikatakan baik jika telah memenuhi kelayakan pengendalian biaya secara memadai dan efisien. Dalam hal ini CV Citra Niaga Cemerlang belum dapat melakukan pengendalian biaya dengan baik karena tidak adanya pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali sehingga sulit dilakukan analisis yang mendalam mengenai penyimpangan biaya yang terjadi.

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

Tolok ukur yang digunakan perusahaan untuk mengukur efisiensi dari pengendalian biaya adalah dengan membandingkan antara biaya usaha dengan biaya

standar. Berikut ini adalah analisis biaya CV Citra Niaga Cemerlang tahun 2014 s/d 2015.

1. Laba yang diperoleh perusahaan pada tahun 2011 sebesar Rp.256.283.210, sedangkan tahun 2012 terjadi rugi sebesar Rp.795.884.052.
2. Terjadi penyimpangan cukup besar, antara jumlah anggaran dengan jumlah realisasi pada tahun 2012 dengan jumlah realisasi sebesar Rp.6.663.836.674 dari jumlah anggaran yang disediakan sebesar Rp.5.837.952.622.
3. Penyimpangan yang terjadi antara jumlah anggaran dengan jumlah realisasi pada tahun 2012 berdampak pada perolehan laba perusahaan, dimana perolehan laba perusahaan lebih kecil Rp.795.884.052.

Berdasarkan analisis di atas, maka dapat disimpulkan bahwa biaya yang terjadi pada CV Citra Niaga Cemerlang belum efisien.

## **CONCLUSION**

Berdasarkan penelitian yang dilakukan pada CV Citra Niaga Cemerlang mengenai penerapan akuntansi pertanggungjawaban melalui anggaran sebagai alat pengendalian biaya, maka penulis menarik kesimpulan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban di CV Citra Niaga Cemerlang belum memadai. Penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan belum memadai. Dimana hasil perbandingan antara anggaran biaya dan realiasi biaya tahun 2014 yang tertinggi adalah biaya persewaan sebesar Rp. 429.344.000, tahun 2015 tertinggi adalah biaya keamanan - kebersihan yaitu sebesar Rp. 418.950.699. Hasil perbandingan antara anggaran biaya dan realiasi biaya tahun 2014 yang terendah adalah biaya pelayanan bank yaitu sebesar Rp. 359.713, sedangkan pada tahun 2015 hasil perbandingan antara anggaran biaya dan realiasi biaya yang terendah adalah biaya berkala yaitu sebesar Rp.472.000. Setiap pusat pertanggungjawaban selalu menetapkan target-target operasional dan anggaran. Dengan membandingkan realisasi dan dengan anggaran, seorang manajer pusat pertanggungjawaban dapat mengetahui apakah pengendalian biaya telah berjalan secara efektif dan telah menggunakan biaya secara efisien.

## **REFERENCES**

- Adisaputro, G dan Y. Anggarini. (2007). *ANGGARAN BISNIS : ANALISIS, PERENCANAAN, DAN PENGENDALIAN LABA*. Yogyakarta : UPP STIM YKPN.

- Arikunto, Suharsimi, (2002). PROSEDUR PENELITIAN. Jakarta: PT.Rineka Cipta,
- Anthony, R. N. dan V. Govindarajan. (2005). SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN Jilid 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Anthony, R. N. dan V. Govindarajan. (2009). SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN Jilid 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Ayuningtyas, S. (2006). EFISIENSI DAN KEEFEKTIVAN PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNG JAWABAN SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN DAN EVALUASI KINERJA MANAJEMEN.
- Chariri, A dan I. Ghozali. (2007). TEORI AKUNTANSI. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Daljono. (2009). AKUNTANSI BIAYA: PENENTUAN HARGA POKOK DAN PENGENDALIAN. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hafid, A. R. (2007). PERANAN ANGGARAN BIAYA OPERASI DALAM MENUNJANG EFEKTIVITAS PENGENDALIAN BIAYA OPERASI.
- Hansen, dan Mowen. (2009). AKUNTANSI MANAJERIAL. Jakarta: Salemba Empat.
- Henry Simamora, (2002). AKUNTANSI KEUANGAN, Gunadarma, Jakarta.
- Kususmardani, (2007). SISTEM PENGENDALIAN BIAYA. Surabaya : Salemba Empat
- Mardiasmo. (2002). AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Mardiasmo, (2004), DASAR – DASAR AKUNTANSI. Jakarta: Salemba Empat
- Mulyadi. (2007). AKUNTANSI MANAJEMEN :KONSEP, MANFAAT, DAN REKAYASA, Edisi2. Yogyakarta : Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.
- Putri, Diana. (2005). HUBUNGAN PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNG JAWABAN DENGAN KINERJA MANAJER PUSAT INVESTASI (PERUSAHAAN DI BANDUNG).
- Sekaran, U. (2006). METODE PENELITIAN UNTUK BISNIS. Jakarta : Salemba Empat
- Soemarso. (2004). AKUNTANSI : SUATU PENGANTAR. Jakarta: Salemba Empat.
- Supriyanto, Y. (2001). ANGGARAN PERUSAHAAN, Edisi ke-1. Yogyakarta : Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.

- Trisnawati, S. (2006). HUBUNGAN ANTARA PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNG JAWABAN DENGAN EFEKTIVITAS PENGENDALIAN BIAYA (SURVEI 5 HOTEL TASIKMALAYA).
- Zaky Baridwan. (2004). TEORI AKUNTANSI. Edisi Pertama. Jakarta: Graha Ilmu.