

BAB II

AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN

Pengertian, Tujuan Akuntansi Pertanggungjawaban Dan Syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Pengertian akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi:³

Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasi dengan tujuan agar dapat orang atau kelompok orang yang bertanggungjawab atas penyimpangan biaya dan pendapatan yang dianggarkan.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan bagian dari sistem pengendalian manajemen yang menitik beratkan pada masalah pertanggungjawaban setiap tingkat manajer atau unit kerja dalam menjalankan aktivitas perusahaan. Akuntansi pertanggungjawaban harus disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan biaya dan pelaporan biaya serta penghasilan dilakukan sesuai bidang pertanggungjawabannya. Tujuannya agar dapat ditunjukkan orang atau kelompok orang

³Mulyadi, *Akuntansi Biaya*, (Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta, 1990), Edisi 4, hal. 347.

yang bertanggungjawab terhadap biaya dan penghasilan yang telah direncanakan.

Pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang jelas dan tegas pada setiap manajer atau unit pelaksana dalam organisasi sangat penting, dalam hubungannya dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian. Sebagai alat pengendalian, akuntansi pertanggungjawaban membandingkan budget yang ditetapkan dengan realisasinya, sehingga penyimpangan yang terjadi dapat segera diketahui dan dikoreksi, selanjutnya dilakukan penilaian atas efisiensi pelaksanaan unit kerja yang dipimpinnya. Penilaian ini bukan semata-mata mencari kesalahan, melainkan untuk memberikan pengawasan dan dorongan atau motivasi kepada manajer untuk melakukan tugasnya dengan lebih baik. Ada lima syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban, yaitu:

1. Organisasi yang terdiri atas pusat-pusat pertanggungjawaban dan yang terdapat desentralisasi wewenang didalamnya.
2. Anggaran biaya yang disusun menurut pusat-pusat pertanggungjawaban.
3. Penggolongan biaya dengan dapat dikendalikan tidaknya (*controlability*) biaya oleh manajemen pusat pertanggungjawaban.
4. Sistem akuntansi biaya yang disesuaikan dengan struktur organisasi.
5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggungjawab.

Pengertian, Sifat Dan Bentuk Pusat Pertanggungjawaban

Dalam kerangka sistem pengendalian manajemen, maka pusat pertanggungjawaban merupakan salah satu elemen dari struktur sistem pengendalian manajemen. Menurut Supriyono pusat pertanggungjawaban adalah:⁴

Istilah yang digunakan untuk menunjukkan unit organisasi yang dikelola oleh seorang manajer yang bertanggungjawab.

Suatu pusat pertanggungjawaban dalam menjalankan aktivitasnya membutuhkan sumber daya baik berupa bahan baku, tenaga kerja atau jasa lainnya sebagai masukan untuk diproses lebih lanjut menjadi barang atau jasa yang merupakan keluarannya. Barang atau jasa yang merupakan keluaran tersebut selanjutnya dapat dijual kepada pihak luar atau dapat pula merupakan input bagi pusat pertanggungjawaban yang lain.

Dalam proses pengolahan masukan yang dapat dilakukan pusat pertanggungjawaban, maka diperlukan pengukuran efisiensi dan efektivitas untuk menilai prestasi kerja suatu pusat pertanggungjawaban. Efisiensi dan efektivitas lebih bersifat relatif atau komparatif dari pada bersifat absolut. efisiensi biasanya dibandingkan dengan ukuran tertentu, misalnya antara pusat pertanggungjawaban yang satu dibandingkan dengan pusat pertanggungjawaban yang

⁴R.A. Supriyono, *Akuntansi Manajemen 2: Struktur Pengendalian Manajemen*, (Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta dan STIE-YKPN Yogyakarta, 1989), Edisi 1, hal 24.

lain. Menurut Supriyono suatu pusat pertanggungjawaban dapat dikatakan efisien jika pusat pertanggungjawaban tersebut:⁵

1. Menggunakan sumber atau biaya atau masukan lebih kecil untuk menghasilkan keluaran dalam jumlah yang sama.
2. Menggunakan sumber, atau biaya, atau masukan yang sama untuk menghasilkan keluaran dalam jumlah yang lebih besar.

Jadi dalam pengukuran, efisiensi lebih menekankan pada segi kuantitatif, sedangkan efektivitas adalah hubungan antara keluaran dan pusat pertanggungjawaban dengan tujuannya. Semakin besar kontribusi keluaran suatu pusat pertanggungjawaban terhadap pencapaian tujuan perusahaan, semakin efektif kegiatan pertanggungjawaban tersebut. Jika tujuan dan keluaran suatu unit organisasi atau pusat pertanggungjawaban sulit dikuantifikasikan maka pengukuran efektivitas unit tersebut sulit dilakukan⁶ sebab dalam pengukuran efektivitas lebih ditekankan pada segi kualitatif.

Atas dasar hubungan antara masukan dengan keluaran, pusat-pusat pertanggungjawaban yang ada pada suatu organisasi dapat dikelompokkan menjadi:⁷

1. Pusat Biaya

Pusat biaya adalah suatu pusat pertanggungjawaban

⁵Ibid., hal 26.

⁶Ibid., hal 26

⁷Ibid.

yang prestasi manajernya diukur atas dasar biayanya dan pusat biaya mengkonsumsi masukan dan menghasilkan keluaran, namun keluaran pusat biaya tidak diukur dalam bentuk pendapatan. Hal ini disebabkan:

- Manajer pusat biaya tidak dapat mengendalikan pendapatan penjualan atas keluaran yang dihasilkannya.
- Keluaran pusat biaya tidak dapat atau sulit diukur secara kuantitatif.

Atas dasar karakteristik hubungan antara masukan dan keluaran, pusat biaya digolongkan menjadi:⁸

a. Pusat Biaya Teknik (*Engineered Expense Center*)

Pusat biaya teknik atau pusat biaya standar adalah pusat biaya yang sebagian besar biayanya, mengalami hubungan fisik yang erat dan nyata dengan keluarannya. Manajer pusat biaya teknik dinilai atas efisiensi dan efektivitas pusat biaya yang dipimpinnya. Pengendalian pusat biaya teknik menggunakan biaya standar untuk menyusun anggaran biayanya. Contoh pusat biaya teknik adalah departemen produksi.

b. Pusat Biaya Kebijakan (*Discretionary Expense Center*)

Pusat biaya kebijakan adalah pusat biaya yang sebagian besar biayanya tidak mempunyai hubungan proporsional atau hubungan fisik yang nyata dengan keluarannya. Pusat biaya kebijakan juga menghasilkan keluaran,

⁸Ibid., hal. 27.

namun keluarannya tidak dapat atau sulit diukur secara kuantitatif atau tidak mempunyai hubungan yang nyata dengan masukannya. Karena itu pusat biaya kebijakan tidak dapat diukur efisiensinya. Proses pengendalian pusat biaya kebijakan dimulai dari mulai penyusunan anggaran biaya oleh manajer pusat biaya pusat biaya kebijakan yang bersangkutan. Atas dasar kegiatan yang akan dilaksanakannya, manajer pusat biaya kebijakan membuat dan mengusulkan anggaran biaya kepada manajer puncak. Usulan anggaran tersebut memerlukan penelaahan dan persetujuan dari manajemen puncak. Contoh pusat biaya kebijakan adalah departemen administrasi dan umum, departemen penelitian dan pengembangan, departemen pemasaran.

2. Pusat Pendapatan

Pusat pendapatan adalah suatu pusat pertanggungjawaban dari suatu organisasi yang prestasi manajernya di nilai atas dasar pendapatan yang diukur atas dasar satuan moneter pendapatannya. Dalam pusat pendapatan, keluaran, yaitu pendapatan diukur dalam satuan moneter, tetapi tidak terdapat hubungan yang nyata dengan masukan atau biaya keluarannya. Biaya yang termasuk dalam pusat pendapatan hanya biaya yang langsung dapat dikendalikan oleh pusat pendapatan, sehingga pusat pertanggungjawaban ini bukan pusat laba karena biayanya tidak lengkap.

3. Pusat Laba

Pusat laba adalah suatu pusat pertanggungjawaban dalam organisasi, yang prestasi manajernya dinilai atas dasar selisih pendapatan dengan biaya dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Manajer pusat laba agar dapat membuat "trade off" antara kenaikan biaya dengan kenaikan pendapatan, sehingga kenaikan biaya dapat menaikkan pendapatan dalam jumlah yang lebih besar dan divisi dapat meningkatkan labanya.

Pengukuran prestasi pusat laba ada 2 cara, yaitu:

1. Pengukuran Prestasi Manajemen

Pengukuran prestasi manajemen atau pengukuran prestasi personel menekankan pada penilaian seberapa baik manajer suatu pusat pertanggungjawaban bekerja. Pengukuran ini digunakan untuk proses perencanaan, pengkoordinasian, pengendalian kegiatan dan pemotivasian kerja para manajer pusat laba. Dalam pengukuran ini, prestasi laba suatu pusat laba hanya dibatasi pada laba yang dapat dipengaruhi atau dikendalikan oleh manajer pusat laba yang diukur. Dalam pengukuran ini dibandingkan prestasi suatu pusat laba dengan anggarannya sehingga penyimpangan yang terjadi menunjukkan seberapa baik manajer pusat laba tersebut memenuhi komitmen laba yang telah disetujui. Laporan ini

biasanya disusun dan disajikan dengan frekuensi yang lebih sering dibanding laporan prestasi ekonomi, hal ini disebabkan laporan prestasi manajemen mengukur prestasi manajer secara rutin.

2. Pengukuran Prestasi Ekonomi

Pengukuran prestasi ekonomi menitik beratkan pada seberapa baik suatu pusat laba bekerja sebagai suatu kesatuan yang ekonomis. Prestasi laba suatu pusat laba tidak hanya ditentukan oleh laba yang dapat dipengaruhi atau dapat dikendalikan oleh manajer pusat yang diukur tetapi juga meliputi pendapatan dan biaya dari alokasi.

Hal pengukuran dilaporkan melalui laporan prestasi ekonomi, laporan ini disusun dan disajikan dalam frekuensi yang lebih jarang dibanding laporan prestasi manajemen, karena laporan ini hanya disajikan jika diperlukan.

4. Pusat Investasi

Pusat investasi adalah pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi yang manajernya dinilai atas dasar laba yang diperoleh dihubungkan dengan investasinya. Pengukuran prestasi ini diperlukan, karena suatu divisi yang memperoleh laba yang tinggi tidak berarti mempunyai prestasi yang baik, jika laba tersebut dihubungkan dengan investasi yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut. Pengukuran

prestasi pusat investasi dapat dilakukan dengan 2 cara yaitu:

a. Return On Investment (ROI)

Adalah suatu alat pengukur prestasi pusat investasi dengan cara menentukan besar ratio laba dengan investasinya. Jika ROI diharapkan 18 % pertahun, maka prestasinya dinilai baik jika ROI sesungguhnya dicapai minimal atau lebih besar dari 18%, rumusan perhitungan ROI adalah:

$$\begin{aligned} \text{ROI} &= \text{Ratio laba terhadap penjualan} \times \text{Perputaran investasi} \\ &= \frac{\text{Laba}}{\text{Penjualan}} \times \frac{\text{Penjualan}}{\text{Investasi}} \times 100\% \\ &= \frac{\text{Laba}}{\text{Investasi}} \times 100\% \end{aligned}$$

b. Residual Income (RI) atau laba residual atau laba sisa.

Adalah laba yang dihitung dari selisih antara laba sebelum pajak dikurangi dengan biaya modal yang diperhitungkan atas investasinya. Biaya modal yang diperhitungkan tersebut merupakan biaya kesempatan atas investasi yang ditanamkan dalam perusahaan. Meskipun RI lebih unggul dibandingkan ROI, namun ROI lebih banyak digunakan dalam praktek, hal ini disebabkan :(1) Perusahaan enggan untuk menentukan

biaya modal yang diperlukan untuk mengukur RI.

(2) Para manajer lebih mengutamakan pengeluaran profitabilitas dalam tingkat persentase sebagaimana menggunakan ROI untuk membandingkan dengan pengukur keuangan lain.

Dari keempat bentuk pusat pertanggungjawaban tersebut diatas, pusat investasi merupakan yang paling besar modal kerjanya. Karena sumber dana yang dimiliki perusahaan terbatas, maka manajemen harus menilai apakah laba yang dihasilkan suatu divisi atau perusahaan secara keseluruhan sepadan dengan investasinya.

Struktur Organisasi

Struktur organisasi adalah susunan sistem hubungan antar posisi-posisi kepemimpinan yang ada dalam suatu organisasi.⁹

Struktur organisasi juga memperlihatkan bagaimana organisasi mengatur mekanisme kerja dari masing-masing departemen atau bagian dalam rangka melaksanakan setiap tindakan, baik berupa pekerjaan maupun berupa keputusan-keputusan. Walaupun organisasi dijumpai dalam berbagai ukuran dan bentuk, namun sesungguhnya dapat dibagi ke dalam tiga kategori umum yaitu: organisasi fungsional, organisasi divisi, dan organisasi matrik.

⁹R.A Supriyono, *Akuntansi Manajemen 1: (Konsep Dasar Akuntansi Manajemen dan Proses Perencanaan* (Yogyakarta, BPFE, 1987), edisi pertama, hal, 95.

1. Organisasi fungsional

Setiap manajer bertanggung jawab atas suatu fungsi tertentu. Organisasi fungsional mempunyai potensi untuk mencapai efisiensi yang lebih besar. Organisasi ini menggunakan masukan-masukan manajerial khusus dan pusat-pusat pertanggungjawaban fungsional pada tingkat bawah. Kualitas supervisi dan penunjang teknik, seperti rekayasa dan pengendalian kualitas, akan lebih baik karena pekerja-pekerja dan para manajer spesialis bekerja bersama dalam melaksanakan suatu fungsi khusus untuk organisasi. Kelemahan struktur organisasi fungsional adalah bahwa efektivitas fungsi-fungsi yang terpisah tidak dapat ditentukan secara pasti. Jika seorang manajer fungsional bertanggung jawab untuk memasarkan produk tersebut, maka akan sangat sukar atau bahkan tidak mungkin untuk mengetahui bagian dari keluaran bersama yang merupakan hasil dari masing-masing manajer.

2. Organisasi divisi

Untuk kepentingan pengendalian dan pertanggungjawaban, suatu divisi dalam suatu organisasi yang terdesentralisasi dapat dianggap seolah-olah suatu kesatuan yang independen. Manajer divisi bertanggung jawab terhadap bisnis produk tertentu dan mempunyai wewenang untuk mengubah kebijaksanaan produk dan sekaligus kebijaksa-

naan pemasaran dalam bisnisnya sehingga mereka dapat memberikan tanggapan yang cepat atas perubahan lingkungan dan khususnya perubahan permintaan pelanggan.

3. Organisasi matrik

Dalam organisasi matrik terdapat manajer fungsional dan manajer proyek. Manajer fungsional bertanggung jawab atas fungsi-fungsi kegiatan yang dibawahinya, sedangkan manajer proyek bertanggung jawab atas proyek. Antara kegiatan fungsi-fungsi dengan kegiatan proyek-proyek harus dikoordinasikan dengan baik, sehingga tujuan proyek dapat tercapai.

Organisasi untuk Akuntansi Pertanggungjawaban

Salah satu syarat penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah perusahaan harus memisahkan dengan jelas dan tegas wewenang dan tanggung jawab masing-masing pusat pertanggungjawaban. Untuk menjamin adanya kejelasan dan ketegasan wewenang dan tanggung jawab seorang pemimpin maka organisasi perlu dimiliki suatu pernyataan tertulis mengenai tugas dan wewenang dan tanggung jawab masing-masing pimpinan dalam organisasi tersebut. Wewenang dan tanggung jawab adalah pengambilan keputusan atas biaya yang terjadi atau pendapatan yang diperoleh pada bagian yang dipimpinnya.

Bagian-bagian yang dipimpin oleh seorang manajer dengan wewenang dan tanggung jawab itu disebut pusat pertanggungjawaban. Pusat-pusat pertanggungjawaban dijadikan dasar pelaksanaan sistem akuntansi pertanggungjawaban dalam organisasi, melalui pusat pertanggungjawaban manajemen menilai prestasi setiap manajer atas biaya-biaya terkendalikan yang menjadi tanggung jawabnya dengan cara membandingkan antara realisasi dan anggarannya. Organisasi divisional mempunyai kelebihan dan dianggap cocok untuk akuntansi pertanggungjawaban sebagai kesatuan usaha yang independen karena manajer divisi bertanggung jawab sekaligus terhadap kegiatan produksi dan pemasaran atas line produk dalam divisinya, dan manajer mengendalikan elemen-elemen penting yang mempengaruhi profitabilitas divisinya sedangkan dalam organisasi fungsional sulit menentukan tanggung jawab setiap manajer bagian dan sulitnya koordinasi bagian-bagian dalam organisasi, karena seringkali dalam organisasi fungsional menyangkut berbagai fungsi dalam organisasi. Kelebihan lain organisasi divisional ialah menjadikan tempat yang baik untuk dasar melatih para manajer muda, mengembangkan "entrepreneurship", dan meningkatkan jumlah pusat-pusat inisiatif dalam suatu perusahaan.¹⁰ Walaupun organisasi divisional dianggap cocok untuk penerapan akuntansi pertanggungjawabana, tetapi juga suatu perusahaan ingin mengubah struktur

¹⁰R.A. Supriyono, Ibid, hal, 101-102.

organisasinya dari fungsional ke divisional maka harus memperhitungkan biaya dan manfaat yang akan diperolehnya dari perubahan struktur organisasi tersebut.

Klasifikasi Biaya Dan Metode Alokasi Biaya

Prinsip-prinsip Akuntansi dalam memberikan batasan atau pengertian biaya menyatakan:¹¹

Yang dimaksud dengan biaya adalah semua pengeluaran kas (komitmen untuk membayar kas dimasa depan) untuk tujuan menghasilkan pendapatan.

Supriyono berpendapat bahwa, pengertian biaya atau expense adalah:¹²

Harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan (revenue) dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan. Biaya digolongkan kedalam harga pokok penjualan, biaya penjualan, biaya administrasi dan umum, biaya bunga dan biaya pajak perseroan.

Untuk menentukan harga pokok, sebagai alat perencanaan dan pengendalian serta alat pengambilan keputusan, maka biaya harus diklasifikasikan. Karena konsep biaya bertujuan menyajikan informasi biaya yang dibutuhkan oleh manajemen agar dapat mengelola perusahaan secara efektif, maka dalam mengklasifikasikan biaya perlu diperhatikan untuk tujuan apa manajemen memerlukan informasi biaya. Satu konsep biaya tidak dapat digunakan untuk semua tujuan, dengan kata lain untuk tujuan yang berbeda harus

¹¹C. Rollin Niswonger, Philip E. Fess, Carl S. Warren, *Prinsip-prinsip Akuntansi*, Penerbit Erlangga, Jakarta. 1994, hal 269.

¹²R.A Supriyono, *Akuntansi Biaya: Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*, (Yogyakarta: BPFE UGM, 1987), Edisi 2. hal. 16.

digunakan pula konsep biaya yang berbeda (*Different cost for different purposes*).

Ada beberapa cara penggolongan biaya yang sering dilakukan, yaitu:¹³

1. Penggolongan biaya sesuai dengan fungsi pokok dari kegiatan atau aktivitas perusahaan.
 - a. Biaya produksi yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai, biaya produksi dapat digolongkan ke dalam :
 - (1) biaya bahan baku, (2) biaya tenaga kerja langsung, (3) biaya overhead pabrik.
 - b. Biaya pemasaran yaitu biaya dalam rangka penjualan produk selesai sampai dengan pengumpulan piutang menjadi kas.
 - c. Biaya administrasi dan umum yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi administrasi dan umum. Biaya ini terjadi dalam rangka penentuan kebijaksanaan, pengarahan dan pengawasan kegiatan perusahaan secara keseluruhan.
 - d. Biaya keuangan yaitu semua biaya yang terjadi dalam melaksanakan fungsi keuangan, misalnya biaya bunga.
2. Penggolongan biaya sesuai dengan periode akuntansi dimana biaya dibebankan.

¹³Ibid., hal. 18.

- a. Pengeluaran modal (*capital expenditures*) adalah pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada beberapa periode akuntansi atau pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada periode yang akan datang. Pada saat terjadinya pengeluaran ini dikapitalisasi kedalam harga perolehan aktiva, dan diperlakukan sebagai biaya pada periode akuntansi yang menikmati manfaatnya.
- b. Pengeluaran penghasilan (*revenue expenditures*) adalah pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi dimana pengeluaran terjadi. Umumnya pada saat terjadinya pengeluaran, penghasilan langsung diperlakukan kedalam biaya, atau tidak dikapitalisasi sebagai aktiva.
3. Penggolongan biaya sesuai dengan tendensi perubahannya terhadap aktivitas atau kegiatan atau volume.
- a. Biaya tetap (*fixed cost*). Biaya tetap mempunyai karakteristik sebagai berikut:
- biaya yang jumlah totalnya tetap konstan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai dengan tingkatan tertentu.
 - pada biaya tetap, biaya satuan akan berubah berbanding terbalik dengan perubahan volume kegiatan. Semakin tinggi volume kegiatan semakin rendah biaya satuannya, demikian sebaliknya.

b. Biaya variabel (*variabel cost*). Biaya variabel

memiliki karakteristik:

- biaya yang jumlah totalnya akan berubah secara sebanding (*proporsional*) dengan perubahan volume kegiatan. Semakin besar volume kegiatan semakin tinggi jumlah total biaya variabel, semakin rendah volume kegiatan semakin rendah jumlah total biaya variabel.
- pada biaya variabel, biaya satuan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan, jadi biaya satuan konstan.

c. Biaya semi variabel (*semi variabel cost*). Biaya semi variabel memiliki karakteristik:

- biaya yang jumlah totalnya berubah sesuai dengan perubahan volume kegiatan, akan tetapi sifat perubahannya tidak sebanding. Semakin tinggi volume kegiatan semakin besar jumlah biaya total, semakin rendah volume kegiatan semakin rendah biaya, tetapi perubahannya tidak sebanding.
- pada biaya semi variabel, biaya satuan akan berubah terbalik dihubungkan dengan perubahan volume tetapi sifatnya tidak sebanding sampai dengan tingkatan tertentu. Semakin tinggi volume kegiatan semakin rendah biaya satuan, semakin rendah volume kegiatan semakin tinggi biaya satuan.

4. Penggolongan biaya sesuai dengan obyek atau pusat biaya yang dibiayai.

- a. Biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya dapat diidentifikasi kepada obyek atau pusat biaya tertentu.
- b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya yang terjadi atau manfaatnya tidak dapat diidentifikasi pada obyek atau pusat biaya.

5. Penggolongan biaya untuk tujuan pengendalian biaya.

- a. Biaya terkendalikan (*controllable cost*) adalah biaya yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan tertentu dalam jangka waktu tertentu. Untuk menentukan seorang pimpinan yang bertanggungjawab terhadap biaya atau tidak, dapat dipakai pedoman sebagai berikut:

- apabila seseorang memiliki wewenang dalam mendapatkan atau menggunakan barang dan jasa tertentu; maka biaya yang berhubungan dengan pemakaian barang dan jasa tersebut merupakan tanggung jawab dari orang tersebut.
- apabila seseorang secara berarti dapat mempengaruhi biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, maka orang tersebut harus dibebani tanggung jawab atas biaya tersebut.
- apabila seseorang ditunjuk oleh manajemen membantu pejabat yang sesungguhnya bertanggungjawab atas suatu elemen biaya tertentu, maka orang tersebut

ikut bertanggungjawab terhadap biaya tertentu tersebut bersama dengan pejabat yang dibantunya.

- b. Biaya tidak terkendalikan (*incontrollable cost*) adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan atau pejabat tertentu berdasar wewenang yang dia miliki atau tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pejabat dalam jangka waktu tertentu.

Biaya tidak terkendalikan dapat diubah menjadi biaya terkendalikan melalui dua cara yang saling berkaitan:

- a. Dengan mengubah dasar pembebanan dari alokasi ke pembebanan langsung.
- b. Dengan mengubah letak tanggungjawab pengambilan keputusan.

6. Penggolongan biaya sesuai dengan tujuan pengambilan keputusan.

- a. Biaya relevan (*relevant cost*) adalah biaya yang akan mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya itu harus diperhitungkan didalam pengambilan keputusan. Pengambilan keputusan dapat berupa pemilihan alternatif atau pemilihan lebih dari dua alternatif.
- b. Biaya tidak relevan (*irrelevant cost*) adalah biaya yang tidak mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya ini tidak perlu diperhitungkan atau dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan.

Kode Rekening Dan Akuntansi Pertanggungjawaban

Kode rekening sangat membantu dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban karena kode rekening dapat menunjukkan jenis biaya dan tempat dimana biaya terjadi serta juga menunjukkan manajemen yang bertanggungjawab. Pengelompokan dan pemberian kode rekening harus disesuaikan dengan tingkat-tingkat manajemen dalam struktur organisasi yang bersangkutan. Jadi tingkat-tingkat manajemen yang merupakan pusat-pusat pertanggungjawaban dalam organisasi merupakan dasar dalam penyusunan kode rekening. Dengan demikian kode rekening harus dapat menunjukkan biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh masing-masing pusat pertanggungjawaban tersebut. Pengolahan data akuntansi sangat tergantung pada penggunaan kode untuk mencatat, mengklasifikasikan, menyimpan dan mengambil data keuangan. Dalam mencatat transaksi pembelian bahan baku misalnya, perusahaan umumnya tidak hanya menggunakan nama rekening saja, namun mencantumkan pula kode rekeningnya untuk memudahkan penyimpanan, dan pengambilan data akuntansi. Menurut Mulyadi kode rekening dapat didefinisikan sebagai berikut:¹⁴

Kode adalah suatu kerangka yang menggunakan angka atau huruf (atau kombinasi angka dan huruf) untuk memberi tanda terhadap klasifikasi yang sebelumnya telah dibuat. Kode ini memudahkan identifikasi dan perbedaan elemen-elemen yang ada dalam suatu klasifikasi.

¹⁴ Mulyadi, *Sistem Akuntansi*, (Yogyakarta: Bagian Penerbit STIE, 1989, Edisi kedua, hal.126.

Penggunaan kode rekening akan mempercepat proses pencarian rekening yang akan diisi dengan informasi dalam proses posting. Selain itu, penggunaan kode rekening akan mengurangi pekerjaan penulisan rekening.

Adapun tujuan pemberian kode rekening menurut Mulyadi adalah sebagai berikut:¹⁵

- a. Mengidentifikasi data akuntansi secara unik.

Data akuntansi perlu diberi identifikasi secara unik agar dapat dilakukan pencatatan, klasifikasi, penyimpanan dan pengambilan data tersebut dengan benar.

- b. Meringkas data.

Kode menjadikan data akuntansi lebih ringkas sehingga memerlukan lebih sedikit ruang dalam pencatatannya.

- c. Mengklasifikasikan rekening atau transaksi.

Dalam mengolah data akuntansi, kode digunakan untuk menunjukkan kedalam klasifikasi apa suatu rekening atau transaksi dikelompokkan.

- d. Menyampaikan makna tertentu.

Dengan kode dapat disampaikan informasi yang bermakna. Jika mobil daerah Jakarta diberi kode huruf B akan bermakna bagi orang yang memenuhi sistem pemberian kode tersebut.

Metode-Metode Pemberian Kode Rekening

Pemberian kode rekening umumnya didasarkan pada kerangka pemberian kode tertentu, sehingga memudahkan

¹⁵Ibid., hal 126.

pemakai dalam penggunaannya. Pemberian kode rekening tidak dimaksudkan agar pemakai menghafalkan kode-kode rekening yang disusun namun untuk memudahkan pemakai mengikuti kerangka logika pemberian kode rekening, sehingga dapat menggunakan rekening yang disusun untuk pemberian identifikasi transaksi yang terjadi dalam perusahaan. Metode pemberian kode rekening ada 5 macam, yaitu:¹⁶

1. Kode angka atau alfabeturut. (*Numerical or Alphabetic Sequence Code*)

Dalam metode pemberian kode ini, rekening buku besar diberi kode angka atau huruf yang berurutan. Kelemahan kode angka ini adalah jika terjadi perluasan jumlah rekening. Hal ini akan menyebabkan perubahan menyeluruh terhadap kode rekening yang mempunyai kode angka yang lebih besar. Contoh kode angka adalah sebagai berikut:

1. Kas dan Bank
2. Investasi sementara
3. Piutang
4. Cadangan kerugian piutang
5. Persediaan produk jadi
6. Persediaan produk dalam proses
7. Persediaan bahan baku dan bahan penolong
8. Persekot biaya
9. Aktiva lancar lain
10. Investasi jangka panjang
11. Tanah

¹⁶Ibid., hal 127.

12. Gedung
13. Akumulasi depresiasi gedung
14. Mesin
15. Akumulasi depresiasi mesin
16. Mebel
17. Akumulasi depresiasi mebel
26. Pendapatan yang diterima di muka
27. Uang lancar lain-lain
28. Utang jangka panjang
29. Modal saham
30. Laba yang ditahan
31. Pendapatan penjualan
32. Harga pokok penjualan
33. Biaya bahan baku
34. Biaya tenaga kerja
35. Biaya overhead pabrik
36. Biaya administrasi dan umum
37. Biaya pemasaran
38. Penghasilan diluar upah
39. Biaya diluar usaha
40. Rugi laba

2. Kode angka blok. (*block numerical code*)

Dalam metode pemberian kode ini, rekening buku besar dikelompokkan menjadi beberapa golongan yang disediakan satu blok angka yang berurutan untuk menghadapi kemungkinan perluasan rekening, dalam setiap blok angka disediakan angka cadangan perluasan, sehingga perluasan kode-kode rekening

hanya akan mempengaruhi pemberian kode rekening dalam blok yang bersangkutan. Contoh kode angka blok adalah sebagai berikut:

1 -	24	Aktiva lancar
25 -	39	Investasi jangka panjang
40 -	69	Aktiva tetap berwujud
70 -	79	Aktiva tak berwujud
80 -	99	Aktiva lain-lain
100 -	124	Utang lancar
125 -	129	Utang jangka panjang
130 -	139	Modal
140 -	169	Pendapatan penjualan
170 -	199	Harga pokok penjualan
200 -	299	Biaya produksi
300 -	349	Biaya administrasi dan umum
350 -	399	Biaya pemasaran
400 -	449	Penghasilan diluar usaha
450 -	499	Biaya diluar usaha
500		Rugi laba

Rincian pemberian kode rekening dengan menggunakan kode angka blok adalah sebagai berikut:

1 -	24	Aktiva lancar
	1	Kas dan bank
	2	Investasi sementara
	3	Piutang
	4	Cadangan kerugian piutang
10		Persediaan produk jadi

	11	Persediaan produk dalam proses
	12	Persediaan bahan baku dan bahan penolong
	20	Persekot biaya
	24	Aktiva lancar lain
25 -	39	Investasi jangka panjang
	25	Investasi jangka panjang saham
	26	Investasi jangka panjang obligasi
	27	Investasi jangka panjang deposito berjangka
40 -	69	Aktiva tetap berwujud
	40	Tanah
	41	Gedung
	42	Akumulasi depresiasi gedung
	43	Mesin
	44	Akumulasi depresiasi mesin
	45	Mebel
	46	Akumulasi depresiasi mebel
	47	Aktiva lain-lain
	48	Akumulasi depresiasi aktiva lain-lain
70 -	79	Aktiva tidak berwujud
	70	Goodwill
	71	Beban pendirian
	72	Merk dan cap dagang
	73	Paten
80 -	99	Aktiva lain-lain

80	Jaminan PLN
81	Jaminan Telkom
100 - 124	Utang lancar
100	Utang dagang
101	Utang pajak
102	Utang gaji dan upah
103	Utang biaya
110	Pendapatan yang diterima dimuka
124	Utang lancar lain-lain
125 - 129	Utang jangka panjang
125	Utang jangka panjang bank
126	Utang jangka panjang obligasi
127	Utang jangka panjang kredit lain
130 - 139	Modal
130	Modal saham
131	Laba yang ditahan
140 - 169	Pendapatan penjualan
140	Pendapatan penjualan produk A
141	Pendapatan penjualan produk B
170 - 199	Pendapatan pokok penjualan
170	Pendapatan penjualan produk A
171	Pendapatan penjualan produk B
200 - 299	Biaya produksi
200	Biaya bahan baku
230	Biaya tenaga kerja
270	BOP sesungguhnya
271	BOP yang dibebankan

300 - 349	Biaya administrasi dan umum
300	Biaya administrasi dan umum
350 - 399	Biaya pemasaran
350	Biaya pemasaran
400 - 449	Penghasilan diluar usaha
400	Pendapatan bunga
401	Pendapatan dividen
402	Laba penjualan surat berharga
403	Laba penjualan aktiva tetap
450 - 459	Biaya diluar usaha
450	Biaya bunga
451	Rugi penjualan surat berharga
452	Aktiva tetap
500	Rugi laba

3. Kode angka kelompok (*Group numerical code*).

Kode angka kelompok terbentuk dari dua atau lebih subcodes yang dikombinasikan menjadi satu kode.

Kode angka dapat digunakan untuk menunjukkan hirarki data, sebagai contoh adalah pemakaian kode angka kelompok untuk memberi kode rekening biaya guna menghasilkan informasi biaya yang menggambarkan:

1. Hubungan jenis biaya dengan pusat

pertanggungjawaban dalam perusahaan yang dibagi menurut hirarki berikut ini :

Direksi

Departemen

Bagian

2. Jenis biaya

Berdasarkan data tersebut diatas dapat ditentukan bahwa jumlah angka dalam kode ada lima. Dengan rincian 3 angka pertama menunjukkan hubungan biaya dengan organisasi (ada tiga jenjang organisasi) dan 2 angka sisanya untuk menunjukkan jenis biaya (karena jumlah jenis biaya tidak akan lebih dari 100, sehingga diperlukan 2 angka saja)

1	2	3	4	5
direksi	departemen	bagian	jenis	biaya
Pusat pertanggungjawaban				

Gambar. 2.1

Dari gambar 2.1 tersebut diatas terlihat angka pada posisi 1 sampai dengan 3 dalam kode mempunyai makna pusat pertanggungjawaban, yang dirinci lebih lanjut sebagai berikut :

Posisi 1 : jenjang direksi
 posisi 2 : jenjang departemen
 posisi 3 : jenjang bagian

Posisi angka 4 dan 5 menunjukkan jenis biaya.

Rincian jenis biaya beserta kodenya adalah sebagai berikut :

- 01 Biaya bahan baku
- 02 Biaya bahan penolong
- 03 Biaya bahan bakar
- 04 Biaya sparepart
- 05 Biaya upah

- 06 Biaya kesejahteraan karyawan
- 07 Biaya upah
- 08 Biaya reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap
- 09 Biaya depresiasi aktiva tetap
- 10 Biaya asuransi aktiva tetap
- 11 Biaya asuransi dan konsultan
- 12 Biaya iklan
- 13 Biaya pembungkus
- 14 Biaya telephone dan telegraph
- 15 Biaya lain-lain

4. Kode angka desimal (*decimal code*).

Kode angka desimal memberi kode angka terhadap klasifikasi yang membagi kelompok menjadi maksimum menjadi 10 sub kelompok menjadi maksimum 10 golongan yang lebih kecil dari sub kelompok tersebut.

Sebagai contoh adalah sebagai berikut:

- 1 Persediaan
- 1.1 Persediaan suku cadang
- 1.2 Persediaan bahan penolong
- 1.3 Persediaan bahan baku
- 1.9 Persediaan lain-lain

Persediaan bahan baku dibagi menjadi 10 golongan:

- 1.3.1 Bahan baku kayu
- 1.3.2 Bahan baku ampas tebu
- 1.3.3 Bahan baku jerami
- 1.3.9 Bahan baku lain-lain

Persediaan bahan baku kayu dibagi menjadi maksimum 10 golongan:

- 1.3.1.1 Bahan baku serat panjang ex Jepang
- 1.3.1.2 Bahan baku serat panjang ex USA
- 1.3.1.3 Bahan baku serat panjang ex Brasilia
- 1.3.1.4 Bahan baku serat pendek ex Jepang
- 1.3.1.5 Bahan baku serat pendek ex USA
- 1.3.1.6 Bahan baku serat pendek ex Brasilia
- 1.3.1.9 Bahan baku serat kayu lain-lain

5. Kode angkaurut didahului dengan huruf.

Metode ini menggunakan kode berupa kombinasi angka dengan huruf. Setiap rekening diberi kode yang dimuka huruf terdapat singkatan kelompok rekening tersebut. Misalnya:

AL 101

ATL 112

MO 245

AL merupakan singkatan dari aktiva lancar, ATL merupakan singkatan dari aktiva tidak lancar, dan MO singkatan dari modal. Cara ini kurang fleksibel, karena tidak dapat menyesuaikan dengan perubahan-perubahan atau perkembangan yang terjadi.

Dari kelima metode pemberian kode rekening diatas, metode pemberian kode rekening yang paling baik untuk digunakan adalah metode angka kelompok. Hal ini disebabkan dalam metode kode angka kelompok perluasan kode rekening tidak akan mempengaruhi pemberian kode rekening yang lain.

Selain itu, metode ini lebih lengkap dibanding yang lain dan menunjukkan pertanggungjawaban dari biaya.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang mengolah informasi biaya dengan cara menggo-
longkan, mencatat dan meringkas biaya dalam hubungannya dengan tingkat-tingkat manajemen yang bertanggungjawab atas terjadinya biaya dengan tujuan untuk menghasilkan informasi akuntansi pertanggungjawaban guna pengendalian biaya. Oleh karena biaya yang terjadi dikumpulkan untuk setiap tingkat manajemen maka biaya-biaya harus digo-
longkan dan diberi kode sesuai dengan tingkat-tingkat manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi. Setiap tingkat manajemen merupakan pusat pertanggung-
jawaban dan akan dibebani dengan biaya-biaya yang terjadi di dalamnya yang dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali. Contoh mengenai klasifikasi dan kode rekening untuk akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan manufaktur.

Misalnya rekening buku besar dibagi menjadi sembilan kelompok dan diberikan rekening sebagai berikut:

- 1 Aktiva
- 2 Utang
- 3 Modal
- 4 Pendapatan
- 5 Biaya
- 6 Pendapatan di Luar Usaha
- 7 Biaya di Luar Usaha

8 Pos-pos Luar Biasa

9 Rugi Laba

Sebagai contoh lebih lanjut, pemberian contoh kode rekening biaya, dimana arti dan posisi angkanya adalah sebagai berikut:

	5	X	X	X
Kelompok rekening biaya_____				
Pusat pertanggungjawaban Direksi_____				
Pusat pertanggungjawaban Departemen_____				
Pusat pertanggungjawaban Bagian_____				

Jenis biaya dalam tiap-tiap pusat biaya digolongkan sesuai dengan objek pengeluaran dan dicatat dalam buku pembantu biaya, kode rekeningnya terdiri dari tujuh angka, arti posisi angka dalam setiap kode adalah:

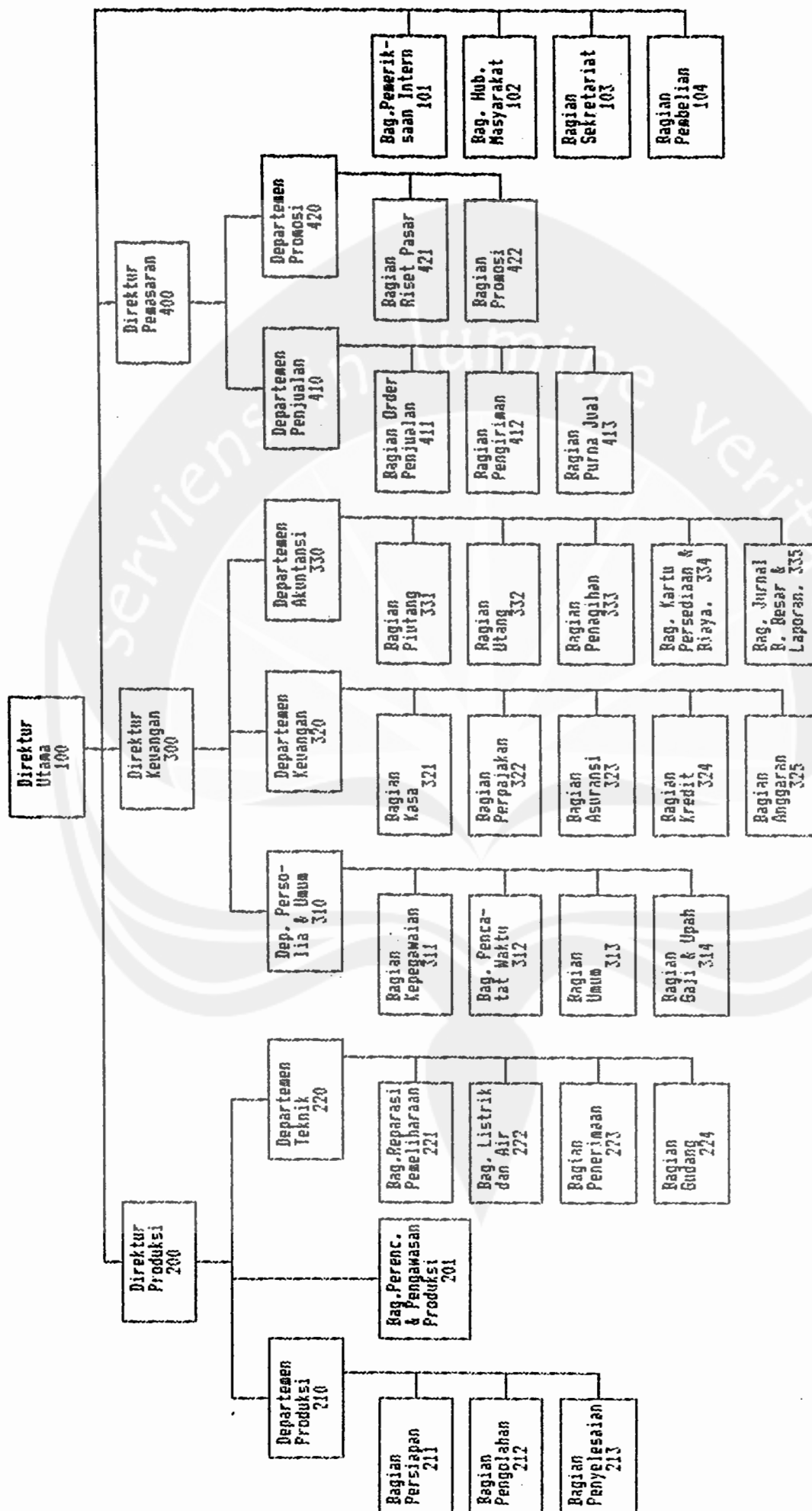
	X	X	X	X
Pusat Biaya_____				
Kelompok Jenis Biaya_____				
Jenis Biaya_____				
Terkendalikan tidaknya biaya_____				

Kode rekening pusat pertanggungjawaban dalam struktur organisasi dapat dilihat pada gambar 2.2. sedangkan susunan dan kode rekening pembantu biaya di sajikan sebagai berikut:

1. Biaya Bahan Baku, Bahan Penolong Dan Bahan Lain

111 Biaya merang

112 Biaya bahan serat



Gambar 2.2. Contoh Struktur Organisasi dan Kode Organisasi Suatu Perusahaan Manufaktur
Sumber : Dikutip dari buku Akuntansi Manajemen Keuangan Drs. Mulyadi, Msc, Akuntan, Edisi 1, 1992

- 113 Biaya pulp
- 114 Biaya kertas
- 115 Biaya bahan penolong
- 116 Biaya bahan bakar
- 117 Biaya bahan pelumas
- 118 Biaya bahan lain-lain
- 2. Biaya Tenaga Kerja
 - 211 Biaya gaji dan upah
 - 212 Biaya lembur
 - 213 Biaya pengobatan
 - 214 Biaya sumbangan pada karyawan
 - 215 Biaya tenaga kerja lain-lain
- 3 Biaya Reparasi dan Pemeliharaan
 - 311 Biaya reparasi dan pemeliharaan emplasemen
 - 312 Biaya reparasi dan pemeliharaan gedung
 - 313 Biaya reparasi dan pemeliharaan mesin dan ekuipmen
 - 314 Biaya reparasi dan pemeliharaan kendaraan
 - 315 Biaya reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap dan lain-lain
- 4. Biaya Depresiasi Aktiva Tetap dan Amortisasi
 - 411 Biaya depresiasi emplasemen
 - 412 Biaya depresiasi gedung
 - 413 Biaya depresiasi mesin dan ekuipmen
 - 414 Biaya depresiasi kendaraan
 - 415 Biaya depresiasi aktiva tetap dan lain-lain
 - 416 Biaya amortisasi aktiva tidak berwujud

5. Biaya Umum

- 511 Biaya asuransi aktiva tetap
- 512 Biaya asuransi persediaan
- 513 Biaya cetak, alat tulis, photo copy dan lightdruks
- 514 Biaya pos, telegraf, telepon, telex dan biaya kirim
- 515 Biaya perjalanan dinas
- 516 Biaya langganan surat kabar, majalah dan bulletin
- 517 Biaya rapat dan pertemuan
- 518 Biaya akuntan, konsultan dan pengacara
- 519 Biaya umum lain-lain

6. Biaya Lain

- 611 Biaya iklan
- 612 Biaya angkutan luar
- 613 Biaya penghapusan piutang
- 614 Biaya contoh (sampel)
- 615 Biaya promosi

Penyajian contoh kode rekening pembantu biaya:

1. Biaya merang pada bagian persiapan: 52111111

keterangan:

	5211	1	11	1
Pusat biaya bagian persiapan				
Kelompok biaya bahan baku, bahan penolong dan bahan lain				
Jenis biaya merang				
Biaya terkendali				

2. Biaya pengobatan dan perawatan yang terjadi di bagian promosi: 54212132

keterangan:

	5421	2	13	2
Pusat biaya bagian promosi_____				
Kelompok biaya tenaga kerja_____				
Jenis biaya pengobatan dan perawatan_____				
biaya tidak terkendali_____				

Prosedur Akuntansi Sistem Harga Pokok Standar

Metode yang dapat dipakai dalam sistem harga pokok standar yang pengolahan produknya melalui satu departemen dan beberapa departemen atau bagian yaitu:

1. Metode Rancangan Tunggal.

- a. Jurnal memasukkan kembali rekening Persediaan Produk Dalam Proses Awal ke dalam rekening Barang Dalam Proses misalnya satu departemen:

Barang Dalam Proses-Biaya Bahan Baku	Rp XXX
Barang Dalam Proses-Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp XXX
Barang Dalam Proses-Biaya Overhead Pabrik	Rp XXX
Persediaan Produk Dalam Proses	Rp XXX

- b. Jurnal mencatat bahan baku

Ada tiga metode yang dapat dipakai untuk mencatat pembelian dan pemakaian bahan baku, yaitu:

(1). Selisih harga bahan baku dicatat saat dibeli.

Rekening Persediaan Bahan Baku di debit sebesar kuantitas sesungguhnya yang dibeli dikalikan harga beli standar dan rekening kas atau hutang dagang kredit sebesar harga perolehan sesungguhnya. Perbedaan antara debit rekening persediaan bahan dengan kredit kas atau hutang dagang adalah merupakan selisih harga bahan baku, yang akan di debitkan jika merugikan dan kredit jika menguntungkan. Jurnal pada saat pembelian bahan baku jika merugikan:

Persediaan Bahan Baku	Rp XXX
Selisih Harga Bahan Baku	Rp XXX
Kas/Hutang Dagang	Rp XXX

Jurnal pada saat pembelian bahan baku jika menguntungkan:

Persediaan Bahan Baku	Rp XXX
Kas/Hutang Dagang	Rp XXX
Selisi Harga Bahan Baku	Rp XXX

Pada saat pemakaian bahan baku, rekening barang dalam proses di debit sebesar kuantitas pemakaian dikalikan harga standar dan rekening persediaan bahan baku di kredikan sebesar kuantitas pemakaian sesungguhnya dikalikan harga standar, perbedaan debit dan kredit kedua rekening ini adalah merupakan selisih kuantitas bahan baku, yang akan di debit jika merugikan dan kredit

jika menguntungkan.

Jurnal saat pemakaian bahan baku jika merugikan:

Barang dalam Proses-Biaya Bahan Baku Rp XXX

Selisih kuantitas Bahan Baku Rp XXX

Persediaan Bahan Baku Rp XXX

Kebaikan metode ini:

Di dalam penyelenggaraan kartu persediaan (pembantu) bahan baku cukup dicatat kuantitasnya saja tanpa harga perolehan karena harga perolehan selalu sebesar standar.

Kelemahannya:

Semua selisih harga bahan baku langsung diperlakukan sebagai elemen rugi laba, meskipun sebagai bahan baku mungkin belum dipakai.

(2). Selisih harga bahan baku dicatat saat dipakai.

Saat pembelian bahan baku, rekening persediaan bahan baku di debit sebesar kuantitas sesungguhnya dan rekening kas atau hutang dagang juga di kreditkan sebesar kuantitas sesungguhnya yang dibeli dikalikan harga beli sesungguhnya.

Jurnalnya:

Persediaan Bahan Baku RP XXX

Kas/Hutang Dagang Rp XXX

Saat pemakaian bahan baku rekening barang dalam proses di debit sebesar kuantitas standar dikalikan harga standar dan rekening persediaan bahan baku di kredit sebesar kuantitas sesungguhnya di

kalikan harga sesungguhnya, perbedaan debit dan kredit dua rekening ini merupakan selisih harga bahan baku yang dipakai dan selisih kuantitas bahan baku, akan di debit jika merugikan dan kredit jika menguntungkan, jurnalnya:

Barang Dalam Proses Biaya Bahan Baku Rp XXX

Selisih Bahan Bahan Baku Rp XXX

Selisih Kuantitas Bahan Baku Rp XXX

Persediaan Bahan Baku Rp XXX

Kebaikan metode ini:

Selisih harga bahan baku yang diperlakukan sebagai elemen rugi laba hanyalah yang sudah dipakai, selisih harga bahan baku yang belum dipakai masih akan dikapitalisasikan di dalam persediaan bahan baku.

Kelemahan metode ini:

Kartu persediaan harus diselenggarakan baik kuantitas maupun harga satuannya. Sehingga tidak dapat dihemat waktu, tenaga dan biaya administrasi.

- (3). Selisih harga bahan baku dicatat saat dibeli dan dipakai.

Metode ini menghilangkan kelemahan kedua metode diatas dan mempertahankan kebaikan-kebaikan kedua metode di atas. Pada saat bahan baku dibeli, rekening persediaan bahan baku di debit sebesar kuantitas sesungguhnya dibeli dikalikan

harga beli standar dan rekening kas atau hutang dagang di kredit sebesar kuantitas sesungguhnya dibeli dikalikan harga beli sesungguhnya, perbedaan debit dan kredit kedua rekening ini merupakan selisih harga bahan baku dibeli yang akan di debit jika merugikan dan di kredit jika menguntungkan.

Jurnal jika merugikan:

Persediaan Bahan Baku	Rp XXX
Selisih Harga Bahan Baku Dibeli	Rp XXX
Kas/Hutang Dagang	Rp XXX

Jurnal jika menguntungkan:

Persediaan Bahan Baku	Rp XXX
Kas/Hutang Dagang	Rp XXX
Selisih Harga Bahan Baku Dibeli	Rp XXX

Jurnal pertama yang dibuat saat bahan baku dipakai adalah memindahkan selisih harga bahan baku dibeli ke dalam rekening selisih bahan baku dipakai, yaitu sebesar kuantitas sesungguhnya dipakai dikalikan selisih harga bahan baku per buah, jurnalnya,

Selisih Harga Bahan Baku Dipakai	RpXXX
Selisih Harga Bahan Baku Dibeli	Rp XXX

Jurnal kedua yang dibuat adalah debit rekening barang dalam proses sebesar kuantitas pemakaian standar dikalikan harga standar dan rekening persediaan bahan baku dikreditkan sebesar kuantitas

tas pemakaian sesungguhnya dikalikan harga standar, perbedaan debit dan kredit kedua rekening ini merupakan selisih kuantitas bahan baku yang di debit jika merugikan dan di kredit jika menguntungkan.

Jurnal jika merugikan:

Barang Dalam Proses Biaya Bahan Baku	Rp XXX
Selisih Kuantitas Bahan Baku	Rp xxx
Persediaan Bahan Baku	Rp XXX

Jurnal jika menguntungkan:

Barang Dalam Proses Biaya Bahan Baku	RpXXX
Persediaan Bahan Baku	Rp XXX
Selisih Kuantitas Bahan Baku	Rp XXX

c. Jurnal mencatat biaya tenaga kerja langsung.

(1). Jurnal mencatat terjadinya biaya tenaga kerja langsung.

Biaya Gaji dan Upah	Rp XXX
Hutang Gaji dan Upah	Rp XXX

(2). Jurnal distribusi dan upah langsung.

selisih biaya tenaga kerja langsung, jika selisih efisiensi upah langsung rugi dan selisih tarif upah.

langsung menguntungkan:

BDP-Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp XXX
Selisih Efisiensi Upah Langsung	Rp XXX
Selisih Tarif Upah Langsung	Rp XXX
Biaya Gaji dan Upah	Rp XXX

d. Jurnal mencatat biaya overhead pabrik.

(1). Mencatat biaya overhead yang sesungguhnya terjadi:

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya Rp XXX

Berbagai Rekening di Kredit Rp XXX

(2). Mencatat pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk dan jika selisih terkendalikan dan selisih volume merupakan selisih regi:

BDP-Biaya Overhead Pabrik Rp XXX

Selisih Terkendalikan Rp XXX

Selisih Volume Rp XXX

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya Rp XXX

e. Jurnal mencatat produk selesai.

Persediaan Produk selesai Rp XXX

BDP-Biaya Bahan Baku Rp XXX

BDP-Biaya Tenaga Kerja Langsung Rp XXX

BDP-Biaya Overhead Pabrik Rp XXX

f. Jurnal untuk memindahkan produk dalam proses pada akhir bulan ke rekening persediaan produk dalam proses.

Persediaan Produk Dalam Proses Rp XXX

BDP-Biaya Bahan Baku Rp XXX

BDP-Biaya Tenaga Kerja Langsung Rp XXX

BDP-Biaya Overhead Pabrik Rp XXX

2. Metode Rancangan Berat Sebelah

a. Jurnal memasukan kembali rekening persediaan produk dalam proses awal ke dalam rekening barang dalam proses adalah sama dengan metode rancangan tunggal.

b. Jurnal mencatat bahan baku.

(1). Selisih harga bahan baku dicatat saat dibeli.

Pencatatan untuk pembelian bahan baku adalah sama dengan metode rancangan tunggal metode (1). Pada saat pemakaian bahan baku rekening barang dalam proses di debit sebesar kuantitas sesungguhnya yang dipakaidi kalikan dengan harga standar bahan baku, dan juga rekening persediaan bahab baku di kredit sebesar jumlah tersebut, jurnalnya:

BDP-Biaya Bahan Baku	Rp XXX
Persediaan Bahan Baku	Rp XXX

(2). Selisih harga bahan baku dicatat pada saat dipakai.

Pencatatan saat pembelian adalah sama dengan metode rancangan tunggal metode (2). Pencatatan pemakaian bahan baku, rekening barang dalam proses di debit sebesar kuantitas sesungguhnya yang dipakai dikalikan harga beli sesungguhnya dan rekening persediaan bahan baku di kredit sebesar jumlah yang sama, jurnalnya:

BDP-Biaya Bahan Baku	Rp XXX
Persediaan Bahan Baku	Rp XXX

c. Jurnal mencatat biaya tenaga kerja langsung.

(1). Jurnal mencatat terjadinya biaya tenaga kerja langsung.

Biaya Gaji dan Upah	Rp XXX
Hutang Gaji dan Upah	Rp XXX

- (2). Jurnal distribusi gaji dan upah, rekening barang dalam proses di debit sebesar jam sesungguhnya dikalikan tarif upah dikredit sebesar itu juga.

BDP-Biaya tenaga Kerja Langsung Rp XXX

Biaya Gaji dan Upah Rp XXX

d. Jurnal mencatat biaya overhead pabrik.

- (1). Jurnal mencatat terjadinya biaya overhead pabrik sesungguhnya

Biaya Overhead pabrik Rp XXX

Berbagai Rekening di Kredit Rp XXX

- (2). Jurnal pembebanan biaya overhead pabrik ke dalam rekening barang dalam proses di debit sebesar biaya sesungguhnya dan di kredit rekening biaya overhead pabrik sebesar biaya sesungguhnya.

BDP-Biaya Overhead Pabrik Rp XXX

Biaya Overhead pabrik Rp XXX

e. Jurnal mencatat harga pokok produk selesai.

Persediaan Produk selesai Rp XXX

BDP-Biaya Bahan Baku Rp XXX

BDP-Biaya tenaga Kerja Rp XXX

BDP-Biaya Overhead Pabrik Rp XXX

f. Jurnal mencatat harga pokok produk dalam proses akhir

Persediaan Produk Dalam Proses Rp XXX

BDP-Biaya Bahan Baku Rp XXX

BDP-Biaya Tenaga Kerja Langsung Rp XXX

BDP-Biaya Overhead Pabrik Rp XXX

g. Pada akhir periode dibandingkan sebelah debit dengan sebelah kredit rekening barang dalam proses untuk menentukan dan menganalisa selisih biaya ke dalam:

1. Selisih Bahan Baku
2. selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung
3. Selisih Biaya Overhead Pabrik

Metode prosedur pencatat yang lebih baik dari kedua metode adalah metode rancangan tunggal karena:

1. Dalam pencatatan rekening barang dalam proses di debit dan di kredit dicatat dengan angka tunggal yaitu angka standar.
2. Penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar dihitung pada saat masukan dipakai dalam proses produksi sehingga setiap saat manajemen dapat mengetahui berapa penyimpangan yang terjadi antara biaya sesungguhnya dengan biaya standar.
3. Penyimpangan antara biaya sesungguhnya dengan biaya standar dicatat dalam rekening selisih pada saat terjadinya.

Anggaran Biaya sebagai Tolok Ukur Pengendalian Biaya

Semakin kompleksnya masalah yang dihadapi suatu perusahaan menyebabkan banyak kegiatan yang harus dilaksanakan berdasarkan perencanaan yang cermat. Anggaran atau budget merupakan salah satu bentuk dari berbagai rencana yang mungkin disusun, meskipun tidak setiap rencana dapat disebut anggaran.

Menurut Supriyono anggaran didefinisikan sebagai berikut:¹⁷

Anggaran adalah suatu rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang, untuk menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu, biasanya 1 tahun.

Dalam proses penyusunan anggaran manajer pusat pertanggungjawaban berperan serta dalam menyusun usulan anggaran serta mengadakan negosiasi dengan manajer di atasnya yang memberikan peran kepadanya. Oleh karena itu anggaran yang sudah disahkan merupakan kesanggupan atau komitmen manajer pusat pertanggungjawaban untuk melaksanakan rencana seperti yang tercantum dalam anggaran tersebut. Karena anggaran merupakan komitmen pusat pertanggungjawaban maka anggaran tersebut merupakan alat pengendalian kegiatan.

Selain itu, dengan adanya anggaran maka segala sesuatu yang tidak sesuai dengan rencana dapat ditunjukkan siapa yang bertanggungjawab, dan dapat segera diambil langkah penanganannya. Pengendalian dengan anggaran tidak saja harus menjaga bahwa tidak ada realisasi biaya yang melebihi jumlah yang disebutkan dalam budget untuk sesuatu pos tertentu, melainkan juga harus menilai bahwa dari realisasi tersebut telah dicapai hasil yang cukup memuaskan.

¹⁷ R.A Supriyono, *Akuntansi manajemen 3: Proses Pengendalian Manajemen*, (Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta dan STIE-YKPN Yogyakarta, 1989), Edisi kesatu, hal 90.

Anggaran dihasilkan oleh proses penyusunan anggaran, pemakaian anggaran memberikan beberapa keunggulan pada organisasi atau unit organisasi yang memakainya, sebagai berikut:¹⁸

1. Menyediakan suatu pendekatan disiplin untuk menyelesaikan masalah.
2. Membantu manajemen membuat studi awal terhadap masalah-masalah yang dihadapi oleh suatu organisasi dan membiasakan manajemen untuk mempelajari dengan seksama suatu masalah sebelum diputuskan.
3. Menyediakan cara-cara untuk memformalisasi usaha perencanaan.
4. Menutup kemacetan potensial sebelum kemacetan potensial tersebut terjadi.
5. Mengembangkan iklim "sadar laba" dalam perusahaan, mendorong sikap kesadaran terhadap pentingnya biaya dan memaksimalkan pemanfaatan sumber-sumber perusahaan.
6. Membantu mengkoordinasikan dan mengintegrasikan penyusunan rencana operasi berbagai kegiatan yang ada pada organisasi sehingga keputusan akhir dan rencana-rencana tersebut dapat terintegrasikan dan komprehensif.
7. Memberikan kesempatan kepada organisasi untuk

¹⁸Ibid., hal 94.

meninjau kembali secara sistematis terhadap kebijaksanaan dan pedoman dasar yang sudah ditentukan.

8. Mengkoordinasikan, menghubungkan, dan membantu mengarahkan investasi dan semua usaha-usaha organisasi ke saluran yang paling menguntungkan.
9. Mendorong suatu standar prestasi yang tinggi dengan membangkitkan semangat bersaing yang sehat, menimbulkan perasaan berguna, menyediakan perangsang (insentif) untuk pelaksanaan yang efektif.
10. Menyediakan tujuan atau sasaran yang merupakan alat pengukur atau standar untuk mengukur prestasi dan ukuran pertimbangan manajemen dan sikap eksekutif secara individual.

Disamping keunggulan anggaran seperti yang diuraikan diatas, anggaran juga memiliki keterbatasan-keterbatasan sebagai berikut:¹⁹

1. Perencanaan dan anggaran didasarkan pada estimasi atau proyeksi yang ketepatannya tergantung kepada kemampuan pengestimasi atau penroyeksi. Ketidaktepatan estimasi mengakibatkan manfaat perencanaan tidak dapat dicapai.
2. Perencanaan dan anggaran didasarkan pada kondisi dan asumsi tertentu. Jika kondisi dan asumsi yang mendasarinya berubah maka perencanaan dan anggaran harus dikoreksi.

¹⁹ Ibid.

3. Anggaran berfungsi sebagai alat manajemen jika semua pihak, terutama para manajer, terus bekerja sama secara terkoordinasi dan berusaha mencapai tujuan.
4. Perencanaan dan anggaran tidak dapat menggantikan fungsi manajemen dan pertimbangan manajemen.

Agar anggaran dapat memanfaatkan keunggulannya sebaik mungkin dan menekan keterbatasan sekecil mungkin, maka anggaran yang baik memerlukan syarat-syarat yang harus dipenuhi sebagai berikut:²⁰

- a. Adanya organisasi perusahaan yang sehat. Organisasi yang sehat adalah organisasi yang membagi tugas fungsional dengan jelas dan menentukan garis wewenang dan tanggungjawab yang tegas.
- b. Adanya sistem akuntansi yang memadai. Sistem akuntansi yang memadai meliputi :
 1. Penggolongan rekening yang sama antara anggaran dengan realisasinya sehingga dapat diperbandingkan dan dihitung penyimpangannya.
 2. Pencatatan akuntansi memberikan informasi mengenai realisasi anggaran.
 3. Laporan didasarkan pada akuntansi pertanggungjawaban.

²⁰Ibid., hal 95.

c. Adanya penelitian dan analisis.

Penelitian dan analisis diperlukan untuk menetapkan alat pengukur prestasi sehingga anggaran dapat dipakai untuk menganalisis prestasi.

d. Adanya dukungan pelaksana.

Anggaran dapat dipakai sebagai alat yang baik bagi manajemen jika ada dukungan aktif dari para pelaksana dari tingkat atas maupun dari manajemen tingkat bawah.

Berdasarkan segi penyusunannya, anggaran tahunan dapat digolongkan menjadi dua, yaitu:

a. Anggaran tetap.

Anggaran tetap atau anggaran statis adalah anggaran yang penyusunannya hanya didasarkan pada estimasi satu tingkatan kegiatan yang sifatnya konstan yang akan dicapai oleh perusahaan dalam periode tertentu yang akan datang.

b. Anggaran fleksibel.

Anggaran fleksibel adalah anggaran yang penyusunannya didasarkan deret atau seri tingkatan yang mungkin dicapai perusahaan dalam periode tertentu yang akan datang.

Tarif anggaran biaya yang menggunakan dasar anggaran fleksibel adalah:

$$Y = a + bX$$

dalam hal ini:

$$Y = \text{jumlah biaya yang dianggarkan}$$

a = jumlah total biaya tetap

b = biaya variabel satuan

X = volume kegiatan yang dilakukan

Berdasarkan kegiatan yang dilakukan dalam organisasi, pada umumnya anggaran yang diperlukan perusahaan meliputi:²¹

a. Anggaran penjualan

Anggaran penjualan adalah merupakan titik awal didalam penyusunan master anggaran, berbagai anggaran lainnya biasanya tergantung dari anggaran penjualan. Anggaran penjualan disusun dengan cara mengalikan penjualan dalam unit yang diharapkan dengan harga jual per unit. Anggaran penjualan dalam satu tahun anggaran biasanya dirinci lebih lanjut dalam anggaran triwulan, anggaran setiap triwulan dapat dirinci lebih lanjut kedalam anggaran per bulan. Dalam anggaran penjualan meliputi pula anggaran penerimaan kas dari penjualan.

b. Anggaran persediaan

Anggaran persediaan merupakan jembatan yang menghubungkan antara penjualan dengan anggaran pembelian bahan baku, serta anggaran harga pokok produksi dengan harga pokok penjualan. Posisi persediaan pada awal periode dapat diketahui dari

²¹Ibid.. hal 95.

neraca pada awal periode anggaran, sedangkan anggaran pada persediaan akhir ditentukan berdasarkan tingkat persediaan yang diinginkan untuk menjaga stabilitas produksi penjualan.

c. Anggaran produksi

Produksi yang diperlukan pada tahun anggaran yang akan datang dapat ditentukan dan disusun melalui anggaran produksi. Besarnya anggaran produksi dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

Anggaran penjualan dalam unit	xxx	
Unit persediaan awal produksi selesai yang diinginkan	xxx	— +
Unit produk yang diperlukan	xxx	
Unit persediaan awal produk selesai	xxx	— -
Anggaran produksi dalam unit	xxx	

d. Anggaran biaya bahan baku

Anggaran biaya bahan baku menunjukkan besarnya biaya bahan baku yang diperlukan untuk mengolah produk yang dianggarkan. Anggaran pembelian bahan baku dapat ditentukan sebagai berikut:

Kebutuhan bahan baku untuk produksi	xxx	
Persediaan akhir bahan baku yang diinginkan	xxx	— +
Total kebutuhan bahan baku	xxx	
Persediaan awal bahan baku	xxx	— -
Persediaan pembelian bahan baku	xxx	





e. Anggaran biaya tenaga kerja langsung

Untuk menyusun anggaran biaya tenaga kerja, perusahaan harus mengetahui jam kerja yang diperlukan untuk mengolah satu unit produk dan tarif upah setiap jam kerja. Rumus anggaran biaya tenaga kerja langsung adalah:

Anggaran produksi dalam unit	xxx
Jam kerja langsung dalam per unit	xxx
Total jam kerja langsung diperlukan	xxx x
Tarif upah per jam kerja langsung	xxx
Anggaran total biaya tenaga kerja langsung	xxx x
	xxx

f. Anggaran biaya overhead pabrik

Anggaran biaya overhead pabrik meliputi anggaran biaya produksi, selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Untuk tujuan perencanaan, pembuatan keputusan, dan pengendalian biaya overhead pabrik digolongkan menurut :

- perilaku biaya overhead yaitu kedalam biaya overhead pabrik tetap dan biaya overhead pabrik variabel.
- biaya kas dan biaya bukan kas. Biaya overhead pabrik variabel pada umumnya merupakan biaya kas sedangkan biaya overhead pabrik tetap sebagian merupakan kas dan sebagian lagi merupakan biaya bukan kas.

g. Anggaran harga pokok produksi dan harga pokok penjualan

Untuk tujuan perencanaan, pembuatan keputusan, dan pengendalian jangka pendek sebaiknya digunakan pendekatan contribution margin. Oleh karena itu, biaya produksi yang dibebankan kepada harga pokok produk hanyalah biaya produksi variabel.

Anggaran disusun untuk membantu manajemen dalam mengkomunikasikan tujuan organisasi pada semua manajer pada unit organisasi dibawahnya. Selain itu anggaran juga membantu mengkoordinasikan kegiatan, dan mengevaluasi prestasi para manajer tersebut. Agar tujuan tersebut dapat dicapai, penyusunan anggaran tidak boleh hanya dilakukan oleh manajer puncak tetapi harus didukung oleh peran serta secara aktif para manajer tingkat menengah dan bawah, sesuai dengan kompetensinya masing-masing.

Dalam rangka penyusunan anggaran untuk akuntansi pertanggungjawaban dibutuhkan adanya organisasi yang baik, dimana tiap-tiap manajernya mengetahui wewenang dan tanggungjawabnya masing-masing, sehingga apabila terjadi sesuatu yang tidak sesuai dengan rencana didalam anggaran, maka akan mudah ditunjuk siapa yang bertanggungjawab. Oleh karena itu didalam penyusunannya anggaran secara keseluruhan harus didukung oleh anggaran seluruh unit kegiatan, serta satu dengan yang lainnya harus saling menunjang dan saling melengkapi.

Didalam akuntansi pertanggungjawaban, anggaran merupakan rencana-rencana yang disusun berdasarkan orang yang bertanggungjawab untuk melaksanakannya, yakni manajer-

manajer pusat pertanggungjawaban. Dengan berperan sertanya manajer pusat pertanggungjawaban didalam proses penyusunan anggaran, maka setiap manajer pusat pertanggungjawaban itu akan merasa bahwa anggaran yang bersangkutan adalah hasil perencanaannya sendiri, sehingga akan memotivasi setiap manajer pusat pertanggungjawaban untuk menunjukkan anggaran dengan sebaik-baiknya. Apabila anggaran telah disahkan, maka hal itu merupakan komitmen pusat pertanggungjawaban untuk melaksanakannya sesuai dengan apa yang tercantum didalam anggaran tersebut, sehingga dengan demikian anggaran tersebut akan digunakan sebagai alat pengendalian kegiatan, yang disebut pengendalian melalui anggaran dan harus dipahami juga bahwa anggaran yang disusun untuk akuntansi pertanggungjawaban, yang dinilai hanya meliputi biaya-biaya yang dapat dikendalikan oleh masing-masing manajer pusat pertanggungjawaban pada tingkatan manajemen tertentu.

Sistem Pelaporan Biaya dalam Akuntansi Pertanggungjawaban

Dalam kerangka pengendalian biaya maka diperlukan sistem pelaporan manajemen yang efektif, wajar dan relevan. Hal demikian sangat diperlukan didalam pengelolaan suatu organisasi perusahaan sebagai alat atau dasar bagi seorang manajer untuk dapat mengambil suatu keputusan yang lebih baik, cepat dan akurat sesuai dengan maksud dan tujuan pengambilan keputusan bersangkutan. Seperti yang dikemukakan oleh Wilson, bahwa pada dasarnya seorang

manajer membutuhkan laporan bertujuan untuk membantu manajer didalam membuat keputusan, dan didalam membuat rencana dan menetapkan standar, serta menunjukkan hasil pelaksanaan dan prestasi dari seorang manajer tertentu.²²

Untuk memenuhi maksud diatas, laporan-laporan pertanggungjawaban harus memenuhi kualitas-kualitas tertentu, yang merupakan prinsip-prinsip yang harus diperhatikan didalam menyusun laporan pertanggungjawaban dari setiap pusat pertanggungjawaban. Ada beberapa hal pokok yang harus diperhatikan didalam menyusun laporan pertanggungjawaban, yang memenuhi kebutuhan dari tiap-tiap manajer berbagai jenjang organisasi, yakni sebagai berikut:²³

1. Jenjang terbawah yang diberi laporan ini adalah tingkat manajer bagian.
2. Manajer jenjang terbawah diberi laporan pertanggungjawaban biaya yang berisi rincian realisasi biaya dibandingkan dengan anggaran biaya yang disusunnya.
3. Manajer jenjang diatasnya diberi laporan mengenai biaya pusat pertanggungjawabannya sendiri dan ringkasan biaya yang dikeluarkan oleh manajer-manajer yang berada dibawah wewenangnya, yang disajikan dalam bentuk perbandingan dengan anggaran biaya yang disusun oleh

²²Wilson RMS., *Cost Contro Hand Book*, Grower Press Hand Book Limited, Epping Essex, 1975, p.45.

²³Mulyadi, op. cit., hal 353.

masing-masing manajer yang bersangkutan.

4. Semakin keatas laporan pertanggungjawaban biaya, semakin ringkas.

Dengan demikian, inti akuntansi pertanggungjawaban adalah pengumpulan dan pelaporan data biaya menurut daerah pertanggungjawabannya masing-masing tingkatan manajemen dan biaya-biaya yang dilaporkan harus dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya tak terkendali. Sehingga penyimpangan dari anggaran yang telah ditetapkan dapat diidentifikasi dengan orang atau kelompok orang yang bertanggungjawab.

Perbedaan jumlah biaya yang sesungguhnya dikeluarkan dengan jumlah biaya yang dianggarkan disebut selisih anggaran. Prestasi manajer bisa tercermin dari selisih ini, bila selisih menguntungkan (biaya yang sesungguhnya lebih kecil daripada anggarannya) berarti hal ini menunjukkan bahwa prestasi manajer cukup baik, sebaliknya bila selisih merugikan (biaya sesungguhnya lebih besar dibandingkan dengan anggarannya) berarti masih ada kekurangan yang perlu diperbaiki dalam pelaksanaan operasi di suatu bagian yang menjadi tanggungjawabnya.

Isi laporan pertanggungjawaban biaya disesuaikan dengan tingkat manajemen yang akan menerimanya. Secara terinci laporan pertanggungjawaban berisi: nomor kode rekening biaya, jenis biaya atau pusat pertanggungjawaban, realisasi bulan ini, realisasi biaya sampai dengan bulan ini, anggaran biaya bulan ini, penyimpangan biaya bulan ini,

anggaran biaya sampai bulan ini, dan penyimpangan biaya sampai dengan bulan ini.

Dengan isi laporan seperti yang telah disebutkan, maka apabila terjadi penyimpangan antara biaya yang dianggarkan dan realisasinya dapat dengan cepat diketahui siapa yang harus bertanggungjawab atas terjadinya penyimpangan tersebut. Faktor kecepatan inilah yang mempengaruhi tingkat keefektifan pengendalian biaya didalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban.

Dengan demikian maka dapat disimpulkan, bahwa arti penting disusunnya laporan pertanggungjawaban didalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban adalah:

1. Dapat memberi informasi mengenai apa yang menjadi penyebab dari penyimpangan tersebut.
2. Dapat diketahui siapa yang bertanggungjawab terhadap penyimpangan yang terjadi.
3. Dengan diketahuinya siapa yang bertanggungjawab, maka segera dapat diketahui bagian apa yang perlu dilakukan tindakan perbaikan.
4. Dengan disusunnya laporan pertanggungjawaban biaya secara rutin dan terperinci untuk setiap tingkatan manajemen, ini berarti telah dilaksanakan suatu sistem administrasi yang efektif dan merata didalam perusahaan secara keseluruhan.

Gambar 2.3. merupakan format umum laporan pertanggungjawaban biaya.

BAGIAN DEPARTEMEN/DIREKTUR
LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN BIAYA BULAN

Kode Rek.	Jenis Biaya/ Pusat Biaya	Bulan Ini			Sampai Dengan Bulan Ini		
		Realisasi	Anggaran	Penyimpangan	Realisasi	Anggaran	Penyimpangan

Gambar 2.3.

Format Umum Laporan Pertanggungjawaban Biaya

Sumber: Dikutip dari buku Akuntansi Biaya, Karangan Drs.Mulyadi, MSc.,Akuntan, Edisi 4, 1990.

Untuk lebih memahami tentang cara pelaporan didalam akuntansi pertanggungjawaban, maka berikut ini akan diberikan contoh, yang diambil dari buku "Akuntansi Biaya", karangan Drs. Mulyadi, Msc, Akuntan.²⁴

Laporan pertanggungjawaban seperti yang telah disebutkan dimuka harus disesuaikan dengan struktur organisasi yang ada didalam perusahaan. Maksudnya supaya laporan itu dapat dan harus dihubungkan dengan individu atau personil yang bertanggungjawab terhadap biaya-biaya yang menjadi wewenangnya, yang dalam hal ini adalah manajer-manajer pusat pertanggungjawaban. Maka sesuai dengan struktur organisasi yang tertera pada gambar 2.2, laporan pertanggungjawaban digolongkan menjadi tiga kelompok, yaitu:

1. Laporan pertanggungjawaban biaya - manajer bagian
 2. Laporan pertanggungjawaban biaya - manajer departemen
 3. Laporan pertanggungjawaban biaya - direksi
1. Laporan Pertanggungjawaban Biaya - Tingkat Manajer Bagian

Laporan ini berisi rincian realisasi, anggaran, dan penyimpangan biaya dipusat pertanggungjawaban berikut ini:

- | | |
|-----|---------------------|
| 211 | Bagian persiapan |
| 212 | Bagian pengelolaan |
| 213 | Bagian penyelesaian |
-

²⁴Ibid., hal 356.

- 201 Bagian perencanaan dan pengawasan produksi
- 221 Bagian reparasi dan pemeliharaan
- 222 Bagian listrik dan air
- 223 Bagian penerimaan
- 224 Bagian gudang
- 311 Bagian kepegawaian
- 312 Bagian pencatat waktu
- 313 Bagian umum
- 314 Bagian gaji dan upah
- 321 Bagian kassa
- 322 Bagian perpajakan
- 323 Bagian asuransi
- 324 Bagian kredit
- 325 Bagian anggaran
- 331 Bagian utang
- 333 Bagian penagihan
- 335 Bagian jurnal buku besar dan laporan
- 411 Bagian order penjualan
- 412 Bagian pengiriman
- 413 Bagian purna jual
- 421 Bagian promosi
- 422 Bagian riset pasar
- 101 Bagian pemeriksaan intern
- 102 Bagian hubungan masyarakat
- 103 Bagian sekretariat
- 104 Bagian pembelian

Contoh format laporan pertanggungjawaban biaya tingkat manajer bagian dicantumkan pada gambar 2.4.

MANAJER BAGIAN PERSIAPAN
LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN BULAN JANUARI 19XI

Kode Ak	Jenis Biaya/ Pusat Biaya	Bulan in			Sampai Dengan Bulan ini		
		Realisasi	Anggaran	Penyimpanan	Realisasi	Anggaran	Penyimpanan
BIAYA TERKENDALIKAN							
11	Biaya Merang						
12	Biaya Bahan Beras						
13	Biaya Pulp						
14	Biaya Kertas						
15	Biaya Bahan Penolong						
16	Biaya Bahan Bakar						
17	Biaya Bahan Pelumas						
19	Biaya Bahan Lain-lain						
11	Biaya Gaji dan Lembur						
12	Biaya Lembur						
14	Biaya Sumbangan kepada Karyawan						
15	Biaya Tenaga Kerja Lain-lain						
BIAYA TAKTERKENDALIKAN							
11	Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Ekuipmen						
12	Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Gedung						
13	Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Mesin dan Ekuipmen						
14	Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Kendaraan						
15	Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Aktiva Tetap Dll						
11	Biaya Depresiasi Emplasmen						

412	Biaya Depresiasi Gedung						
413	Biaya Depresiasi Mesin dan Ekuipmen						
414	Biaya Depresiasi Kendaraan						
415	Biaya Depresiasi Aktiva Tetap Lain-lain						
416	Biaya Depresiasi Aktiva Tak Berwujud						
511	Biaya Asuransi Aktiva Tetap						
512	Biaya Asuransi Persediaan						
513	Biaya Cetak, Alat Tulis, Fotocopy dan Lichdruk						
514	Biaya Pos, Telegraph, Telepon, Telex & Biaya Kirim						
515	Biaya Perjalanan Dinas						
516	Biaya Langganan Surat Kabar, Majalah & Buletin						
517	Biaya Rapat dan Pertemuan						
518	Biaya Akuntan, Konsultan dan Pengacara						
519	Biaya Umum Lain-lain						
311	Biaya Iklan						
312	Biaya Angkutan Luar						
313	Biaya Penghapusan Piutang						
314	Biaya Contoh (Sampel)						
315	Biaya Promosi						

Gambar 2.4. Format Laporan Pertanggungjawaban Biaya Tingkat Manajer Bagian
 Sumber: Dikutip dari buku Akuntansi Biaya, Karangan Drs. Mulyadi, MSc., Akuntan, Edisi 4, 1990.

c. Laporan Pertanggungjawaban Biaya - 310 Departemen Personalia dan Umum

Laporan ini berisi ringkasan realisasi anggaran, serta penyimpangan biaya departemen personalia dan umum serta bagian-bagian yang ada dibawah departemen tersebut.

- 310 Departemen personalia dan umum
- 311 Bagian kepegawaian
- 312 Bagian pecatat waktu
- 313 Bagian umum
- 314 Bagian gaji dan upah

d. Laporan Pertanggungjawaban Biaya - 320 Departemen Keuangan

Laporan ini berisi ringkasan realisasi anggaran, serta penyimpangan biaya departemen keuangan serta bagian-bagian yang ada dibawah departemen tersebut.

- 320 Departemen keuangan
- 321 Bagian kassa
- 322 Bagian perpajakan
- 323 Bagian perpajakan
- 324 Bagian kredit
- 325 Bagian penagihan

e. Laporan Pertanggungjawaban Biaya - 330 Departemen Akuntansi

Laporan ini berisi ringkasan realisasi, anggaran, dan penyimpangan biaya departemen akuntansi serta bagian-bagian yang berada dibawah departemen tersebut.

c. Laporan Pertanggungjawaban Biaya - 310 Departemen
Personalia dan Umum

Laporan ini berisi ringkasan realisasi anggaran,
serta penyimpangan biaya departemen personalia dan
umum serta bagian-bagian yang ada dibawah departemen
tersebut.

- 310 Departemen personalia dan umum
- 311 Bagian kepegawaian
- 312 Bagian peccatat waktu
- 313 Bagian umum
- 314 Bagian gaji dan upah

d. Laporan Pertanggungjawaban Biaya - 320 Departemen
Keuangan

Laporan ini berisi ringkasan realisasi anggaran,
serta penyimpangan biaya departemen keuangan serta
bagian-bagian yang ada dibawah departemen tersebut.

- 320 Departemen keuangan
- 321 Bagian kassa
- 322 Bagian perpajakan
- 323 Bagian perpajakan
- 324 Bagian kredit
- 325 Bagian penagihan

e. Laporan Pertanggungjawaban Biaya - 330 Departemen
Akuntansi

Laporan ini berisi ringkasan realisasi, anggaran,
dan penyimpangan biaya departemen akuntansi serta
bagian-bagian yang berada dibawah departemen terse-
but.

- 330 Departemen akuntansi
- 331 Bagian piutang
- 332 Bagian utang
- 333 Bagian persediaan dan kartu biaya
- 334 Bagian jurnal, buku besar, dan laporan

f. Laporan Pertanggungjawaban Biaya - 410 Departemen Penjualan

Laporan ini berisi ringkasan realisasi, anggaran, dan penyimpangan biaya departemen penjualan serta bagian-bagian yang berada dibawah departemen tersebut

- 410 Departemen penjualan
- 411 Bagian order penjualan
- 412 Bagian pengiriman

g. Laporan Pertanggungjawaban Biaya - 420 Departemen Promosi

Laporan ini berisi ringkasan realisasi, anggaran, dan penyimpangan biaya departemen promosi serta bagian-bagian yang ada dibawah departemen tersebut.

- 420 Departemen promosi
- 422 Bagian promosi
- 422 Bagian riset pasar

Laporan pertanggungjawaban biaya tingkat manajer departemen disajikan pada gambar 2.5. dengan mengambil contoh format Laporan pertanggungjawaban Biaya - Departemen produksi.

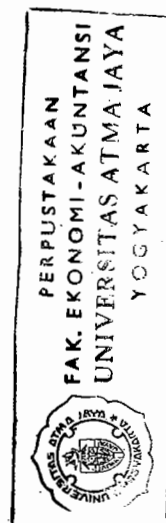
MANAGER DEPARTEMEN PRODUKSI
LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN BIAYA BULAN JANUARI 19XI

Kode Rek.	Jenis Biaya/ Pusat Biaya	Bulan Ini			Sampai Dengan Bulan Ini		
		Realisasi	Anggaran	Penyimpangan	Realisasi	Anggaran	Penyimpangan
210	Dep.Produksi						
211	Bag.Persiapan						
211	Bag.Pengolahan						
213	Bag.Penyelesaian						

Gambar 2.5.

Format Umum Laporan Pertanggungjawaban Biaya Departemen Produksi

Sumber: Dikutip dari buku Akuntansi Biaya, Karangan Drs. Mulyadi, MSc., Akuntan, Edisi 4, 1990.



3. Laporan Pertanggungjawaban Biaya - Tingkat Direksi

Sesuai dengan struktur organisasi pada gambar 2.1.

dimuka, terdapat empat pusat pertanggungjawaban yang ada pada tingkat direksi. Yaitu direktur utama, direktur produksi, direktur keuangan, dan direktur pemasaran, maka fungsi akuntansi berkewajiban menyajikan laporan pertanggungjawaban biaya kepada keempat direktur yang rinciannya sebagai berikut :

a. Laporan Pertanggungjawaban Biaya - 100 Direktur utama

Laporan ini berisi ringkasan realisasi, anggaran dan penyimpangan biaya direktur utama dan bagian-bagian yang berada dibawah direktur utama.

100	Direktur utama
200	Direktur produksi
300	Direktur keuangan
400	Direktur pemasaran
101	Bagian Pemeriksaan intern
102	Bagian hubungan masyarakat
103	Bagian sekretariat
104	Bagian pembelian

b. Laporan Pertanggungjawaban Biaya - 200 Direktur Produksi

Laporan ini berisi ringkasan realisasi, anggaran dan penyimpangan biaya direktur produksi, dan bagian-

bagian yang berada dibawah direktur produksi.

- 200 Direktur produksi
- 210 Departemen produksi
- 220 Departemen teknik
- 201 Bagian perencanaan dan pengawasan produksi

c. Laporan Pertanggungjawaban Biaya - 300 Direktur Keuangan

Laporan ini berisi ringkasan realisasi, anggaran dan penyimpangan biaya direktur keuangan dan bagian-bagian yang berada dibawah direktur keuangan.

- 300 Direktur keuangan
- 310 Departemen personalia dan umum
- 320 Departemen keuangan
- 330 Departemen akuntansi

d. Laporan Pertanggungjawaban Biaya - 400 Direktur Pemasaran

Laporan ini berisi ringkasan realisasi, anggaran dan penyimpangan biaya direktur pemasaran dan bagian-bagian yang berada dibawah direktur pemasaran.

- 400 Direktur pemasaran
- 410 Departemen penjualan
- 420 Departemen promosi

Gambar 2.6. akan menyajikan laporan pertanggungjawaban biaya tingkat direksi dengan mengambil format Laporan Pertanggungjawaban Biaya - Direktur Produksi.

DIREKTUR PRODUKSI
LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN BIAYA BULAN JANUARI 19XI

Kode Rek.	Jenis Biaya/ Pusat Biaya	Bulan Ini			Sampai Dengan Bulan Ini		
		Realisasi	Anggaran	Penyimpangan	Realisasi	Anggaran	Penyimpangan
200	Direktur Produksi						
210	Dep. Produksi						
220	Dep. Teknik						
201	Bag. Perencanaan dan Pengawasan Produksi						

Gambar 2.6.

Format Umum Laporan Pertanggungjawaban Biaya Bagi Direksi
 Sumber: Dikutip dari buku Akuntansi Biaya, Karangan Drs. Mulyadi, MSc., Akuntan, Edisi 4, 1990.