

**PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN
SEBAGAI SALAH SATU ALAT PENGENDALIAN DAN ALAT
BANTU PENILAIAN KINERJA MANAJER
(STUDI KASUS PADA PT VARIA USAHA GRESIK)**

SKRIPSI

DIAJUKAN UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN PERSYARATAN
DALAM MEMPEROLEH GELAR SARJANA EKONOMI
JURUSAN AKUNTANSI



Diajukan Oleh:

BAYU PRABHATA ARINUGRAHA

No. Pokok: 040318173

**KEPADA
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA
2007**

SKRIPSI

**PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN
SEBAGAI SALAH SATU ALAT PENGENDALIAN DAN ALAT
BANTU PENILAIAN KINERJA MANAJER
(STUDI KASUS PADA PT VARIA USAHA GRESIK)**

DIAJUKAN OLEH :
BAYU PRABHATA ARINUGRAHA
No. Pokok : 040318173

TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH

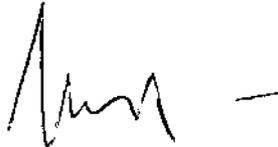
DOSEN PEMBIMBING,



Dra. MURDIYATI DEWI, M.Si., Ak.

TANGGAL 28-09-07

KETUA PROGRAM STUDI,



Drs. M. SUYUNUS, MAFIS., Ak.

TANGGAL 01-10-07

Surabaya, 15 - 08 - 07

Skripsi telah selesai dan siap untuk diuji

Dosen Pembimbing



Dra. MURDIYATI DEWI, M.Si., Ak.

KATA PENGANTAR

Segala puji syukur, hormat, dan kemuliaan hanya bagi Tuhan Yesus Kristus dan Bunda Maria atas segala kasih, karunia, dan bimbingan-Nya dalam penyelesaian skripsi ini. Skripsi ini merupakan salah satu syarat untuk memperoleh gelar kesarjanaan di Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya.

Dalam penyusunan skripsi ini penulis telah memperoleh bantuan dari berbagai pihak, baik secara moril maupun materiil. Pada kesempatan yang baik ini, penulis ingin mengucapkan terima kasih yang dalam kepada semua pihak yang telah membantu penulis menyelesaikan studi ini :

1. Bapak Drs. Karyadi Mintaroem, M.Si. selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga.
2. Bapak Drs. M. Suyunus, MAFIS., Ak. selaku ketua Jurusan Akuntansi Universitas Airlangga
3. Ibu Dra. Murdiyati Dewi, M.Si, Ak. selaku dosen pembimbing yang telah meluangkan waktu dalam memberikan bimbingan selama penulisan skripsi ini.
4. Bapak Dr. Drs. Bambang Tjahjadi, MBA., Ak. dan Ibu Noorlailie S. Tjahjadi, SE, MBA., Ak. yang telah memberikan tambahan wawasan dan pengalaman yang sangat berarti bagi khasanah pengetahuan penulis.
5. Seluruh dosen dan staf karyawan Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga yang telah mendidik dan membimbing penulis selama menempuh pendidikan di Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga.

6. Bapak Sujak Hariono, Ibu Etik Pudjiati, Ibu Endah Widiyati yang telah membantu menyediakan segala sesuatu yang dibutuhkan dalam proses penulisan skripsi di PT Varia Usaha Gresik.
7. Mbak Beth, Mbak Cici dan segenap karyawan PT Varia Usaha Gresik.
8. Papa tercinta yang berada di surga. Skripsi ini didedikasikan atas segala bimbingan dan pelajaran hidup yang telah diberikan bagi kehidupan penulis.
9. Mamaku tersayang yang telah melahirkan dan memberikan segalanya bagi kehidupan penulis. Doa dan segala curahan kasih sayangmu tidak bisa diungkapkan dengan kata-kata.
10. Saudara-saudaraku tercinta : Mas Taufan dan Adek Dhimas
11. Om Gendut dan keluarga besar mama, yang telah membantu memberikan dukungan moril bagi penulis.
12. Abelia yang telah menjadi sumber inspirasi dan motivasi penulis
13. Sahabat-sahabatku yang telah memberikan dukungan dalam penulisan skripsi ini : Mauludy yang telah berbagi tinta dalam pengerjaan skripsi ini, Titus Madiun, Doni Betawi, dan Vania yang tiada lelah memberikan semangat bagi penulis.
14. Rekan-rekanku di jurusan akuntansi angkatan 2003 : Yansen, Dedy Edward, Afik, Riza Bagraff, Yudo, Mirta, Fritz, Aang, Inu, Bom-Bom, Suris, Muklis, Antok, Reza, Bayu S, Dalbo, Rahman dan semuanya saja yang belum disebutkan secara rinci, mengingat terbatasnya kemampuan penulis dalam mengingat satu persatu teman-teman yang telah memberikan kenangan selama masa kuliah.

15. Sahabat-sahabat tercinta sejak SMA : Lingkan, Becka, Ibong yang telah memberikan kenangan indah dan mengajarkan pentingnya arti persahabatan.
16. Teman-teman yang telah menumbuhkan rasa kekaguman penulis akan keindahan ciptaan Tuhan: Ayudhia, Nyla, Vera, Esther, Vira, Agnes, Cakri dan Agatha
17. Rekan-rekan seperjuangan yang terlibat dalam proyek Semen Gresik : Mbak Nunun, Yogi, Mas Bayu, Mbak Dina, Mbak Linda, dan Mbak Dottie.
18. Tanpa mengurangi rasa hormat, terima kasih atas bantuan, dukungan dan doa yang diberikan dari seluruh pihak hingga terselesainya skripsi ini yang belum disebutkan satu persatu.

Segala kesempurnaan adalah milik Tuhan. Disadari sepenuhnya bahwa penelitian ini masih jauh dari sempurna. Dengan penuh kerendahan hati, penulis mengharapkan segala saran dan kritik yang positif dan membangun untuk perbaikan skripsi ini. Demikian skripsi ini disajikan , semoga dapat memenuhi tujuannya dan menjadi masukan yang bermanfaat bagi pihak-pihak yang membutuhkan.

PENULIS

ABSTRAKSI

Perusahaan-perusahaan besar, yang memiliki berbagai departemen akan memerlukan pendelegasian wewenang untuk pengawasannya kepada beberapa penanggungjawab yang akan menjalankan pengawasan atas operasi perusahaan (sistem desentralisasi). Salah satu alat pengendalian yang dapat digunakan manajemen puncak untuk mengetahui efektivitas pendelegasian tugas dan wewenang adalah dengan penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban. Sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang berkaitan dengan berbagai pusat pertanggungjawaban dalam struktur organisasi untuk memudahkan pengendalian terhadap pendapatan dan biaya yang menjadi tanggung jawab pusat-pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Sistem akuntansi pertanggungjawaban ini dapat digunakan sebagai dasar untuk menilai kinerja masing-masing pusat pertanggungjawaban. PT Varia Usaha selama ini telah menerapkan adanya laporan pertanggungjawaban yang disusun oleh berbagai departemen (bidang usaha dan biro) yang merupakan pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban yang disebut sebagai bidang usaha, mempunyai peranan sebagai pusat investasi, sedangkan biro adalah pusat pertanggungjawaban yang berfungsi sebagai pusat biaya. Dalam penelitian ini akan memfokuskan objek penelitian kepada bidang usaha yang dimiliki perusahaan. Penelitian ini merupakan penelitian secara lebih mendalam mengenai penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian dan alat penilaian kinerja pada sebuah perusahaan dan kemudian membandingkannya dengan landasan teori yang ada dengan tujuan untuk mencari pemecahan apabila terdapat masalah atau penyimpangan dalam pelaksanaan sistem tersebut dan menarik kesimpulan penting yang berkaitan dengan permasalahan yang telah dikemukakan. Penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada PT Varia Usaha masih memiliki beberapa kelemahan karena belum sempurnanya penerapan elemen-elemen akuntansi pertanggungjawaban, sehingga masih akuntansi pertanggungjawaban tersebut masih belum dapat berfungsi optimal sebagai alat pengendalian dan alat penilaian kinerja yang objektif bagi perusahaan.

Kata kunci: akuntansi pertanggungjawaban.

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	ii
KATA PENGANTAR	iii
ABSTRAKSI	vi
DAFTAR ISI	vii
DAFTAR GAMBAR	xi
DAFTAR TABEL	xii
BAB 1 PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Rumusan Masalah.....	4
1.3. Tujuan Penelitian.....	5
1.4. Manfaat Penelitian.....	5
1.5. Sistematika Penulisan.....	5
BAB 2 TINJAUAN KEPUSTAKAAN	7
2.1. Akuntansi Pertanggungjawaban.....	7
2.1.1. Definisi akuntansi pertanggungjawaban.....	7
2.1.2. Informasi akuntansi pertanggungjawaban.....	8
2.1.3. Pusat pertanggungjawaban.....	9

2.1.4. Tipe-tipe pusat pertanggungjawaban	10
2.1.5. Sistem akuntansi pertanggungjawaban	13
2.1.6. Syarat-syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban.....	14
2.1.7. Manfaat informasi akuntansi pertanggungjawaban	15
2.1.8. Akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian.....	15
2.2. Pengendalian Manajemen	16
2.3. Anggaran	18
2.3.1. Pengertian anggaran.....	18
2.3.2. Karakteristik anggaran	20
2.3.3. Manfaat dan kelemahan anggaran.....	21
2.3.4. Hubungan anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban.....	23
2.4. Klasifikasi Biaya	24
2.5. Klasifikasi Kode Rekening	25
2.6. Laporan Pertanggungjawaban	29
2.7. Penilaian Kinerja.....	31
2.8. Tinjauan Penelitian Sebelumnya	33
BAB 3 METODE PENELITIAN	36
3.1. Pendekatan Penelitian	36
3.2. Ruang Lingkup Penelitian.....	37
3.3. Desain Penelitian.....	38
3.3.1. Pertanyaan penelitian	38

3.3.2. Proposisi penelitian	38
3.3.3. Unit analisis.....	39
3.3.4 Logika yang mengaitkan data dengan proposisi	39
3.3.5. Kriteria untuk menginterpretasikan temuan.....	41
3.4. Jenis dan Sumber Data.....	41
3.5. Prosedur Pengumpulan Data.....	42
3.6. Teknik Analisis Data.....	43
BAB 4 HASIL DAN PEMBAHASAN	45
4.1. Gambaran Umum Perusahaan.....	45
4.1.1. Sejarah singkat perusahaan	45
4.1.2. Bidang usaha perusahaan	46
4.1.2.1. Angkutan	46
4.1.2.2. Perdagangan Semen	48
4.1.2.3. Pertambangan	50
4.1.2.4. Barang industri	51
4.1.3. Visi, misi dan kebijakan mutu perusahaan.....	53
4.1.3.1. Visi perusahaan	53
4.1.3.2. Misi perusahaan	53
4.1.3.4. Kebijakan mutu perusahaan	54
4.1.4. Lokasi perusahaan.....	54

4.2.	Deskripsi dan Pembahasan Penerapan Elemen Akuntansi Pertanggungjawaban Perusahaan	54
4.2.1.	Struktur organisasi	54
4.2.2.	Sistematika anggaran	60
4.2.3.	Klasifikasi biaya.....	69
4.2.4.	Kodifikasi rekening.....	71
4.2.5.	Sistem pelaporan pertanggungjawaban.....	79
4.3.	Deskripsi dan Pembahasan Peranan Akuntansi Pertanggungjawaban Perusahaan.....	89
4.3.1.	Akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian.....	89
4.3.2.	Akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja.....	91
BAB 5	SIMPULAN DAN SARAN	98
5.1.	Simpulan	98
5.2.	Saran.....	101

DAFTAR KEPUSTAKAAN

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1. <i>Cycle of Control</i>	18
Gambar 2.2. <i>Planning and Control and the Role of Budgets</i>	20
Gambar 2.3. <i>Feedback Model Control</i>	32
Gambar 4.1. Struktur Organisasi	59
Gambar 4.2. Skema Penyusunan Anggaran	62
Gambar 4.3. Usulan Kode Pusat Pertanggungjawaban	75



Tabel 4.11. Laporan Pertanggungjawaban Bidang Usaha Angkutan	80
Skripsi Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban... Bayu Prabhata Arinugraha	
Tabel 4.12. Laporan Pertanggungjawaban Bidang Usaha Perdagangan Semen	81
Tabel 4.13. Laporan Pertanggungjawaban Bidang Usaha Pertambangan	82

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Perkembangan dunia usaha telah mendorong perusahaan untuk meningkatkan kemampuannya dalam bersaing pada suatu kondisi yang makin kompetitif. Manajemen harus memanfaatkan teknologi dan informasi untuk memahami perubahan yang terjadi, sehingga dapat mengambil keputusan untuk mengantisipasinya dan menjadi perusahaan yang lebih efektif dan efisien. Perusahaan yang lebih cepat tanggap akan memiliki nilai plus dalam menghadapi persaingan dunia usaha yang menuntut manajemen profesional agar dapat memiliki keunggulan dalam jangka panjang.

Perusahaan-perusahaan besar, yang memiliki berbagai departemen akan memerlukan pendelegasian wewenang untuk pengawasannya kepada beberapa penanggungjawab yang akan menjalankan pengawasan atas operasi perusahaan (sistem desentralisasi). Pendelegasian tugas dan wewenang dari atasan kepada bawahan tersebut menggambarkan pelimpahan tanggung jawab yang disajikan dalam struktur organisasi yang jelas. Struktur organisasi adalah merupakan kerangka (*framework*) pembagian tanggung jawab fungsional kepada unit-unit organisasi yang dibentuk untuk melaksanakan kegiatan utama perusahaan. Suatu pusat

pertanggungjawaban adalah unit organisasi yang menerima pendelegasian tugas dan wewenang dari manajemen yang lebih tinggi.

Pelaksanaan pengendalian pada perusahaan yang terdesentralisasi mengharuskan manajemen puncak melakukan evaluasi terhadap aktivitas yang telah dilakukan oleh pusat-pusat pertanggungjawaban. Proses evaluasi tersebut mencakup penetapan suatu sistem pengukuran yang tepat, dengan cara membandingkan hasil yang dicapai dengan standar atau target yang telah ditetapkan sebelumnya dalam periode tertentu.

Salah satu alat pengendalian yang dapat digunakan manajemen puncak untuk mengetahui efektivitas pendelegasian tugas dan wewenang adalah dengan penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban. Sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang berkaitan dengan berbagai pusat pertanggungjawaban dalam struktur organisasi untuk memudahkan pengendalian terhadap pendapatan dan biaya yang menjadi tanggung jawab pusat-pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Sistem akuntansi pertanggungjawaban ini dapat digunakan sebagai dasar untuk menilai kinerja masing-masing pusat pertanggungjawaban.

Laporan pertanggungjawaban sebagai salah satu elemen dalam proses pengendalian, berisikan standar prestasi yang berorientasi keuangan. Standar prestasi tersebut adalah berupa jumlah yang dianggarkan pada masing-masing pusat pertanggungjawaban berdasarkan karakter yang ada di dalamnya. Standar prestasi ini disusun secara periodik berdasarkan kondisi yang terjadi. Pusat pertanggungjawaban

dapat dibagi-bagi menurut tanggung jawabnya, yang meliputi pusat pendapatan, pusat biaya, pusat laba, dan pusat investasi.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban mengharuskan tiap manajer pusat pertanggungjawaban menyusun anggaran biaya pada masing-masing departemen yang menjadi tanggung jawabnya, agar manajer pusat pertanggungjawaban tersebut dapat mempertanggungjawabkan realisasi anggaran yang telah digunakan. Hasil kerja suatu pusat pertanggungjawaban adalah merupakan informasi yang penting bagi manajer dalam rangka mendukung pengambilan keputusan, yang kemudian disusun dalam bentuk laporan pertanggungjawaban. Manajemen yang lebih tinggi dapat melakukan pengendalian dan evaluasi atas aktivitas masing-masing pusat pertanggungjawaban berdasarkan laporan pertanggungjawaban yang telah disusun. Laporan pertanggungjawaban tersebut berguna dalam proses pengendalian dan penilaian kinerja manajer masing-masing pusat pertanggungjawaban.

Laporan pertanggungjawaban akan dapat mendeteksi adanya suatu keadaan yang dapat menyebabkan sasaran atau tujuan perusahaan yang telah ditetapkan tidak dapat tercapai. Laporan pertanggungjawaban menyajikan selisih antara realisasi dan anggaran yang telah ditetapkan. Pihak manajemen harus mengevaluasi dan mengambil tindakan perbaikan yang diperlukan terhadap ketidakefisienan yang terjadi untuk mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

PT Varia Usaha adalah anak perusahaan dari PT. Semen Gresik (Persero) Tbk selama ini telah menerapkan adanya laporan pertanggungjawaban yang disusun oleh berbagai departemen (bidang usaha dan biro) yang merupakan pusat

pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban yang disebut sebagai bidang usaha, mempunyai peranan sebagai pusat investasi, sedangkan biro adalah pusat pertanggungjawaban yang berfungsi sebagai pusat biaya. Dalam penelitian ini akan memfokuskan objek penelitian kepada bidang usaha yang dimiliki perusahaan. Pusat-pusat pertanggungjawaban ini menerima pendelegasian wewenang dari manajemen puncak untuk beroperasi secara efektif dan efisien dalam rangka mencapai laba yang optimal. Para manajer pusat pertanggungjawaban ini diharuskan menyusun laporan pertanggungjawaban atas kinerja bidang usaha yang menjadi tanggungjawab mereka yang nantinya akan diserahkan kepada jenjang manajemen yang lebih tinggi. Laporan pertanggungjawaban yang telah disusun oleh tiap-tiap bidang usaha dapat digunakan untuk bahan evaluasi pihak manajemen dalam upaya pengendalian dan penilaian kinerja masing-masing pusat pertanggungjawaban.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah serta uraian di atas, maka yang menjadi permasalahan dalam penelitian ini adalah : “Bagaimanakah penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam proses pengendalian manajemen dan alat penilaian kinerja manajer pada PT Varia Usaha?”

1.3. Tujuan Penelitian

Berkaitan dengan permasalahan yang telah dikemukakan maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut untuk mengetahui sejauh mana PT Varia Usaha telah menerapkan akuntansi pertanggungjawaban dan penggunaan informasi tersebut sebagai alat pengendalian manajemen dan alat penilaian kinerja manajer.

1.4. Manfaat Penelitian

Dari penelitian ini diharapkan dapat diperoleh hasil sebagai berikut:

1. Bagi pihak manajemen dapat digunakan sebagai bahan acuan yang diharapkan dapat dipakai sebagai landasan pengambilan keputusan dalam pelaksanaan pengendalian manajemen dan alat penilaian kinerja.
2. Dapat dipakai penulis sebagai sarana dalam memperluas konsep berpikir tentang penerapan informasi akuntansi pertanggungjawaban terutama informasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian dan penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban.
3. Sebagai bahan masukan bagi para peneliti selanjutnya yang ingin memperdalam dan mengembangkan penelitian mengenai hal ini.

1.5. Sistematika Penulisan

Dalam membahas masalah yang ada dalam skripsi ini, penulis membagi menjadi beberapa tahapan atau bab sebagai berikut:

BAB 1 : PENDAHULUAN

Pada bab ini diuraikan latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penulisan, dan sistematika penulisan

BAB 2 : TINJAUAN KEPUSTAKAAN

Pada bab ini diuraikan teori-teori yang digunakan serta argumentasi penulisan dan hasil penelitian sebelumnya

BAB 3 : METODE PENELITIAN

Pada bab ini diuraikan pendekatan, ruang lingkup, rancangan penelitian, jenis dan sumber data, prosedur pengumpulan data, serta teknik analisis data

BAB 4 : HASIL DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini diuraikan gambaran umum perusahaan, elemen-elemen akuntansi pertanggungjawaban, yang terdiri dari struktur organisasi, sistem anggaran, klasifikasi biaya, kodifikasi rekening, sistem pelaporan pertanggungjawaban, peranan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian dan penilaian kinerja manajer pusat investasi.

BAB 5 : SIMPULAN DAN SARAN

Pada bab ini diuraikan simpulan dari pembahasan dari bab-bab sebelumnya dan saran yang diharapkan dapat membantu perusahaan dalam menerapkan akuntansi pertanggungjawaban yang berfungsi sebagai alat pengendalian dan alat penilaian kinerja manajer..

BAB 2

TINJAUAN KEPUSTAKAAN

2.1. Akuntansi Pertanggungjawaban

2.1.1. Definisi akuntansi pertanggungjawaban

Pengertian akuntansi pertanggungjawaban menurut Zimmerman (2003:195) ;
“Responsibility Accounting System is part of the performance evaluation system used to measure the operating results of the responsibility center.”

Menurut Garrison dan Noreen (2003:375), : *“The basic idea behind responsibility accounting is that a manager should be held responsible for those items (and only those items) that the manager can actually control to a significant extend.*

Sedangkan definisi akuntansi pertanggungjawaban menurut Horngren, dkk (2006:187), : *“Responsibility accounting is a system that measures the plans (by budget) and action (by actual results) of each responsibility accounting.”*

Dari beberapa definisi tentang akuntansi pertanggungjawaban yang telah dikemukakan di atas dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem pengumpulan data dan pelaporan informasi yang dilakukan oleh masing-masing pusat pertanggungjawaban, yang berkaitan dengan biaya dan/atau pendapatan yang dapat dikendalikan dengan tujuan untuk mengendalikan operasi dan mengevaluasi kinerja masing-masing pusat pertanggungjawaban dengan cara

membandingkan hasil aktual yang telah dicapai dengan rencana anggaran yang telah ditetapkan. Beberapa asumsi dasar yang melatarbelakangi konsep akuntansi pertanggungjawaban adalah:

1. Akuntansi pertanggungjawaban timbul karena adanya pendelegasian wewenang pada setiap departemen dalam organisasi (diterapkannya sistem desentralisasi).
2. Akuntansi pertanggungjawaban diterapkan pada organisasi yang memiliki departemen-departemen sebagai pusat pertanggungjawaban.
3. Manajer pusat pertanggungjawaban bertanggungjawab atas kegiatan operasional yang terjadi di area pertanggungjawabannya, terbatas pada biaya dan/atau pendapatan yang dapat dikendalikan.

2.1.2. Informasi akuntansi pertanggungjawaban

Informasi akuntansi pertanggungjawaban dapat digunakan sebagai informasi yang penting dalam melakukan pengendalian manajemen yaitu dengan cara melibatkan dan memberikan peran bagi setiap manajer pusat pertanggungjawaban untuk menentukan anggaran yang menjadi tanggungjawabnya serta untuk melakukan evaluasi kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam merealisasikan anggaran yang telah ditetapkan. Informasi akuntansi pertanggungjawaban menggambarkan dengan jelas apabila terjadi penyimpangan dalam pencapaian anggaran.

Pada sistem akuntansi pertanggungjawaban, informasi yang didapat dari masing-masing pusat pertanggungjawaban akan dihubungkan dengan wewenang

yang dimiliki manajer atas kepada manajer di bawahnya. Pendelegasian tugas dan wewenang ini menuntut setiap manajer pada tingkat bawah untuk bertanggungjawab pada pelaksanaan wewenang manajer atasnya. Pihak manajemen puncak membutuhkan informasi akuntansi untuk menilai pertanggungjawaban pelaksanaan wewenang sebagai upaya dalam proses pengendalian manajemen. Informasi akuntansi yang berhubungan dengan pertanggungjawaban wewenang itu disebut dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban.

2.1.3. Pusat pertanggungjawaban

Pengertian pusat pertanggungjawaban yang didefinisikan oleh beberapa penulis, yaitu sebagai berikut:

Menurut Atkinson, dkk. (2001:520) : *“Responsibility center is an organization unit for which a manager is made responsible.”*

Menurut Anthony dan Govindarajan (2004:147) : *“A responsibility center is an organization unit that is headed by a manager who is responsible for its activities.”*

Dari beberapa pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa pusat pertanggungjawaban adalah merupakan unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap semua aktivitas yang berada di bawah pengendaliannya. Pusat pertanggungjawaban dibentuk untuk mendukung pencapaian tujuan organisasi berdasarkan fungsi masing-masing pusat pertanggungjawaban tersebut sebagai unit-unit organisasi yang mendapatkan pendelegasian tugas dan

wewenang dari manajemen puncak. Pusat pertanggungjawaban memiliki peranan penting dan merupakan elemen utama dalam akuntansi pertanggungjawaban.

2.1.4. Tipe-tipe pusat pertanggungjawaban

Penggolongan pusat pertanggungjawaban berdasarkan sifat input dan/atau output moneter yang diukur untuk tujuan pengendalian, pada umumnya dibagi menjadi :

1. Pusat Biaya (*Cost Center*)

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diukur prestasinya berdasarkan biaya yang dapat dikendalikannya. Setiap pusat pertanggungjawaban, melibatkan adanya masukan (input) dan menghasilkan keluaran (output). Dalam pusat biaya, keluarannya tidak dapat diukur dalam wujud pendapatan (dalam satuan moneter).

2. Pusat Pendapatan (*Revenue Center*)

Dalam pusat pendapatan, output dapat diukur dengan satuan moneter, dan bertanggungjawab atas penghasilan yang diperoleh, tetapi tidak dihubungkan dengan besarnya biaya yang dikeluarkan. Penilaian kinerja manajer pusat pendapatan dapat dilakukan dengan cara membandingkan realisasi pendapatan dengan anggaran pendapatan (target) yang telah ditetapkan.

3. Pusat Laba (*Profit Center*)

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diberi wewenang untuk mengendalikan pendapatan dan biaya pusat

pertanggungjawaban tersebut. Manajer pusat laba diukur kinerjanya berdasarkan selisih antar pendapatan dan biaya yang telah dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut.

4. Pusat Investasi (*Investment Center*)

Pusat investasi adalah pusat laba yang manajernya diukur prestasinya dengan menghubungkan laba yang diperoleh pusat pertanggungjawaban tersebut dengan investasi yang telah dilakukan terkait laba tersebut. Ukuran prestasi manajer pusat investasi dapat berupa rasio pengembalian investasi (*Return on Investment* atau *ROI*), dapat pula diukur dengan *residual income* (laba dikurangi dengan beban modal/*capital charge*), selain itu dapat juga menggunakan ukuran *Economic Value Added (EVA)*.

Berikut ini akan dijelaskan secara rinci mengenai ukuran prestasi manajer pusat investasi:

Ukuran *Return on Investment (ROI)* biasa dilakukan dalam membandingkan kinerja pusat investasi yang ada. Manfaat *Return on Investment (ROI)* antara lain :

1. Mendorong manajer pusat laba (pusat investasi) menaruh perhatian yang seksama terhadap hubungan antara pendapatan penjualan, biaya, dan investasi.
2. Mendorong manajer pusat laba (pusat investasi) melaksanakan efisiensi biaya.

3. Mencegah manajer pusat laba (pusat investasi) melakukan investasi yang berlebihan di dalam pusat pertanggungjawaban yang berada di bawah kendalinya.

Rumus penghitungan *Return on Investment* menurut Blocher,dkk. (2005:768)

adalah:

$$\text{Return on Investment} = \text{Return on Sales} \times \text{Assets turnover}$$

Atau

$$\text{Return On Investment} = \frac{\text{Profit}}{\text{Sales}} \times \frac{\text{Sales}}{\text{Total Assets}}$$

Penghitungan *Return on Investment* lebih sering menggunakan total aset rata-rata antara saldo awal tahun dan saldo akhir tahun, karena penggunaan saldo rata-rata total aktiva lebih relevan dan konsisten terhadap laba tahun berjalan dibandingkan penggunaan saldo total aktiva akhir tahun.

Manfaat *Residual income* adalah membuat semua pusat laba memiliki sasaran laba yang sama untuk investasi yang sebanding. Kelemahan dari *Residual income* adalah :

1. Lebih berorientasi pada jangka pendek, karena laba & komponen yang digunakan untuk menghitung laba hanya dibatasi dengan periode akuntansi yang tidak lebih dari 1 tahun.
2. *Residual income* yang berupa angka absolut, tidak dapat digunakan untuk membandingkan kemampuan berbagai pusat laba. Perbandingan

secara langsung kinerja 2 pusat laba tidak dapat dilakukan dengan menggunakan *residual income* jika 2 pusat laba tersebut memiliki rata-rata aktiva yang berbeda.

Rumus *residual income* menurut Hilton,dkk. (2003:772) :

$$\text{Residual income} = \text{Investment center's profit} - (\text{Investment center's invested capital} \times \text{imputed interest rate})$$

Rumus *Economic Value Added* menurut Hilton,dkk. (2003:773) :

$$\text{Economic Value Added} = \text{Investment center's after-tax operating profit} - \{(\text{Investment center's total assets} - \text{Investment center's current liabilities}) \times \text{Weighted average cost of capital}\}$$

2.1.5. Sistem akuntansi pertanggungjawaban

Pada hakekatnya sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah merupakan suatu sistem pencatatan, pengumpulan, pengklasifikasian, pengolahan dan pelaporan data-data keuangan dalam hubungannya dengan pusat-pusat pertanggungjawaban dimana pada tiap tingkatan manajemen tersebut mempunyai tugas, wewenang dan tanggungjawab dengan tujuan untuk menghasilkan informasi akuntansi pertanggungjawaban. Laporan pertanggungjawaban, sebagai suatu elemen dalam proses pengendalian, berisikan standar prestasi. Sistem akuntansi pertanggungjawaban biasanya berorientasi pada keuangan, maka dari itu, standar prestasi meliputi jumlah yang dianggarkan bagi pusat pertanggungjawaban dimana

laporan itu berlaku. Jadi sistem pelaporan pertanggungjawaban dapat digambarkan sebagai suatu sistem pengendalian anggaran yang mengikuti struktur organisasi perusahaan. Sifat jumlah yang dianggarkan tergantung pada kategori yang cocok untuk pusat pertanggungjawaban. Pada pusat pertanggungjawaban yang berorientasi biaya, maka standar prestasi akan berisikan biaya-biaya yang dianggarkan. Laporan pertanggungjawaban itu hanya akan berisikan biaya-biaya yang dapat dikendalikan secara langsung oleh manajer pusat pertanggungjawaban tersebut.

2.1.6. Syarat-syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban

Sistem akuntansi pertanggungjawaban dapat diterapkan dengan baik apabila kondisi ideal atau unsur-unsur yang terkandung di dalamnya telah terpenuhi. Syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban, menurut Mulyadi (2005), adalah sebagai berikut:

1. Struktur organisasi yang menerapkan secara tegas wewenang dan tanggung jawab tiap tingkat manajer.
2. Anggaran biaya disusun untuk tiap manajer.
3. Penggolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan dan tidaknya oleh manajer tertentu dalam organisasi
4. Sistem akuntansi biaya yang disesuaikan dengan struktur organisasi.
5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggungjawab.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban memiliki elemen-elemen sebagai berikut :

1. Struktur organisasi dan pusat pertanggungjawaban
2. Sistem anggaran
3. Pemisahan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali

4. Sistem akuntansi biaya
5. Laporan akuntansi pertanggungjawaban

2.1.7. Manfaat informasi akuntansi pertanggungjawaban

Informasi akuntansi pertanggungjawaban membandingkan hasil pencapaian aktual dengan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya, sehingga dapat diketahui selisih dari target yang harus mendapatkan perhatian dari pihak manajemen. Menurut Williams, dkk. (2005:906), informasi akuntansi pertanggungjawaban dapat digunakan manajer dalam hal sebagai berikut:

1. *Planning and allocating resources*
Management needs to know how well various sections of the business are performing to set future performance goals and to allocate resources to those responsibility centers offering the greatest profit potential. If one product line is more profitable than another, for example, the company's overall profitability may increase by allocating more production capacity to the more profitable product.
2. *Controlling operations.*
One use of responsibility center data is identify those portions of the business that are performing inefficiently or below expectations. When revenue lags, or cost become excessive, center information helps to focus management's attention on those areas responsible for the poor performance. If a part of the business is unprofitable, perhaps it should be discontinued.
3. *Evaluating the performance of center managers*
As each center is an area of management responsibility, the performance of the center provides one basis for evaluating the skill of the center manager.

2.1.8. Akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian

Akuntansi pertanggungjawaban menghasilkan informasi berupa laporan yang memuat perbandingan antara anggaran yang telah ditetapkan dengan realisasi aktual pada masing-masing pusat pertanggungjawaban. Berdasarkan laporan

pertanggungjawaban, pihak manajemen dapat melakukan pengendalian atas biaya yang dikeluarkan oleh masing pusat pertanggungjawaban tersebut. Mulyadi (2001:165) menyatakan bahwa : "Fokus pengendalian dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah sumber daya yang dikonsumsi oleh manajer yang memiliki wewenang untuk mengkonsumsi sumber daya."

Akuntansi pertanggungjawaban adalah merupakan alat pengendalian biaya yang tepat, sebab di dalamnya telah terdapat struktur organisasi, anggaran, sistem akuntansi biaya, penggolongan biaya, dan laporan pertanggungjawaban yang secara keseluruhan membentuk suatu sistem pengendalian yang dapat digunakan untuk mendeteksi, mengevaluasi dan mengambil tindakan koreksi yang diperlukan berdasarkan standar yang telah dibuat. Penerapan elemen-elemen akuntansi pertanggungjawaban yang baik dapat memudahkan proses pengendalian biaya secara lebih optimal.

2.2. Pengendalian Manajemen

Proses pengendalian adalah proses dimana manajer menjamin bahwa sumber-sumber yang diperoleh, digunakan dengan efektif dan efisien dengan mempengaruhi para bawahannya untuk pencapaian tujuan organisasi. Pengertian pengendalian manajemen menurut Anthony dan Govindarajan (2004:7) : "*Management control is the process by which managers influence other members of the organization to implement the organization's strategies.*"

Tujuan diterapkannya sistem pengendalian manajemen, menurut Horngren, dkk. (2005:382), adalah:

1. *To clearly communicate the organization's goals*
2. *To ensure that managers and employees understand the specific actions required of them to achieve organizational goals*
3. *To communicate results of actions across the organization*
4. *To ensure that managers can adjust to changes in the environment*

Menurut Anthony dan Govindarajan (2004:7), aktivitas-aktivitas yang terjadi dalam pengendalian manajemen adalah :

1. *Planning what organization should do*
2. *Coordinating the activities of several part of the organization*
3. *Communicating information*
4. *Evaluating information*
5. *Deciding what, if any, action should be taken*
6. *Influencing people to change their behavior*

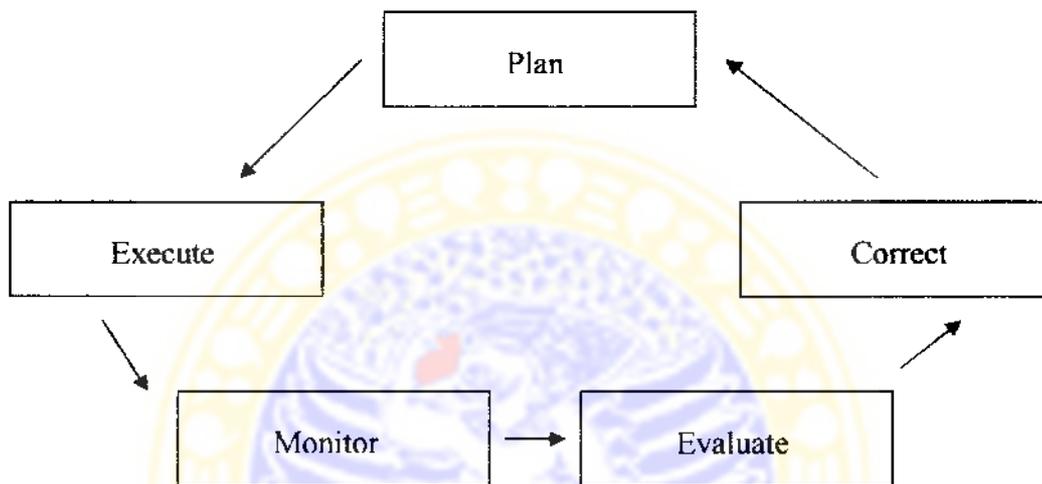
Elemen-elemen dalam setiap sistem pengendalian, menurut Anthony dan Govindarajan (2004:3) adalah :

1. *A detector or sensor*
A device that measures what is actually happening in the process being controlled.
2. *An assessor*
A device that determines the significance of what is actually happening by comparing it with some standard or expectation of what should happen.
3. *An effector*
A device (often called "feedback") that alters behavior if the assessor indicates the need to do so.
4. *A communications network*
A devices that transmit information between the detector and the assessor and between the assessor and the effector.

Berikut ini akan digambarkan secara jelas pada gambar 2.1 mengenai siklus pengendalian yang terjadi dalam kegiatan perusahaan.

Gambar 2.1

The Cycle of Control



Sumber : Atkinson dkk. 2001. Management Accounting 13th edition. Hal 368

2.3. Anggaran

2.3.1. Pengertian anggaran

Pengertian anggaran yang dideskripsikan oleh beberapa penulis, yaitu:

Menurut Anthony dan Govindarajan (2004:423) mendefinisikan : *"A budget is in a sense a one-year slice of strategic plan. It is prepared in more detail than the*

5. Sekali disetujui, anggaran hanya dapat diubah dibawah kondisi tertentu.
6. Secara berkala, kinerja keuangan sesungguhnya dibandingkan dengan anggaran dan selisihnya dianalisis dan dijelaskan.

Proses penyusunan anggaran dapat dibedakan menjadi dua, yaitu berupa *top-down budgeting* dan *bottom-up budgeting*. Dalam *top-down budgeting*, peran manajemen tingkat atas terlihat sangat dominan, hampir pada seluruh proses penyusunan anggaran. Sedangkan *bottom-up budgeting* melibatkan partisipasi manajemen tingkat bawah dalam pembuatan rencana kerja dan kegiatan. Oleh karena anggaran merupakan alat untuk mengintegrasikan seluruh tingkatan manajemen, maka koordinasi dan partisipasi dari seluruh tingkatan manajemen sangat dibutuhkan dalam proses penyusunan anggaran. Proses penyusunan anggaran yang ideal biasanya diawali dengan penetapan pedoman oleh manajemen tingkat atas dan diikuti dengan penyiapan usulan anggaran dari manajemen tingkat bawah untuk mendapat persetujuan dari manajemen tingkat atas. Peran serta manajer dalam penyusunan anggaran memiliki pengaruh yang positif dalam memotivasi pihak manajemen, sebab manajer akan memiliki komitmen tinggi dalam pencapaian sasaran.

2.3.3. Manfaat dan kelemahan anggaran

Menurut Supriyono (2000:18), anggaran memiliki beberapa manfaat, diantaranya yaitu :

1. Penyusunan anggaran merupakan kekuatan manajemen dalam menyusun perencanaan, dimana manajemen melihat ke depan untuk menentukan tujuan perusahaan yang dinyatakan di dalam ukuran finansial.
2. Anggaran dapat digunakan alat koordinasi berbagai kegiatan perusahaan, misalnya koordinasi antara kegiatan penjualan dengan kegiatan produksi.

3. Implementasi anggaran dapat menciptakan alat untuk pengawasan kegiatan perusahaan. Penyimpangan antara anggaran dan realisasi dihitung dan dianalisa, dan manajemen dapat mengetahui penyebab adanya penyelewengan tersebut.
4. Berdasar teknik yang digunakan dalam anggaran, manajemen dapat memeriksa dengan seksama penggunaan sumber ekonomi yang dimiliki perusahaan apakah dapat berdaya guna (efisien) dan berhasil guna (efektif).
5. Pemakaian anggaran mengakibatkan timbulnya suasana bersemangat untuk memperoleh laba, timbul kesadaran tentang pentingnya biaya sebelum dana disediakan. Tekanan anggaran bukan semata-mata menekan biaya, akan tetapi adalah memaksimalkan laba dalam jangka panjang, dan tambahan biaya akan dibenarkan apabila tambahan biaya tersebut diperkirakan dapat meningkatkan laba.
6. Pemakaian anggaran dapat mendorong dipakainya standar sebagai alat pengukur prestasi suatu bagian atau individu di dalam organisasi perusahaan.
7. Pemakaian anggaran dapat membantu manajemen di dalam pengambilan keputusan untuk memilih beberapa alternatif yang mungkin dilaksanakan, misalnya : membuat atau membeli, membuat atau menyewa, menolak atau menerima pesanan khusus, mendorong atau mengurangi produk tertentu dan sebagainya.

Meskipun banyak manfaat yang diperoleh dengan menyusun anggaran, tetapi masih terdapat beberapa kelemahan yang membatasi anggaran. Beberapa kelemahan tersebut menurut Munandar (2001:13) yaitu :

1. *Budget* disusun berdasarkan taksiran-taksiran (*forecasting*). Betapapun cermatnya taksiran tersebut dibuat, namun amatlah sulit untuk mendapatkan taksiran yang benar-benar akurat dan sama sekali tidak berbeda dengan kenyataannya nanti.
2. Taksiran-taksiran dalam *budget* disusun dengan mempertimbangkan berbagai data, informasi dan faktor-faktor, baik yang *controlable* maupun yang *un-controlable*. Dengan demikian, jika nantinya terjadi perubahan-perubahan terhadap data, informasi serta faktor-faktor tersebut, akan berubah pulalah ketepatan taksiran-taksiran yang telah disusun tersebut.
3. Berhasil atau tidaknya pelaksanaan (realisasi) *budget* sangat tergantung pada manusia-manusia pelaksananya. *Budget* yang baik tidak akan bisa direalisasikan bilamana para pelaksananya tidak mempunyai keterampilan serta kecakapan yang memadai.

Agar anggaran dapat memanfaatkan keunggulan dan menekan keterbatasan sekecil mungkin, harus dipenuhi syarat-syarat yang dikemukakan oleh Supriyono (2000:19) :

1. Organisasi perusahaan yang sehat
Organisasi yang sehat adalah organisasi yang disusun berdasar sistem organisasi tertentu, dapat mengadakan pembagian tugas fungsional dengan jelas dan menentukan garis wewenang dan tanggungjawab yang tegas.
2. Sistem akuntansi yang memadai
Keberhasilan program anggaran harus didukung oleh sistem akuntansi yang memadai, meliputi:
 - a. Penggolongan rekening yang sama antara anggaran dengan realisasi yang akan dicatat oleh akuntansi, sehingga antara anggaran dengan realisasi dapat diperbandingkan.
 - b. Pencatatan akuntansi terhadap transaksi akan memberikan informasi dari realisasi anggaran.
 - c. Laporan yang disajikan dapat dibuat sesuai dengan penentuan tingkat pertanggungjawaban dari bagian atau individu di dalam perusahaan.
3. Penelitian dan analisa
Penelitian dan analisa diperlukan untuk menetapkan alat pengukur prestasi, yang dapat berupa standar atau taksiran, sehingga anggaran dapat dipakai dasar analisa untuk mengukur prestasi yang baik.
4. Dukungan dari para pelaksana
Anggaran dapat berjalan dengan baik apabila ada dukungan aktif dari pelaksana tingkat atas maupun bawah, hal ini menyangkut hubungan antara manusia dalam melaksanakan kegiatan, oleh karena itu patokan yang dipakai mengukur prestasi dengan adil harus dimiliki.

2.3.4. Hubungan anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban

Anggaran dan laporan pertanggungjawaban merupakan elemen yang sangat penting dan saling berkaitan. Anggaran merupakan sarana bagi manajemen untuk merancang rencana kerja secara terinci dan mengintegrasikan seluruh kegiatan perusahaan. Sedangkan laporan pertanggungjawaban menghasilkan informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berguna dalam proses evaluasi kinerja yang

disusun atas dasar anggaran. Evaluasi kinerja manajer dilakukan dengan cara membandingkan anggaran dengan hasil aktual yang disajikan dalam laporan pertanggungjawaban, sehingga dapat diketahui penyebab penyimpangan yang terjadi untuk digunakan lebih lanjut sebagai umpan balik agar kinerja manajer dapat sesuai dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan.

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa, anggaran berperan dalam tahap perencanaan, sedangkan, informasi akuntansi pertanggungjawaban dapat berfungsi sebagai alat pengirim peran (*role sending device*), dimana manajer akan menyadari perannya dalam pencapaian tujuan perusahaan sehingga terbentuk komitmen tinggi untuk menghasilkan kinerja yang baik sesuai dengan yang tercantum dalam anggaran.

2.4. Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya adalah suatu proses pengelompokan biaya ke dalam berbagai kategori untuk memenuhi kebutuhan manajemen akan informasi biaya yang akan digunakan dalam proses pengambilan keputusan. Biaya dalam suatu pusat pertanggungjawaban tidak selalu sebagai akibat dari keputusan yang diambil oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan, maka dalam pelaporan biaya setiap pusat pertanggungjawaban, harus dipisahkan antara biaya-biaya yang terkendali dengan biaya-biaya yang tidak terkendali (sesuai *controllability principle* yang mendasari akuntansi pertanggungjawaban). Oleh karena itu, Horngren, dkk. (2005:391) mengelompokkan biaya menjadi dua kategori, yaitu:

1. *Uncontrollable cost is any cost that the management of responsibility center cannot affect within a given time span.*
2. *Controllable cost include all cost that a manager's decision and actions can influence.*

Menurut Mulyadi (2001:168), pedoman untuk menentukan apakah suatu biaya dapat dibebankan sebagai tanggungjawab seorang manajer pusat pertanggungjawaban adalah sebagai berikut :

1. Jika seorang manajer memiliki wewenang, baik dalam perolehan maupun penggunaan jasa, ia harus dibebani dengan biaya jasa tersebut. Seorang manajer jelas dapat mempengaruhi jumlah suatu biaya jika ia memiliki wewenang dalam memperoleh dan menggunakan jasa.
2. Jika seorang manajer dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, ia dapat dibebani dengan biaya tersebut. Seorang manajer mungkin tidak mempunyai wewenang dalam memutuskan perolehan barang dan jasa, baik harga maupun jumlahnya, namun dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah pemakaiannya. Manajer tersebut bertanggungjawab atas pemakaian barang dan jasa itu.
3. Meskipun seorang manajer tidak dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, ia dapat dibebani biaya tersebut, jika manajemen puncak menghendaki agar ia menaruh perhatian, sehingga ia dapat membantu manajer lain untuk mempengaruhi biaya tersebut.

2.5. Klasifikasi Kode Rekening

Sistem akuntansi pertanggungjawaban yang baik mengharuskan penyajian informasi biaya dikumpulkan, digolongkan, dicatat, dan dilaporkan sesuai dengan tingkat pertanggungjawaban. Sistem akuntansi pertanggungjawaban memerlukan suatu metode pengklasifikasian yang akurat dari semua perkiraan, baik yang terdapat pada neraca maupun perhitungan laba rugi. Setiap tingkat manajemen adalah pusat

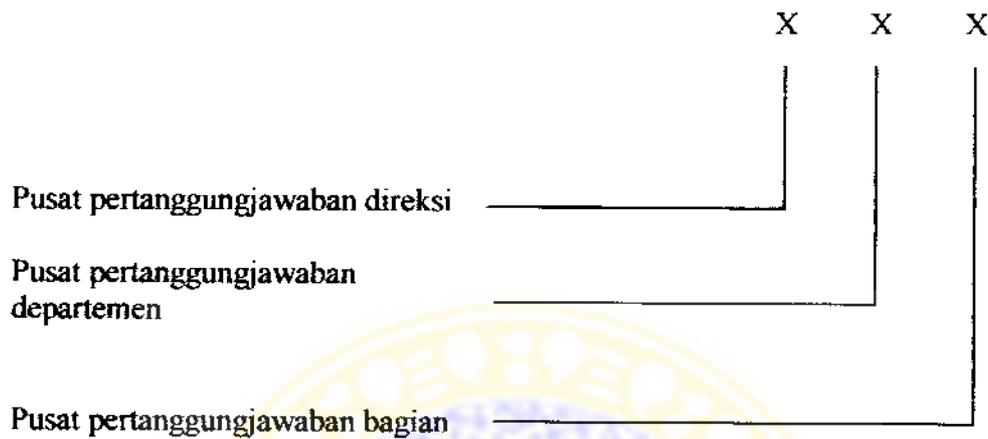
pertanggungjawaban dan akan dibebani biaya-biaya yang terjadi di dalamnya, yang dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali. Biaya-biaya yang terjadi pada tiap kegiatan akan digolongkan dan diberi kode rekening sesuai tingkat manajemen dalam struktur organisasi. Sistem kodifikasi rekening yang baik akan memudahkan pihak manajemen untuk menelusuri tanggungjawab atas kegiatan yang terjadi pada masing-masing pusat pertanggungjawaban yang telah dibentuk.

Menurut Mulyadi (2001:127), mendefinisikan kode sebagai suatu rerangka (*framework*) yang menggunakan angka atau huruf atau kombinasi angka dan huruf untuk memberi tanda terhadap klasifikasi yang sebelumnya telah dibuat. Kode ini memudahkan identifikasi dan pembedaan elemen-elemen yang ada di dalam suatu klasifikasi.

Menurut Mulyadi (2001:193) untuk kepentingan pengumpulan informasi akuntansi pertanggungjawaban, setiap pusat pertanggungjawaban yang terdapat dalam struktur organisasi diberi kode (disebut kode organisasi atau *organization code*) dengan struktur kode sebagai berikut :

1. Jenjang organisasi dibagi menjadi tiga tingkat : tingkat direksi, tingkat departemen, dan tingkat bagian. Oleh karena itu jenjang organisasi diberi kode dengan memakai tiga angka, yang setiap posisi angka mencerminkan jenjang organisasi.
2. Angka ke satu menunjukkan jenjang direksi, angka kedua menunjukkan jenjang departemen, sedangkan angka ketiga menunjukkan jenjang bagian.

Contoh pemberian kode organisasi secara umum dapat digambarkan sebagai berikut:



Selain pemberian kode organisasi, sistem akuntansi biaya dalam akuntansi pertanggungjawaban juga mengklasifikasikan biaya dengan menggunakan kode rekening sehingga mampu menunjukkan jenis biaya serta terkendali atau tidaknya biaya tersebut oleh manajer pusat pertanggungjawaban.

Masing-masing jenis perkiraan pada buku besar dibagi menjadi 6 kelompok dan diberi kode sebagai berikut :

<u>Kode</u>	<u>Kelompok rekening</u>
1	Aktiva
2	Hutang
3	Modal
4	Pendapatan
5	Biaya

menurut Zaki Baridwan (2002:29) perlu dipertimbangkan faktor-faktor sebagai berikut :

- d. Kode yang disusun harus fleksibel dalam arti memungkinkan dilakukan perluasan tanpa perubahan menyeluruh.
- e. Setiap kode harus menggunakan jumlah angka atau huruf yang sama.
- f. Kode yang panjang perlu dipotong-potong (*chunking*) untuk memudahkan mengingatnya. Misalnya kode 6082582549 dapat dibuat menjadi 608-258-2549.
- g. Dalam kode yang panjang perlu diberi kode yang merupakan *check digit* yaitu untuk mengecek kebenaran kode.

2.6. Laporan Pertanggungjawaban

Laporan pertanggungjawaban berisi perbandingan antara rencana kerja yang ada didalam anggaran dengan realisasinya, baik itu biaya, pendapatan, maupun tingkat pengembalian investasi Dengan laporan pertanggungjawaban, atasan dapat mengetahui sampai seberapa jauh pelaksanaan tugas-tugas yang telah didelegasikan kepada bawahan dengan membandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan.

Hilton (2002:527) mendeskripsikan laporan pertanggungjawaban : *"The performance of each responsibility center is summarized periodically on performance report. A performance report shows the budgeted and actual amounts, and the variance between these amounts, of key financial results appropriate for the type of responsibility center involved."*

Menurut Carter dan Usry (2002:17-8), laporan pertanggungjawaban memiliki 2 (dua) tujuan utama, yaitu:

1. To motivate people to achieve high performance by reporting efficiencies and inefficiencies to responsible managers and their superiors.
2. To provide information that help responsible managers identify inefficiencies so they can control the cost.

Menurut Mulyadi (2001:432) laporan pertanggungjawaban harus memenuhi beberapa persyaratan untuk menghasilkan perilaku yang fungsional, yaitu:

1. Laporan kinerja untuk manajer tingkat bawah harus berisi informasi yang rinci dan laporan pertanggungjawaban untuk manajer tingkat di atasnya harus berisi informasi yang lebih ringkas. Semakin tinggi jenjang manajer, semakin ringkas isi laporan pertanggungjawabannya.
2. Laporan kinerja berisi unsur keterkendalian dan unsur tidak terkendalian yang disajikan secara terpisah, sehingga manajer yang bertanggungjawab atas kinerja dapat dimintai pertanggungjawaban atas unsur-unsur yang terkendalikan olehnya.
3. Laporan kinerja harus mencakup penyimpangan, baik yang menguntungkan maupun yang merugikan.
4. Laporan kinerja sebaiknya diterbitkan paling tidak sebulan sekali.
5. Laporan kinerja harus disesuaikan dengan kebutuhan dan pengalaman pemakai.
6. Penyajian laporan kinerja sebaiknya memperhatikan kemampuan penerima dalam memahami laporan tersebut.

Laporan pertanggungjawaban ini dihasilkan untuk memenuhi kebutuhan informasi tiap-tiap manajer berbagai jenjang organisasi. Format umum laporan pertanggungjawaban biaya yang biasa diterapkan oleh perusahaan disajikan dalam tabel 2.1. Pada laporan pertanggungjawaban akan menyajikan perbandingan antara anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya dengan hasil pencapaian aktual.

Tabel 2.1

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

Sumber : Mulyadi. 2001. Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat, dan Rekayasa Edisi Ketiga. Halaman 195

2.7. Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja diperlukan perusahaan untuk memotivasi karyawan untuk mencapai tujuan dan sasaran perusahaan yang telah ditetapkan. Menurut Mulyadi (2001:416), penilaian kinerja dimanfaatkan oleh manajemen untuk:

1. Mengelola operasi organisasi secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimum.
2. Membantu pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan karyawan, seperti: promosi, transfer, dan pemberhentian.
3. Mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan karyawan dan untuk menyediakan kriteria seleksi dan evaluasi program pelatihan karyawan.

4. Menyediakan umpan balik bagi karyawan mengenai bagaimana atasan mereka menilai kinerja mereka.
5. Menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan.

Menurut Mulyadi (2001:420), penilaian kinerja dilaksanakan dalam dua tahap utama: tahap persiapan dan tahap penilaian.

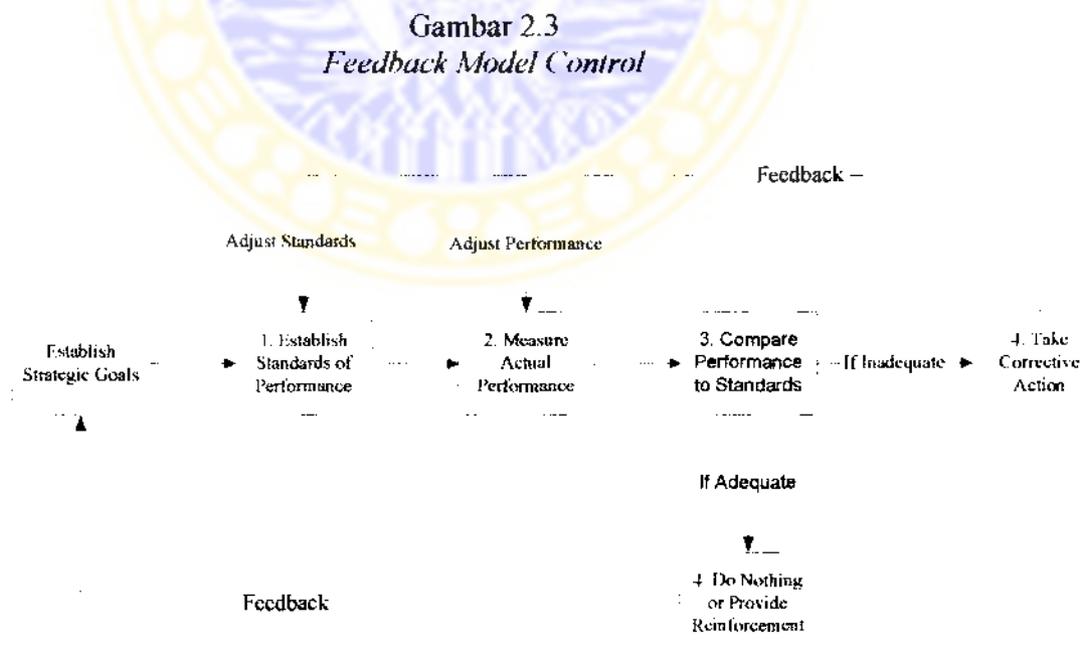
Tahap persiapan terdiri dari tiga tahap rinci :

1. Penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab.
2. Penetapan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja.
3. Pengukuran kinerja sesungguhnya.

Tahap penilaian terdiri dari tiga tahap rinci :

1. Perbandingan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.
2. Penentuan penyebab timbulnya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang ditetapkan dalam standar.
3. Penegakan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang digunakan untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan.

Pada gambar 2.3 adalah menggambarkan mengenai model pengendalian umpan balik mengenai penilaian kinerja.



Sumber: Daft, Richard L. 2003. Management. Sixth Edition. Halaman 658

2.8. Penelitian Sebelumnya

Penelitian mengenai penerapan akuntansi pertanggungjawaban telah dilakukan oleh beberapa peneliti. Diantaranya adalah penelitian yang dilakukan oleh Weny Fitri Yanti pada tahun 2006 dengan judul "Akuntansi Pertanggungjawaban Untuk Mengendalikan dan Menilai Kinerja Departemen Produksi pada PT Petronika Gresik". Objek penelitian tersebut adalah departemen sebagai pusat biaya. Penelitian tersebut menghasilkan beberapa kesimpulan, yaitu:

1. Struktur organisasi

Struktur organisasi yang diterapkan PT Petronika telah memenuhi konsep akuntansi pertanggungjawaban, yaitu desentralisasi.

2. Sistem anggaran

Anggaran belum disusun oleh masing-masing tingkatan manajemen.

3. Klasifikasi biaya

PT Petronika belum mengklasifikasikan biaya secara jelas berdasar unsur terkendali atau tidak terkendalinya biaya oleh pusat pertanggungjawaban.

4. Sistem akuntansi biaya

PT Petronika sudah menggunakan kode organisasi untuk mengetahui pusat pertanggungjawaban mana yang mengeluarkan biaya.

5. Laporan akuntansi pertanggungjawaban

Laporan tidak dilakukan oleh tiap tingkat manajemen, melainkan dilakukan secara terpusat.

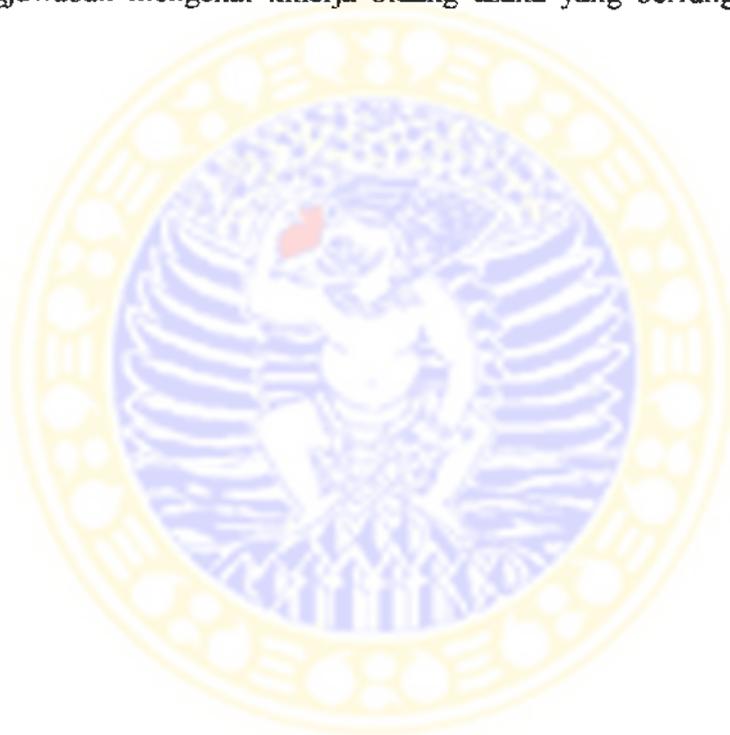
6. Peranan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian dan penilaian kinerja masih belum dilakukan secara maksimum karena belum terpenuhinya elemen-elemen akuntansi pertanggungjawaban.

Penelitian mengenai akuntansi pertanggungjawaban juga pernah dilakukan oleh Ryna Sukawati pada tahun 2006 dengan judul "Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Salah Satu Alat Penilaian Kinerja Manajemen pada Rumah Sakit Semen Gresik". Objek penelitian tersebut adalah departemen sebagai pusat laba. Penelitian tersebut menghasilkan beberapa kesimpulan, yaitu:

1. Struktur organisasi yang diterapkan telah memenuhi konsep akuntansi pertanggungjawaban, yaitu struktur organisasi yang terdesentralisasi.
2. Masih belum terdapat klasifikasi biaya terkendali dan biaya tidak terkendalkan.
3. Kodifikasi rekening yang diterapkan belum menunjukkan klasifikasi biaya menurut keterkendiannya.
4. Sistem penyusunan anggaran telah ditetapkan sesuai dengan asas partisipasi.
5. Laporan pertanggungjawaban telah disusun oleh masing-masing pusat pertanggungjawaban. Namun hanya memuat informasi kuantitatif, sedangkan informasi kualitatif yang mendukung data kuantitatif tersebut kurang memadai.

6. Pengukuran pencapaian pendapatan, efisiensi biaya dan penilaian kinerja dilakukan atas dasar laporan pertanggungjawaban yang disusun masing-masing pusat pertanggungjawaban.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian-penelitian sebelumnya adalah pada jenis objek yang akan diteliti. Penelitian ini akan membahas laporan pertanggungjawaban mengenai kinerja bidang usaha yang berfungsi sebagai pusat investasi.



BAB 3

METODE PENELITIAN

3.1. Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif dengan metode studi kasus (*case study*). Pendekatan kualitatif adalah suatu pendekatan yang menghasilkan data berupa kalimat tertulis atau lisan, perilaku, fenomena, peristiwa-peristiwa, pengetahuan atau objek studi. Pada pendekatan ini menitikberatkan pada pemahaman, pemikiran, dan persepsi dari peneliti. Menurut Yin (2003:1), studi kasus merupakan strategi yang lebih cocok bila pokok pertanyaan suatu penelitian berkenaan dengan "bagaimana" atau "mengapa". Yin (2003:12) juga menambahkan bahwa metode studi kasus memanfaatkan multi sumber bukti. Meskipun studi kasus didasarkan pada teknik-teknik yang lazim digunakan pada metode historis, studi kasus menambahkan sumber bukti lain yang tidak biasa digunakan oleh peneliti historis atau sejarawan yaitu observasi dan wawancara.

Penelitian ini merupakan penelitian secara lebih mendalam mengenai penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban pada sebuah perusahaan dan kemudian membandingkannya dengan landasan teori yang ada dengan tujuan untuk mencari pemecahan apabila terdapat masalah atau penyimpangan dalam pelaksanaan sistem tersebut dan menarik kesimpulan penting yang berkaitan dengan permasalahan yang telah dikemukakan.

3.2. Ruang Lingkup Penelitian

Dalam penelitian ini, penulis memfokuskan pada 2 hal, yaitu:

1. Elemen-elemen yang berkaitan dengan penerapan akuntansi pertanggungjawaban, yang terdiri dari:

a) Struktur organisasi perusahaan

Apakah stuktur yang ada dalam perusahaan benar-benar telah memenuhi syarat akuntansi pertanggungjawaban mengenai pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang tegas pada setiap tingkatan manajemen.

b) Anggaran

Melihat apakah proses penyusunan anggaran telah memenuhi syarat dalam penyusunan anggaran yang melibatkan para manajer pusat pertanggungjawaban.

c) Klasifikasi biaya dalam laporan pertanggungjawaban

Apakah telah dilakukan pemisahan biaya terkendali dan tak terkendali yang sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban.

d) Kodifikasi rekening

Apakah sistem kodifikasi rekening telah memenuhi unsur jenis biaya, tempat terjadinya biaya, dan sifat keterkendalian biaya.

e) Sistem pelaporan biaya

Bagaimanakah pelaporan pertanggungjawaban yang ada sehingga dapat diketahui penyimpangan yang terjadi.

2. Pemanfaatan laporan pertanggungjawaban dalam upaya pengendalian dan penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban.

Dari uraian diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa penelitian ini akan memfokuskan pada apakah laporan pertanggungjawaban yang ada telah memenuhi syarat sehingga dapat digunakan dalam proses pengendalian dan penilaian kinerja manajer.

3.3. Desain Penelitian

Menurut Yin (2004:29), dalam metode studi kasus terdapat lima komponen desain penelitian yang sangat penting, yaitu:

3.3.1. Pertanyaan penelitian

Rumusan masalah yang telah ditetapkan pada bab I dapat dijelaskan secara lebih rinci melalui pertanyaan-pertanyaan berikut:

1. "Bagaimana penerapan elemen-elemen akuntansi pertanggungjawaban dalam penyusunan laporan pertanggungjawaban perusahaan?"
2. "Bagaimana laporan akuntansi pertanggungjawaban yang disusun untuk mendukung peranan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat bantu manajemen dalam upaya pengendalian dan penilaian kinerja manajer?"

3.3.2. Proporsi penelitian

Proposisi yang digunakan dalam penelitian ini ada 2 (dua), yaitu:

1. Akuntansi pertanggungjawaban mempunyai beberapa elemen, yaitu struktur organisasi yang membagi dengan jelas pusat pertanggungjawaban yang

ada, sistem anggaran, klasifikasi biaya, sistem kodifikasi rekening, sistem pelaporan pertanggungjawaban.

2. Pengendalian biaya dan sistem penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dilakukan berdasarkan laporan pertanggungjawaban yang telah disusun.

3.3.3. Unit analisis

Unit analisis digunakan untuk memudahkan peneliti dalam mengumpulkan informasi yang sesuai dengan rumusan masalah yang ada. Unit analisis pada penelitian ini adalah:

1. Penerapan elemen-elemen yang berkaitan dengan penerapan akuntansi pertanggungjawaban, yaitu struktur organisasi, sistem anggaran, klasifikasi biaya, sistem kodifikasi rekening, sistem pelaporan pertanggungjawaban.
2. Laporan pertanggungjawaban masing-masing pusat pertanggungjawaban yang telah disusun dengan membandingkan realisasi dengan anggaran sebagai upaya pengendalian dan penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban.

3.3.4. Logika yang mengaitkan data dengan proposisi

Logika yang mengaitkan data dengan proposisi dijelaskan secara rinci pada Tabel 3.1. Tabel 3.1. menjelaskan hubungan antara rumusan masalah, pertanyaan penelitian, proposisi penelitian, data, dan cara pengumpulan data.

Tabel 3.1.
Logika yang Mengaitkan Data dengan Proposisi

Rumusan Masalah	Pertanyaan Penelitian	Proposisi	Data	Cara Pengumpulan Data
Bagaimanakah penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam proses pengendalian manajemen dan alat penilaian kinerja manajer pada PT Varia Usaha?	1. Bagaimana penerapan elemen akuntansi pertanggungjawaban dalam penyusunan laporan pertanggungjawaban perusahaan?	1. Akuntansi pertanggungjawaban mempunyai beberapa elemen, yaitu struktur organisasi yang membagi dengan jelas pusat pertanggungjawaban yang ada, sistem anggaran, klasifikasi biaya, sistem kodifikasi rekening, sistem pelaporan pertanggungjawaban.	a. Struktur organisasi (termasuk <i>job description</i>), kode rekening, laporan pertanggungjawaban b. Hasil wawancara dengan pihak manajemen mengenai sistem penganggaran perusahaan dan sistem pelaporan pertanggungjawaban	1. Survei pendahuluan, berupa studi lapangan melalui observasi, wawancara, dan dokumentasi
	2. Bagaimana laporan akuntansi pertanggungjawaban yang disusun untuk mendukung peranan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat bantu manajemen dalam upaya pengendalian dan penilaian kinerja manajer?	2. Pengendalian biaya dan sistem penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dilakukan berdasarkan laporan pertanggungjawaban yang telah disusun.	a. Laporan pertanggungjawaban b. Hasil wawancara dengan pihak manajemen mengenai penggunaan laporan pertanggungjawaban dalam proses pengendalian dan penilaian manajemen	2. Studi lapangan melalui wawancara dengan pihak perusahaan

3.3.5. Kriteria untuk menginterpretasikan temuan

Kriteria penerapan elemen akuntansi pertanggungjawaban yang baik :

1. Struktur organisasi

- a. Struktur organisasi telah terbagi sampai dengan tingkatan manajemen terendah.
- b. Job description yang dimiliki telah membagi tugas dan tanggungjawab pada masing-masing tingkat manajemen tanpa adanya perangkatan tugas.

2. Sistem anggaran

- a. Sistem penyusunan anggaran terdesentralisasi dengan melibatkan seluruh tingkatan manajemen (sampai manajemen terendah).
- b. Anggaran telah terbagi pada masing-masing pusat pertanggungjawaban (bidang usaha dan biro).

3. Kodifikasi rekening

Kodifikasi rekening telah memenuhi unsur jenis biaya, tempat terjadinya biaya, dan sifat keterkendalian biaya.

4. Klasifikasi biaya

Biaya telah diklasifikasikan berdasarkan sifat keterkendaliannya untuk memenuhi fungsi akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian.

5. Sistem pelaporan

Laporan pertanggungjawaban disusun oleh masing-masing pusat pertanggungjawaban berdasarkan biaya yang terjadi di bawah area pengendaliannya.

yang akan dibahas, dan akan digunakan sebagai landasan teoritis dalam pemecahan masalah tersebut.

3. Survey Lapangan

Survey lapangan ini dilakukan dengan cara:

- a. Observasi, yaitu mengamati secara langsung terhadap objek penelitian dan melihat secara langsung tentang pelaksanaan kegiatan operasional perusahaan untuk mengetahui pokok permasalahannya.
- b. Wawancara, yaitu dengan mengajukan pertanyaan kepada narasumber dalam perusahaan untuk mendapat informasi yang terkait dengan masalah yang ada.
- c. Dokumentasi, yaitu dengan cara melihat, dan mempelajari dokumen-dokumen perusahaan yang terkait dengan masalah yang akan dibahas.

4. Pengolahan dan Analisis Data

Data-data dan keterangan yang telah diperoleh akan diolah dan dianalisis secara mendalam untuk memperoleh informasi yang nantinya akan digunakan untuk memecahkan permasalahan yang ada.

3.6. Teknik Analisis

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan cara mengolah data mengenai penerapan elemen akuntansi pertanggungjawaban yang ada di perusahaan, dan kemudian membandingkannya dengan teori-teori dan konsep-konsep yang berkaitan untuk memecahkan permasalahan yang ada.

BAB 4

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Perusahaan

4.1.1. Sejarah singkat perusahaan

PT Varia Usaha berawal dari Yayasan Sejahtera yang semula didirikan PT Semen Gresik (Persero) Tbk. untuk melayani jasa pengangkutan dan distribusi semen. Yayasan Sejahtera menunjukkan perkembangan usaha yang baik, maka pada 13 Februari 1974, berubah bentuk menjadi PT Varia Usaha berdasarkan akta pendirian No. 121 tanggal 13 Februari 1974 dari Notaris Goesti Djohan, S.H. di Surabaya.

Bidang usaha PT Varia Usaha pada awal pendiriannya meliputi

1. Mengusahakan pengangkutan umum dan ekspedisi, in- en uit-klaring
2. Menjalankan usaha dagang umum; termasuk pula perdagangan-perdagangan impor, ekspor, antar-pulau (intersulair), lokal, juga bergerak dalam keagenan, distribusi dan usaha perdagangan lainnya
3. Bergerak dalam bidang perindustrian, pembangunan, pariwisata dan perhotelan
4. Bergerak dalam bidang sewa-menyewa dan beli-sewa
5. Bergerak dalam bidang pendidikan

Setelah mengalami beberapa kali perubahan dalam bidang usaha, mulai tahun 2006 PT Varia Usaha menetapkan bidang usaha yang dijalankannya, meliputi:

1. Mengusahakan pengangkutan umum dan eskpedisi
2. Menjalankan usaha perdagangan
3. Menjalankan usaha perindustrian
4. Menjalankan usaha di bidang pertambangan

PT Varia Usaha menunjukkan kinerja yang meningkat dan mulai memperluas pasar konsumennya. PT Varia Usaha tidak hanya melayani PT Semen Gresik (Persero) Tbk saja melainkan mulai memperluas pasar konsumennya dengan melayani konsumen bisnis secara keseluruhan.

PT Varia Usaha berkembang pesat menjadi perusahaan besar yang memiliki beberapa anak perusahaan, yaitu:

1. PT Varia Usaha Beton
2. PT Waru Abadi
3. PT Varia Usaha Bahari
4. PT Varia Usaha Lintas Segara
5. PT Varia Usaha Dharma Segara

4.1.2. Bidang usaha perusahaan

4.1.2.1. Angkutan

Jasa transportasi atau angkutan ini merupakan salah satu bidang usaha andalan PT. Varia Usaha, karena sebagian besar produk semen dari PT. Semen Gresik

(Persero) Tbk. dikirim ke seluruh distributor yang tersebar di seluruh wilayah pulau Jawa - Bali - Madura dengan menggunakan armada angkutan PT. Varia Usaha. Untuk mendukung dan menjalankan bisnis ini, bidang usaha angkutan telah dilengkapi dengan ratusan armada milik sendiri terdiri dari :

Truk Bak Engkel	11 unit
Truk Bak Tronton	314 unit
Truk Gandeng	153 unit
Truk Trailer	30 unit
Dump Truk Engkel	19 unit
Dump truk Tronton	38 unit
Truk <i>Bulk Carrier</i>	120 unit

Armada ini masih dilengkapi dengan lebih dari 350 unit truk carter berbagai tipe yang setiap saat dapat dikerahkan untuk melayani pelanggan.

Secara berkelanjutan PT. Varia Usaha senantiasa memperbaharui armadanya yang sudah tua dengan armada baru serta secara terus menerus menambah jumlah armada yang tersedia agar senantiasa dapat memenuhi kebutuhan pelanggan yang terus bertambah. Untuk melayani pelanggan, khususnya PT. Semen Gresik (Persero) Tbk., bidang usaha ini telah mengoperasikan 2 (dua) lokasi pengendalian dan pengoperasian usaha yaitu di Gresik dan Tuban.

Layanan bidang usaha angkutan tidak berorientasi pada produk semen saja, produk non semen pun dapat dilayani sama baiknya dengan jumlah muatan dan tujuan kemanapun yang diharapkan pelanggan. Produk non semen yang selama ini

dilayani cukup bervariasi dari berbagai pelanggan, baik pelanggan perorangan, pelanggan korporasi dan industri serta pemerintahan.

Angkutan non-semen terdiri dari:

1. *Cooper Slag, Gypsum, Fly Ash*
2. Batu Trass, Batubara, Batu Kapur
3. Semen *Jumbo Bag*
4. Semen Khusus Jembatan Suramadu
5. Barang-Barang Pabrikasi
6. Barang-Barang Konstruksi
7. Kayu, Kertas, Besi Beton, Keramik dll

Angkutan *cooper slag* dan *fly ash* adalah sebuah prestasi tersendiri bagi bidang usaha angkutan karena barang tersebut masuk dalam kategori khusus dan bidang usaha angkutan telah memperoleh izin untuk pengangkutan barang-barang tersebut.

4.1.2.2. Perdagangan semen

Bidang usaha perdagangan semen dan bahan bangunan PT. Varia Usaha merupakan salah satu distributor utama PT. Semen Gresik (Persero) Tbk. dan menjual produk semen yang terdiri dari :

1. Semen Zak type OPC dan PPC
2. Semen Curah type OPC, PPC dan SBC
3. Semen *Jumbo bag* type OPC
4. Semen *Jumbo bag* type PPC

5. Semen Putih

Sebagai salah satu distributor utama Semen Gresik, PT Varia Usaha telah menyalurkan hingga 13,32% dari total penjualan PT. Semen Gresik (Persero) Tbk. di dalam negeri. Pasar yang dilayani PT. Varia Usaha meliputi wilayah pulau Jawa dan luar pulau Jawa. Selain semen, bidang usaha ini juga melayani penjualan produk-produk dan bahan-bahan material bangunan antara lain :

1. Sebagai distributor produk Harflex
2. Sebagai distributor Asbes Utomo Flex
3. Produsen Instert (Plester Siap Pakai)
4. Besi, triplek, asbes, paving dll

Untuk pelanggan pabrikan dan proyek, PT. Varia Usaha juga memiliki unit penjualan Semen Gresik berbentuk curah yang siap mensuplai kebutuhan semen curah. Keberadaan unit usaha ini telah memberikan kontribusinya terhadap pembangunan nasional sebagai pemasok semen curah dalam pembangunan proyek – proyek besar prasarana jalan, waduk dan jembatan layang di antaranya adalah :

Jembatan Suramadu bentang tengah

Jembatan Tukad Bangkung - Bali ,

Jalan tol lingkaran timur Juanda

Jalan Tol Jatiasih, Cikunir (JORR)

Pabrik Tossa Sakti Semarang

Jalan Tol Surabaya - Gresik

Waduk Wonorejo - Tulungagung

Pelebaran jalan Lamongan - Babat

Jalan Layang Cirebon

Tambang Emas Newmont, NTB

Tambang Tembaga Freeport - Irian

LNG Babo, Sayengga – Irian

Untuk menjangkau seluruh pelanggan yang tersebar di sepanjang Pulau Jawa, Madura dan Kalimantan, telah didirikan outlet penjualan beserta gudangnya yang tersebar di kota – kota yang strategis di berbagai wilayah dan dilengkapi dengan armada Truk.

4.1.2.3. Pertambangan

Bidang usaha ini melakukan kegiatan penambangan dan pemasok bahan-bahan tambang, terutama yang dibutuhkan oleh industri semen, yaitu: batu kapur, tanah liat, pasir besi, pasir silika, batu trass dan *gypsum*. Selain itu juga bahan-bahan tambang lain seperti *feldspar*, *ballclay*, *calcium carbonat*, *dolomit*, pasir bangunan, batu andesit dan lain-lain.

Untuk melengkapi layanan yang ada, bidang usaha ini bergerak pula di bidang penimbunan dan perataan tanah. Batu kapur, pasir silika dan tanah liat digali dari deposit yang ada di daerah Tuban dan sekitarnya. Pasir besi dari pesisir pantai selatan dan utara pulau Jawa. Batu trass dari daerah Pasuruan dan Probolinggo dan Rembang. Bidang usaha ini juga melakukan kegiatan sebagai pemasok batubara dari Kalimantan

Selatan yang dilengkapi dengan fasilitas pemrosesan batubara, dermaga dan *stock pile*, baik di wilayah Banjarmasin maupun di wilayah Gresik Jawa Timur

Dengan dukungan tenaga yang profesional, terlatih dan berpengalaman usaha di bidang pertambangan, bidang usaha ini senantiasa mengutamakan *quality control*, produk bermutu dan berkualitas, ketepatan pengiriman untuk terus berfokus pada kepuasan pelanggan.

Dalam menjalankan kegiatannya, bidang usaha ini didukung dengan alat-alat berat dan alat proses / produksi serta memperoleh dukungan penuh dari bidang usaha angkutan PT. Varia Usaha untuk penyediaan berbagai armada, mulai dari dump truk engkel dan tronton, truk bak engkel, tronton, trailer dan gandeng serta *bulk carrier* dengan berbagai ukuran kapasitas untuk pengiriman produk dan layanan ke pelanggan.

4.1.2.4. Barang industri

Bidang usaha barang industri awalnya bernama perdagangan barang industri dan keberadaannya dimulai pada tahun 1989 dengan tujuan utama adalah untuk memenuhi kebutuhan Semen Gresik Group akan barang-barang industri, jasa pemasangan dan perawatan listrik serta *rewinding* motor-motor listrik. Memiliki 3 (tiga) unit usaha terdiri dari :

1. Perdagangan barang industri

Unit ini bergerak di bidang perdagangan barang-barang industri, perdagangan barang umum dan keagenan. Barang-barang yang diageni antara lain:

Belt Conveyor SEMPERIT dari France

Bucket Elevator REXNORD dari USA

Weight Feeder MERRICK dari USA

Power Transmission FLENDER German

Pneumatic Product NORGREN dari UK

2. Perdagangan barang listrik

Unit ini adalah pemasok barang dan jasa pemasangan listrik dan instrumen yang sudah dipercaya dalam berbagai proyek kelistrikan dan instrumentasi di berbagai tempat di tanah air. Memiliki Surat Ijin Kelistrikan Klasifikasi D di mana dalam pelaksanaannya dapat mengerjakan instalasi listrik untuk kategori paling tinggi yaitu jaringan tegangan tinggi dan gardu induk, didukung peralatan yang cukup lengkap antara lain : *Mega Ohm Tester 1000V, Multi Tester 50K Ohm, Clamp On Hi Tester, Volt And Phase Detector, Earth Tester, Thaco Meter, Test Relay, High Voltage Insulation Tester, AC Dielectris Test Set dll.*

3. Perdagangan produk sendiri

Unit ini adalah usaha produksi fabrikasi dengan produk meliputi antara lain : *Belt Conveyor System, Screw Conveyor, Bucket Elevator, Batching Plant, Coal Crusher, Cement Tanker, Cement Bulk, Silo Cement, Storage Tank, Steel Structure dll.*

Unit usaha ini telah meraih ISO 9001 untuk menjadikan bukti kualitas dan mutu layanan agar dapat menjamin kepuasan pelanggan-pelanggan yang ada.

4.1.3. Visi, misi dan kebijakan mutu perusahaan

4.1.3.1. Visi perusahaan

Menjadi perusahaan logistik barang-barang curah dan kebutuhan industri yang berdaya saing tinggi, memiliki reputasi yang baik pada tingkat nasional, mampu tumbuh dan berkembang secara sehat serta menjadi pilihan terbaik bagi pelanggan.

4.1.3.2. Misi perusahaan

1. Menghasilkan laba yang pantas untuk mendukung pengembangan perusahaan, serta menghasilkan dividen yang memuaskan bagi pemegang saham.
2. Menyalurkan dan menyediakan kebutuhan barang-barang curah dan kebutuhan barang industri dengan layanan yang terbaik dan profesional sehingga kepuasan pelanggan senantiasa terpenuhi.
3. Bermitra dengan pelanggan dan stakeholders untuk mewujudkan kesejahteraan bersama yang lebih baik.

4.1.3.3. Kebijakan mutu perusahaan

Secara terus menerus PT. Varia Usaha bertekad untuk meningkatkan posisi sebagai mitra terpilih dalam penyediaan bahan bangunan, tambang dan kebutuhan industri. PT. Varia Usaha tidak hanya mendengarkan dan menghargai loyalitas pelanggan, melainkan juga terlibat dengan pelanggan untuk menciptakan dan meningkatkan keberhasilan bersama.

tanggungjawab, sehingga dapat diketahui dengan jelas tanggungjawab dan wewenang yang dimiliki oleh masing-masing pusat pertanggungjawaban.

Struktur organisasi PT Varia Usaha menggambarkan bidang usaha / biro serta unit-unit yang saling berhubungan dan bersinergi. Struktur organisasi PT Varia Usaha dapat dilihat pada gambar 4.1. Berikut ini akan diuraikan secara singkat mengenai tanggungjawab masing-masing:

1. **Direktur Utama**

Direktur utama merupakan penanggungjawab tertinggi untuk mengelola seluruh kegiatan perusahaan dalam rangka mencapai tujuan perusahaan. Dalam melaksanakan tanggungjawab dan wewenangnya, direktur utama dibantu oleh direktur operasi dan direktur keuangan. Direktur utama juga membawahi secara langsung biro internal audit dan biro pengembangan perusahaan.

2. **Direktur Operasi**

Direktur operasi bertanggungjawab untuk mengelola kegiatan proses produksi barang dan jasa pada bidang usaha angkutan, bidang usaha perdagangan semen dan bahan bangunan, bidang usaha pertambangan, bidang usaha barang industri, serta bengkel pemeliharaan.

3. **Direktur Keuangan**

Direktur keuangan bertanggungjawab untuk mengelola keuangan perusahaan. Direktur keuangan membawahi secara langsung kegiatan di biro keuangan dan akuntansi, biro umum, biro sistem informasi dan biro sumber daya manusia.

4. Kepala Bidang Usaha Angkutan

Kepala bidang usaha angkutan bertanggungjawab dan berwenang untuk mengelola seluruh kegiatan bidang usaha angkutan yang meliputi angkutan truk, *bulk carrier*, dump truk dan angkutan kereta api. Kepala bidang usaha angkutan membawahi unit pemasaran, unit perencanaan & pengadaan keuangan angkutan, unit operasional angkutan Gresik, serta unit operasional angkutan Tuban.

5. Kepala Bidang Usaha Perdagangan Semen & Bahan Bangunan

Kepala bidang usaha perdagangan semen & bahan bangunan bertanggungjawab dan berwenang untuk mengelola seluruh kegiatan yang ada pada unit evaluasi pasar, unit penagihan area I (Jatim & Luar Jawa), unit penagihan area II (Jateng & Jabar), unit perdagangan semen I (Jatim & Luar Jawa), unit perdagangan semen II (Jateng & DIY), unit perdagangan semen III (Jabar, DKI & Banten), unit perdagangan bahan bangunan non-semen, serta unit pabrik instant plester (INSTER).

6. Kepala Bidang Usaha Pertambangan

Kepala bidang usaha pertambangan bertanggungjawab dan berwenang untuk mengelola seluruh kegiatan yang ada pada unit batubara dan unit non-batubara.

7. Kepala Bidang Usaha Barang Industri

Kepala bidang usaha barang industri bertanggungjawab dan bertugas untuk mengelola seluruh kegiatan bidang usaha barang industri yang meliputi unit

pemasaran, unit listrik & instrumen, unit fabrikasi, unit engineering, serta unit pengadaan & pergudangan.

8. Kepala Biro Internal Audit

Kepala biro internal audit bertanggungjawab untuk melakukan pengawasan baik aktivitas administrasi maupun keuangan yang dilakukan oleh bidang / biro lainnya dalam perusahaan dan bertanggungjawab langsung kepada direktur utama.

9. Kepala Biro Keuangan & Akuntansi

Kepala biro keuangan & akuntansi bertanggungjawab dan berwenang untuk mengelola seluruh kegiatan biro keuangan & akuntansi yang meliputi unit keuangan, unit akuntansi & anggaran, unit penagihan, serta unit pajak & asuransi.

10. Kepala biro umum

Kepala biro umum bertanggungjawab dan berwenang untuk mengelola seluruh kegiatan biro umum yang meliputi unit humas, hukum & perijinan, unit sekretariat & kearsipan, unit pelayanan umum, unit keamanan Gresik, serta unit keamanan Tuban.

11. Kepala Biro Sistem Informasi

Kepala biro sistem informasi bertanggungjawab dan berwenang untuk mengelola seluruh kegiatan biro sistem informasi yang meliputi unit teknologi informasi dan unit analisa sistem & pemrograman.

12. Kepala Biro Pengembangan Perusahaan

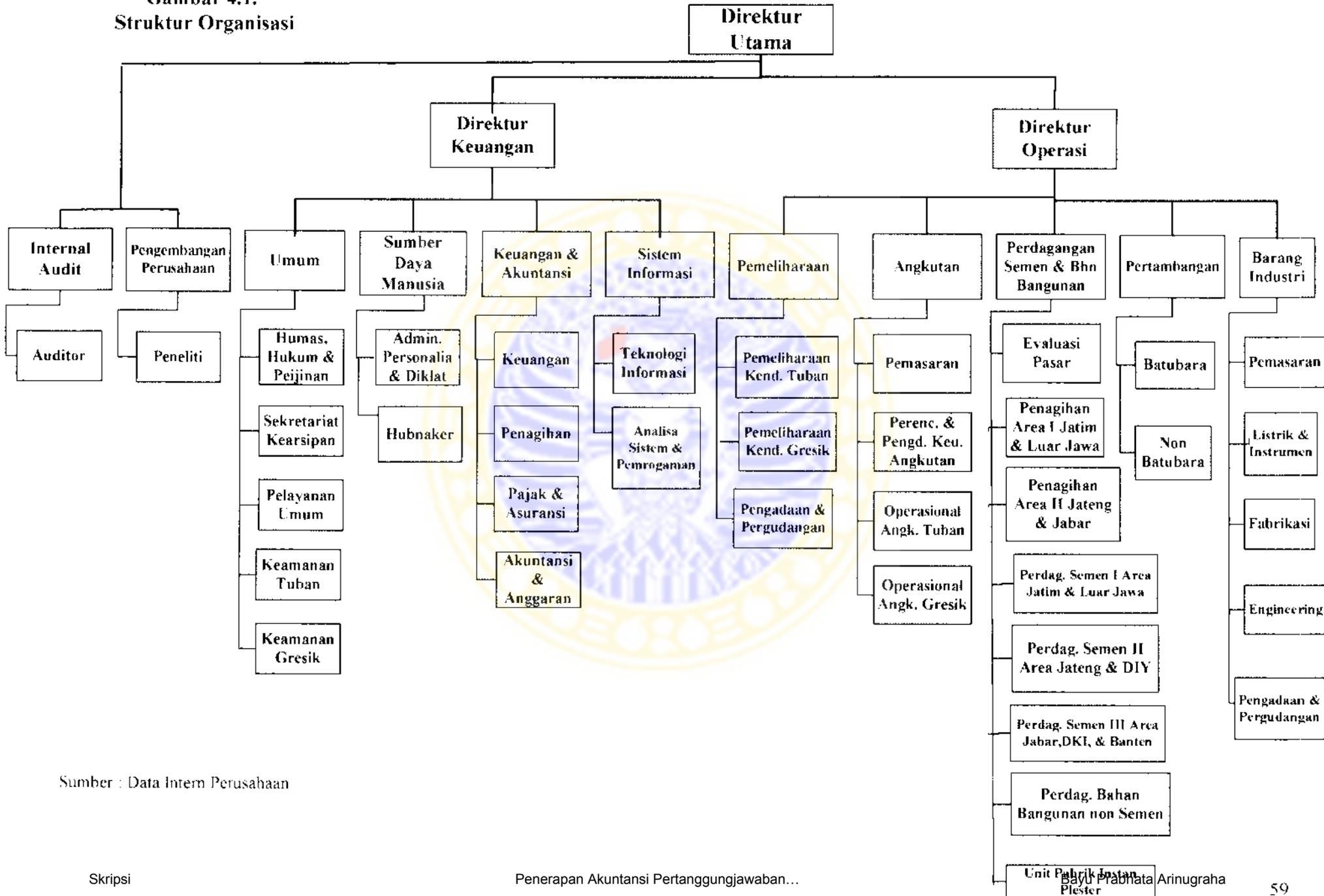
Kepala biro pengembangan perusahaan bertanggungjawab dan berwenang untuk mengelola seluruh kegiatan biro pengembangan perusahaan, serta memantau pelaksanaan Sistem Manajemen Mutu ISO 9001:2000 dan pelaksanaan Program 5-R

13. Kepala Biro Sumber Daya Manusia

Kepala biro sumber daya manusia bertanggungjawab dan berwenang untuk mengelola seluruh kegiatan biro sumber daya manusia yang meliputi unit administrasi personalia & diklat, serta unit hubnaker.

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa PT Varia Usaha telah memiliki struktur organisasi yang telah memenuhi syarat dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban, yaitu telah menerapkan struktur organisasi terdesentralisasi yang mendelegasikan tugas dan wewenang pada masing-masing pusat pertanggungjawaban. Pembagian tugas dan wewenang dengan jelas dapat membantu proses identifikasi biaya yang terjadi dalam masing-masing pusat pertanggungjawaban. Kepala-kepala bidang usaha tersebut memiliki kewenangan untuk melakukan kegiatan investasi yang berguna dalam meningkatkan kinerja bidang usaha yang dipimpinnya. PT Varia Usaha memiliki 4 bidang usaha yang berfungsi sebagai pusat investasi, yaitu bidang usaha angkutan, bidang usaha perdagangan semen, bidang usaha pertambangan, dan bidang usaha barang industri, serta biro-biro yang menunjang kegiatan operasional perusahaan.

Gambar 4.1.
Struktur Organisasi



Sumber : Data Intern Perusahaan

4.2.2. Sistematika anggaran

Salah satu elemen penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang baik adalah penyusunan anggaran yang melibatkan partisipasi seluruh tingkat manajemen sebagai pusat pertanggungjawaban. Anggaran adalah merupakan sebuah alat untuk mengintegrasikan seluruh kegiatan perusahaan dalam mencapai sasaran dan tujuan perusahaan. Anggaran yang dinyatakan dalam satuan keuangan dapat digunakan perusahaan sebagai alat pengendalian biaya dan alat pengukur pelaksanaan kinerja dari masing-masing pusat pertanggungjawaban.

Penyusunan anggaran pada PT Varia Usaha melibatkan seluruh kepala bidang usaha dan kepala biro dalam menyiapkan usulan anggaran yang akan diterapkan dalam area yang berada di bawah pengendaliannya. Proses penyusunan anggaran diawali dengan rapat intern antara kepala bidang usaha dan kepala biro dengan kepala unit yang berada dalam area pengendaliannya dalam menyusun usulan anggaran pada masing-masing bidang usaha dan biro. Usulan anggaran masing-masing bidang usaha dan biro ini akan diserahkan kepada biro keuangan & akuntansi.

Biro keuangan & akuntansi bertindak sebagai departemen anggaran, menerima pengajuan usulan anggaran masing-masing bidang dan biro untuk dibahas dan dianalisis oleh unit akuntansi & anggaran dalam menentukan kelayakan usulan anggaran tersebut sebelum diserahkan kepada dewan direksi. Usulan anggaran tersebut dianalisis berdasarkan pertimbangan hasil realisasi RKAP tahun lalu dan asumsi yang telah ditetapkan. Anggaran yang telah selesai dianalisis oleh biro

akuntansi & keuangan akan diajukan kepada dewan direksi dalam rapat penetapan anggaran yang diadakan setiap tahun.

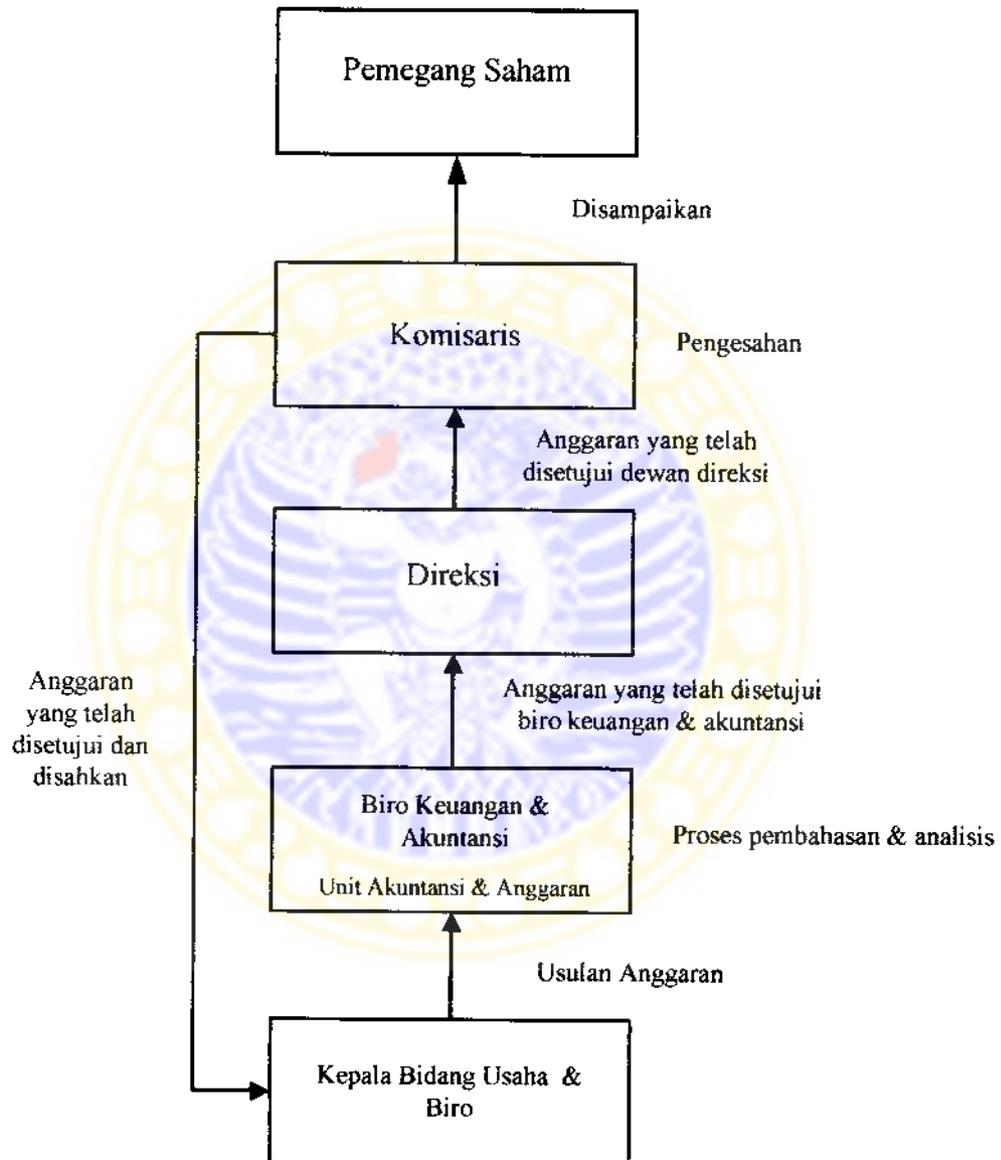
RKAP yang telah disetujui oleh dewan direksi akan diajukan dalam rapat dengan dewan komisaris untuk dimintakan pengesahan. RKAP yang telah disahkan oleh dewan komisaris akan disampaikan dalam Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) PT Varia Usaha. Skema proses penyusunan anggaran PT Varia Usaha digambarkan dengan jelas pada gambar 4.2.

RKAP yang telah disusun juga memuat anggaran investasi yang diajukan masing-masing bidang usaha, sebagai pusat investasi. Pada pelaksanaannya, apabila terjadi suatu kondisi khusus, yaitu terjadinya investasi melebihi jumlah yang telah ditetapkan dalam anggaran dan juga terjadinya kondisi yang menyebabkan pengalihan jenis investasi dari yang telah ditetapkan, harus mendapatkan persetujuan dari dewan komisaris.

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa proses penyusunan anggaran PT Varia Usaha menggabungkan dua sistem penganggaran yaitu sistem *bottom-up budgeting*. Sistem *bottom-up budgeting* lebih dominan dibandingkan sistem *top-down budgeting*. Pada sistem *bottom-up budgeting* dapat dilihat dari proses pengajuan usulan anggaran oleh para kepala bidang usaha dan kepala biro yang bergerak dari jenjang manajemen bawah ke arah atas. Unsur *top-down budgeting* hanya berupa proses persetujuan atau pengesahan anggaran .

Gambar 4.2.

Skema Penyusunan Anggaran



Sumber : Data Intern Perusahaan

Anggaran biaya yang ditetapkan PT Varia Usaha menetapkan adanya alokasi biaya dari kantor pusat (biro-biro) sebagai pusat biaya ke dalam anggaran masing-masing bidang usaha sebagai pusat investasi. Penetapan anggaran dengan model seperti ini dapat menyulitkan proses identifikasi biaya-biaya yang menjadi tanggungjawab masing-masing bidang usaha. Kesulitan dalam proses identifikasi biaya-biaya berdasarkan tanggungjawab masing-masing bidang usaha ini akan menyebabkan upaya penilaian kinerja pusat pertanggungjawaban dan fungsi anggaran sebagai alat pengendalian tidak dapat optimal. Konsep akuntansi pertanggungjawaban yang baik mensyaratkan bahwa anggaran yang disusun oleh tiap tingkat manajemen harus dibagi dengan jelas menurut tanggungjawab yang ada di bawah pengendaliannya.

Pada Tabel 4.1 akan disajikan contoh anggaran biaya pada bidang usaha angkutan PT Varia Usaha yang mengalokasikan biaya administrasi & umum kantor pusat dalam merencanakan laba bidang usaha. Usulan format anggaran yang sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban untuk diterapkan dalam upaya penilaian kinerja kepala bidang usaha secara lebih objektif akan disajikan pada Tabel 4.2; Tabel 4.3; Tabel 4.4; dan Tabel 4.5. Pada usulan format anggaran tersebut telah mengidentifikasi biaya terkendali dan tidak terkendali dan mengeliminasi adanya alokasi beban administrasi & umum kantor pusat yang bukan merupakan tanggungjawab dari kepala bidang usaha.

Tabel 4.1.
Anggaran Bidang Usaha Angkutan

Keterangan	ANGKUTAN		Selisih (%)
	Rencana Th. 2006	Realisasi Th. 2005	
(1)	(2)	(3)	(2) : (3)
Pendapatan	242,157,096,000	139,646,553,173	173.4
Biaya-biaya:			
Biaya Bahan & Jasa :			
Biaya Perjalanan	119,538,332,000	64,452,250,388	185.5
Tenaga Kerja Langsung	39,826,847,000	21,469,108,728	185.5
Biaya O. Angkut Carter	19,264,000	14,974,735	128.6
Biaya Karyawan	7,638,835,000	5,001,997,261	152.7
Biaya Pajak & Asuransi	3,101,943,000	2,812,022,544	110.3
Biaya Pemeliharaan :			
Biaya Pem. Truk	31,891,000,000	26,452,256,716	120.6
Biaya Pem. Bangunan	359,666,000	233,479,427	154.0
Biaya Pem. Kendaraan	103,622,000	100,062,612	103.6
Biaya Penyusutan :			
Biaya Peny. Truk	6,802,670,000	5,405,126,400	125.9
Biaya Peny. Bangunan	1,802,685,000	1,542,893,200	116.8
Biaya Peny. Kendaraan	956,372,000	816,246,600	117.2
Biaya Sewa & Leasing	680,333,000	501,326,720	135.7
TOTAL HPP	212,721,569,000	128,801,745,331	165.2
LABA KOTOR	29,435,527,000	10,844,807,842	271.4
Biaya Usaha :			
Biaya Admin. & Umum:			
Biaya Alat-alat Tulis	196,430,000	151,069,606	130.0
Biaya Diklat	24,985,000	35,069,730	71.2
Biaya Ijin Usaha & Iuran	175,241,000	106,558,025	164.5
Biaya Komunikasi	89,940,000	72,837,131	123.5
Biaya Sidang, Ganti Rugi	209,955,000	236,046,259	88.9
Biaya Administrasi Bank	97,570,000	78,232,474	124.7
Biaya Perjalanan Dinas	650,210,000	540,883,142	120.2
Biaya Listrik	164,265,000	118,697,547	138.4
Biaya Air & Ongkos Kuli	19,978,000	9,441,850	211.6
TOTAL BIAYA USAHA	1,628,574,000	1,348,835,765	120.7
LABA BIDANG USAHA	27,806,953,000	9,495,972,077	292.8
Biaya Alokasi K. Pusat	4,335,721,000	3,157,387,542	137.3
LABA BERSIH	23,471,232,000	6,338,584,535	370.3
Pend.(biaya) Diluar Usaha	720,000,000	669,620,339	107.5
EBIT	24,191,232,000	7,008,204,874	345.2
Biaya Bunga	3,468,831,000	1,404,514,958	247.0
EBT	20,722,401,000	5,603,689,916	369.8
Pajak	5,699,020,304	1,487,667,272	383.1
LABA SETELAH PAJAK	15,023,380,696	4,116,022,644	365.0

Sumber : Data Intern Perusahaan

Tabel 4.2.
Usulan Anggaran Bidang Usaha Angkutan Tahun 2006

Kode Rekening	Keterangan	ANGKUTAN		Selisih (%)
		Rencana Th. 2006	Realisasi Th.2005	
(1)	(2)	(3)	(4)	(3) : (4)
6.3200	Pendapatan	242,157,096,000	139,646,553,173	173.4
	BIAYA TERKENDALI			
7.3200.10	Biaya Bahan & Jasa :			
7.3200.10.100.1	Biaya Perjalanan	119,538,332,000	64,452,250,388	185.5
7.3200.10.400.1	Tenaga Kerja Langsung	39,826,847,000	21,469,108,728	185.5
7.3200.10.500.1	Biaya O. Angkut Carter	19,264,000	14,974,735	128.6
7.3200.40	Biaya Pemeliharaan :			
7.3200.40.100.1	Biaya Pem. Truk	31,891,000,000	26,452,256,716	120.6
7.3200.40.400.1	Biaya Pem. Bangunan	359,666,000	233,479,427	154.0
7.3200.40.500.1	Biaya Pem. Kendaraan	103,622,000	100,062,612	103.6
7.3200.70.110.1	Biaya Alat-alat Tulis	196,430,000	151,069,606	130.0
7.3200.70.120.1	Biaya Diklat	24,985,000	35,069,730	71.2
7.3200.70.140.1	Biaya Komunikasi	89,940,000	72,837,131	123.5
7.3200.70.170.1	Biaya Perjalanan Dinas	650,210,000	540,883,142	120.2
7.3200.70.180.1	Biaya Listrik	164,265,000	118,697,547	138.4
7.3200.70.190.1	Biaya Air & Ongkos Kuli	19,978,000	9,441,850	211.6
	JUMLAH BIAYA TERKENDALI	192,884,539,000	113,650,131,612	169.7
	BIAYA TAK TERKENDALI			
7.3200.20.000.2	Biaya Karyawan	7,638,835,000	5,001,997,261	152.7
7.3200.30.000.2	Biaya Pajak & Asuransi	3,101,943,000	2,812,022,544	110.3
7.3200.50	Biaya Penyusutan :			
7.3200.50.100.2	Biaya Peny. Truk	6,802,670,000	5,405,126,400	125.9
7.3200.50.400.2	Biaya Peny. Bangunan	1,802,685,000	1,542,893,200	116.8
7.3200.50.500.2	Biaya Peny. Kendaraan	956,372,000	816,246,600	117.2
7.3200.60.000.2	Biaya Sewa & Leasing	680,333,000	501,326,720	135.7
7.3200.70.130.2	Biaya Ijin Usaha & Iuran	175,241,000	106,558,025	164.5
7.3200.70.150.2	Biaya Sidang, Ganti Rugi	209,955,000	236,046,259	88.9
7.3200.70.160.2	Biaya Administrasi Bank	97,570,000	78,232,474	124.7
7.3200.80.000.2	Biaya Bunga	3,468,831,000	1,404,514,958	247.0
7.3200.90.000.2	Pajak	4,413,274,934	1,127,283,147	391.5
	JUMLAH BIAYA TAK TERKENDALI	29,347,709,934	19,032,247,589	
8.3200.00	Pend.(biaya) Diluar Usaha	720,000,000	669,620,339	107.5
	LABA SETELAH PAJAK	20,644,847,066	7,633,794,311	270.4

Sumber : Data Intern Perusahaan yang telah diolah

Tabel 4.3.
Usulan Anggaran Bidang Usaha Perdagangan Semen Tahun 2006

Kode Rekening (1)	Keterangan (2)	PERDAGANGAN SEMEN		Selisih (%) (3) : (4)
		Rencana Th. 2006 (3)	Realisasi Th.2005 (4)	
6.3300.00	Pendapatan	707,867,646,000	458,070,832,019	154.5
	BIAYA TERKENDALI			
7.3300.10.000	Biaya Bahan & Jasa :			
7.3300.10.100.1	Biaya Perjalanan	104,563,293,000	64,890,207,161	161.1
7.3300.10.200.1	Barang Jadi	549,115,668,000	351,393,584,866	156.3
7.3300.10.400.1	Tenaga Kerja Langsung	32,715,624,000	22,958,189,055	142.5
7.3300.40.000	Biaya Pemeliharaan			
7.3300.40.100.1	Biaya Pem. Truk	890,000,000	453,758,481	196.1
7.3300.40.400.1	Biaya Pem. Bangunan	213,452,000	202,875,354	105.2
7.3300.40.500.1	Biaya Pem. Kendaraan	104,568,000	92,754,262	112.7
7.3300.70.110.1	Biaya Alat-alat Tulis	259,654,000	357,144,902	72.7
7.3300.70.120.1	Biaya Diklat	85,000,000	96,186,599	88.4
7.3300.70.140.1	Biaya Komunikasi	321,226,000	811,256,812	39.6
7.3300.70.170.1	Biaya Perjalanan Dinas	808,218,350	2,246,855,215	36.0
7.3300.70.180.1	Biaya Listrik	50,911,390	138,859,624	36.7
7.3300.70.190.1	Biaya Air & Ongkos Kuli	15,268,500	14,589,600	104.7
	JUMLAH BIAYA TERKENDALI	689,142,883,240	443,656,261,931	155.3
	BIAYA TAK TERKENDALI			
7.3300.20.000.2	Biaya Karyawan	5,902,227,000	3,665,963,366	161.0
7.3300.30.000.2	Biaya Pajak & Asuransi	137,996,000	199,865,084	69.0
7.3300.50.000	Biaya Penyusutan			
7.3300.50.100.2	Biaya Peny. Truk	758,802,000	501,016,200	151.5
7.3300.50.400.2	Biaya Peny. Bangunan	211,639,000	148,356,840	142.7
7.3300.50.500.2	Biaya Peny. Kendaraan	109,829,000	52,053,902	211.0
7.3300.60.000.2	Biaya Sewa & Leasing	712,743,000	601,290,421	118.5
7.3300.70.130.2	Biaya Ijin Usaha & Iuran	104,852,320	226,321,409	46.3
7.3300.70.150.2	Biaya Sidang, Ganti Rugi	133,642,000	346,654,214	38.6
7.3300.70.160.2	Biaya Administrasi Bank	542,535,440	1,420,166,838	38.2
7.3300.80.000.2	Biaya Bunga	0	0	-
7.3300.90.000.2	Pajak	1,780,676,261	959,200,699	185.6
	JUMLAH BIAYA TAK TERKENDALI	10,394,942,021	8,120,888,973	128.0
8.3300.00	Pend.(biaya) Diluar Usaha	0	201,883,781	0.0
	LABA SETELAH PAJAK	8,329,820,739	6,495,564,896	128.2

Sumber : Data Intern Perusahaan yang telah diolah

Tabel 4.4.
Usulan Anggaran Bidang Usaha Pertambangan Tahun 2006

Kode Rekening	Keterangan	PERTAMBANGAN		Selisih (%)
		Rencana Th. 2006	Realisasi Th.2005	
(1)	(2)	(3)	(4)	(3) : (4)
6.3400.00	Pendapatan	101,527,875,000	74,924,966,522	135.5
	BIAYA TERKENDALI			
7.3400.10.000	Biaya Bahan & Jasa :			
7.3400.10.200.1	Barang Jadi	71,708,610,000	52,837,918,488	135.7
7.3400.10.300.1	Tenaga Kerja Langsung	23,902,870,000	17,612,639,496	135.7
7.3400.40.000	Biaya Pemeliharaan :			
7.3400.40.200.1	Biaya Pem. Alat Berat	0	17,790,190	0.0
7.3400.40.400.1	Biaya Pem. Bangunan	121,045,000	112,456,210	107.6
7.3400.40.500.1	Biaya Pem. Kendaraan	52,148,000	49,780,250	104.8
7.3400.70.110.1	Biaya Alat-alat Tulis	32,458,900	30,425,417	106.7
7.3400.70.120.1	Biaya Diklat	0	0	-
7.3400.70.140.1	Biaya Komunikasi	33,102,400	22,387,301	147.9
7.3400.70.170.1	Biaya Perjalanan Dinas	264,946,000	199,752,410	132.6
7.3400.70.180.1	Biaya Listrik	46,121,500	31,015,245	148.7
7.3400.70.190.1	Biaya Air & Ongkos Kuli	6,184,500	6,218,695	99.5
	JMLH BIAYA TERKENDALI	96,167,486,300	70,920,383,702	135.6
	BIAYA TAK TERKENDALI			
7.3400.20.000.2	Biaya Karyawan	975,124,000	923,833,532	105.6
7.3400.30.000.2	Biaya Pajak & Asuransi	66,190,000	58,970,382	112.2
7.3400.50.000	Biaya Penyusutan :			
7.3400.50.200.2	Biaya Peny. Alat Berat	225,468,000	210,658,000	107.0
7.3400.50.400.2	Biaya Peny. Bangunan	124,358,000	110,392,400	112.7
7.3400.50.500.2	Biaya Peny. Kendaraan	98,527,000	80,263,231	122.8
7.3400.60.000.2	Biaya Sewa & Leasing	289,755,000	277,932,156	104.3
7.3400.70.130.2	Biaya Ijin Usaha & Iuran	8,425,000	6,218,695	135.5
7.3400.70.150.2	Biaya Sidang, Ganti Rugi	21,450,300	14,104,521	152.1
7.3400.70.160.2	Biaya Administrasi Bank	1,015,400	812,458	125.0
7.3400.80.000.2	Biaya Bunga	294,000,000	79,510,744	369.8
7.3400.90.000.2	Pajak	893,125,694	393,033,966	227.2
	JMLH BIAYA TAK TERKENDALI	2,997,438,394	2,155,730,085	139.0
8.3400.00	Pend.(biaya) Diluar Usaha	1,815,000,000	812,715,003	223.3
	LABA SETELAH PAJAK	4,177,950,306	2,661,567,738	157.0

Sumber : Data Intern Perusahaan yang telah diolah

Tabel 4.5.
Usulan Anggaran Bidang Usaha Barang Industri Tahun 2006

Kode Rekening	Keterangan	BARANG INDUSTRI		Selisih (%)
		Rencana Th. 2006	Realisasi Th.2005	
(1)	(2)	(3)	(4)	(3) : (4)
6.3500.00	Pendapatan	38,000,000,000	33,324,109,317	114.0
	BIAYA TERKENDALI			
7.3500.10.000	Biaya Bahan & Jasa :			
7.3500.10.200.1	Barang Jadi	4,275,000,000	3,891,365,339	109.9
7.3500.10.300.1	Bahan Baku	15,675,000,000	14,268,339,575	109.9
7.3500.10.400.1	Tenaga Kerja Langsung	8,550,000,000	7,782,730,677	109.9
7.3500.40.000	Biaya Pemeliharaan :			
7.3500.40.300.1	Biaya Pem. Mesin	0	16,403,461	0.0
7.3500.40.400.1	Biaya Pem. Bangunan	116,875,200	95,365,105	122.6
7.3500.40.500.1	Biaya Pem. Kendaraan	54,451,800	44,756,898	121.7
7.3500.70.110.1	Biaya Alat-alat Tulis	49,652,000	42,025,861	118.1
7.3500.70.120.1	Biaya Diklat	3,494,000	4,245,000	82.3
7.3500.70.140.1	Biaya Komunikasi	45,618,000	19,842,152	229.9
7.3500.70.170.1	Biaya Perjalanan Dinas	308,824,000	217,523,213	142.0
7.3500.70.180.1	Biaya Listrik	342,432,000	349,952,610	97.9
7.3500.70.190.1	Biaya Air & Ongkos Kuli	18,591,000	9,286,990	200.2
	JUMLAH BIAYA TERKENDALI	29,439,938,000	26,741,836,881	110.1
	BIAYA TAK TERKENDALI			
7.3500.20.000.2	Biaya Karyawan	2,654,245,000	2,182,424,236	121.6
7.3500.30.000.2	Biaya Pajak & Asuransi	12,885,000	17,478,730	73.7
7.3500.50.000	Biaya Penyusutan :			
7.3500.50.300.2	Biaya Peny. Mesin	87,564,000	72,152,000	121.4
7.3500.50.400.2	Biaya Peny. Bangunan	60,457,000	57,524,100	105.1
7.3500.50.500.2	Biaya Peny. Kendaraan	41,738,000	43,078,000	96.9
7.3500.60.000.2	Biaya Sewa & Leasing	142,721,000	134,551,375	106.1
7.3500.70.130.2	Biaya Ijin Usaha & Iuran	0	0	-
7.3500.70.150.2	Biaya Sidang, Ganti Rugi	9,271,200	7,880,245	117.7
7.3500.70.160.2	Biaya Administrasi Bank	7,105,800	6,026,821	117.9
7.3500.80.000.2	Biaya Bunga	420,000,000	274,054,603	153.3
7.3500.90.000.2	Pajak	1,034,551,111	593,577,791	174.3
	JUMLAH BIAYA TAK TERKENDALI	4,470,538,111	3,388,747,901	131.9
8.3500.00	Pend.(biaya) Diluar Usaha	750,000,000	826,096,242	90.8
	LABA SETELAH PAJAK	4,839,523,889	4,019,620,777	120.4

Sumber : Data Intern Perusahaan yang telah diolah

4.2.3. Klasifikasi biaya

Konsep *controllable principle* yang mendasari akuntansi pertanggungjawaban mengharuskan adanya pemisahan antara biaya terkendali dan biaya tak terkendali. Klasifikasi biaya yang tepat akan membantu mengidentifikasi biaya berdasarkan sifat terkendali tidaknya biaya yang terjadi pada masing-masing pusat pertanggungjawaban.

Klasifikasi biaya yang dilakukan oleh PT Varia Usaha masih belum memisahkan biaya berdasarkan sifat keterkendaliannya. PT Varia Usaha mengalokasikan biaya yang terjadi di kantor pusat ke dalam anggaran dan laporan pertanggungjawaban, sehingga menyulitkan proses identifikasi biaya yang menjadi tanggungjawab masing-masing bidang usaha. Klasifikasi biaya yang diterapkan PT Varia Usaha masih belum memenuhi konsep akuntansi pertanggungjawaban yang menjelaskan bahwa manajer pusat pertanggungjawaban hanya bertanggungjawab pada biaya yang terjadi di dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya dan terbatas pada biaya yang dapat dikendalikan.

Perusahaan perlu melakukan identifikasi terhadap biaya dan mengklasifikasikan biaya-biaya tersebut menjadi biaya terkendali dan biaya tak terkendali agar fungsi pengendalian biaya dapat berjalan optimal dan penilaian kinerja dapat dilakukan secara lebih objektif. Manajer pusat pertanggungjawaban akan jadi lebih termotivasi dalam melakukan efisiensi terhadap biaya yang dapat dikendalikan.

Pada Tabel 4.6. berikut ini akan disajikan usulan klasifikasi biaya berdasarkan sifat keterkendaliannya.

Tabel 4.6.
Usulan Klasifikasi Biaya Terkendali dan Biaya Tak Terkendali
Bidang Usaha
PT Varia Usaha

BIAYA TERKENDALI	BIAYA TAK TERKENDALI
<ul style="list-style-type: none"> -Biaya Bahan & Jasa : <ul style="list-style-type: none"> Biaya Perjalanan Barang Jadi Bahan Baku Tenaga Kerja Langsung Biaya Ongkos Angkut Carter -Biaya Pemeliharaan : <ul style="list-style-type: none"> Biaya Pemeliharaan Truk Biaya Pemeliharaan Alat Berat Biaya Pemeliharaan Mesin Biaya Pemeliharaan Bangunan Biaya Pemeliharaan Kendaraan -Biaya Alat-alat Tulis -Biaya Diklat -Biaya Komunikasi -Biaya Perjalanan Dinas -Biaya Listrik -Biaya Air & Ongkos Kuli 	<ul style="list-style-type: none"> -Biaya Karyawan -Biaya Pajak & Asuransi -Biaya Penyusutan : <ul style="list-style-type: none"> Biaya Penyusutan Truk Biaya Penyusutan Alat Berat Biaya Penyusutan Mesin Biaya Penyusutan Bangunan Biaya Penyusutan Kendaraan -Biaya Sewa & Leasing -Biaya Ijin Usaha & Iuran -Biaya Sidang, Ganti Rugi -Biaya Administrasi Bank -Biaya Bunga -Pajak

Sumber : Data Intern Perusahaan yang telah diolah

4.2.4. Kodifikasi rekening

Kode rekening digunakan untuk mempermudah proses identifikasi terhadap biaya mengenai jenis biaya, tempat terjadinya biaya, dan sifat keterkendalian suatu biaya. PT Varia Usaha selama ini masih belum mencantumkan kode rekening dalam anggaran dan pelaporan pertanggungjawabannya. Selama ini PT Varia Usaha hanya mengklasifikasikan biaya berdasarkan jenis biaya dan tempat terjadinya biaya tanpa mencantumkan kode rekening yang dapat membantu proses identifikasi.

Pada Tabel 4.7. berikut ini adalah klasifikasi rekening secara umum pada perkiraan akun PT Varia Usaha yang telah mengidentifikasi masing-masing jenis perkiraan akun aktiva, hutang, modal, pendapatan, dan biaya yang ada.

Tabel 4.7.

Kode Rekening PT Varia Usaha

Kode	Kelompok Akun
1	Aktiva Lancar
2	Aktiva Tetap
3	Aktiva Lain-lain
4	Hutang
5	Modal
6	Pendapatan & Penjualan
7	Biaya
8	Pendapatan Diluar Usaha
9	Biaya Diluar Usaha

Sumber : Data intern perusahaan

PT Varia Usaha hanya memiliki kode pusat pertanggungjawaban yang berguna untuk mengidentifikasi tempat terjadinya biaya, sehingga dapat diketahui pusat pertanggungjawaban yang bertanggungjawab atas biaya tersebut. Kode pusat pertanggungjawaban ini biasa tercantum dalam surat permintaan pembayaran yang diajukan masing-masing bidang usaha dan biro, untuk memudahkan proses identifikasi tempat terjadinya biaya. Pada Tabel 4.8. akan disajikan kode pusat pertanggungjawaban yang telah diterapkan PT Varia Usaha.



Tabel 4.8.
Kode Pusat Pertanggungjawaban PT Varia Usaha

Kode	Nama Pusat Pertanggungjawaban
1000	Kantor Pusat
1100	Dewan Komisaris
1200	Dewan Direksi
1210	Direktur Utama
1220	Direktur Operasi
1230	Direktur Keuangan
1300	Biro Satuan Pengawas Intern
1400	Biro Pengembangan Perusahaan
1500	Biro Keuangan & Akuntansi
1510	Keuangan, Pajak & Asuransi
1520	Akuntansi, Anggaran dan Penagihan
1600	Biro Umum dan Sumber Daya Manusia
1610	Humas, Hukum & Perijinan
1620	Kepegawaian & Diklat
1630	Keamanan & K3L
1700	Biro Sistem Informasi
1710	Teknologi Informasi
1720	Analisis Sistem & Pemrograman
2000	Bidang Usaha Angkutan
2100	Operasional Gresik
2200	Operasional Tuban
2300	Bengkel Pemeliharaan
2310	Pemeliharaan Kendaraan Gresik
2320	Pemeliharaan Kendaraan Tuban
2330	Logistik Bengkel
3000	Bidang Usaha Perdagangan Semen & Bahan Bangunan
3100	Perdagangan Semen
3200	Perdagangan Non-Semen
4000	Bidang Usaha Pertambangan
4100	Tambang Non-Batubara
4200	Tambang Batubara
5000	Bidang Usaha Barang Industri
5100	Fabrikasi Mesin
5200	Pemasaran Barang
5300	Logistik Barang Industri

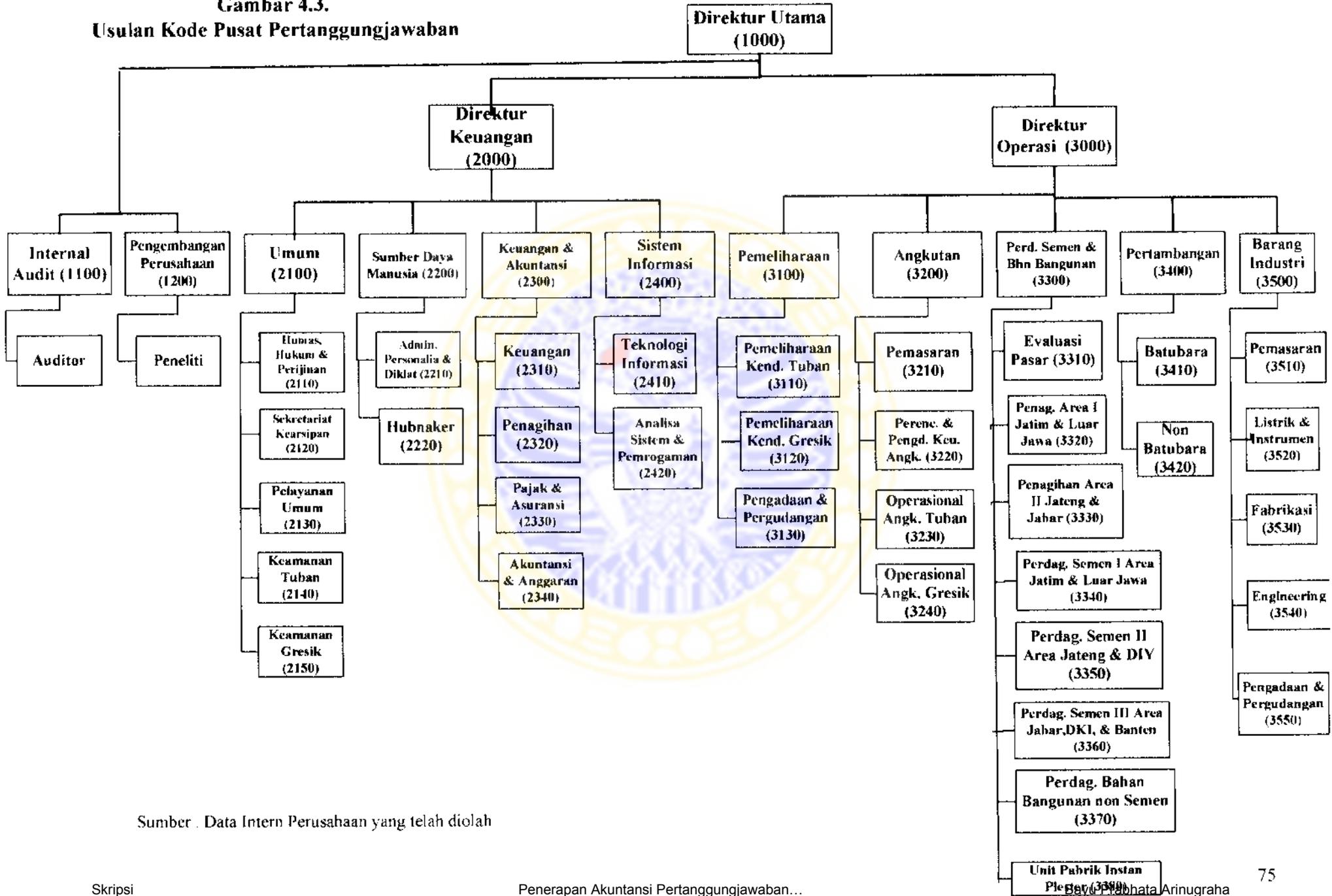
Sumber: Data Intern Perusahaan

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa kode pusat pertanggungjawaban yang telah ditetapkan PT Varia Usaha masih belum memenuhi konsep akuntansi pertanggungjawaban. Akuntansi pertanggungjawaban yang baik mensyaratkan adanya penetapan kode rekening berdasarkan tingkatan manajemen dalam struktur organisasi perusahaan yang telah menggambarkan secara jelas garis wewenang dan tanggungjawab pada masing-masing pusat pertanggungjawaban, sehingga dapat diketahui alur tanggungjawab atas biaya yang terjadi.

Kode pusat pertanggungjawaban yang diterapkan PT Varia Usaha membagi pusat pertanggungjawaban menjadi 5 kelompok besar, yaitu kantor pusat, bidang usaha angkutan, bidang usaha perdagangan semen dan bahan bangunan, bidang usaha pertambangan, serta bidang usaha barang industri. Penerapan kode pusat pertanggungjawaban seperti ini akan menyulitkan dalam menganalisis tanggungjawab atas biaya yang terjadi pada area yang menjadi tanggungjawabnya yang telah digambarkan dalam struktur organisasi. Kode pusat pertanggungjawaban yang ditetapkan masih ada yang menggabungkan 2 biro yang berbeda menjadi 1 pusat pertanggungjawaban, yaitu penggabungan biro umum dan biro sumber daya manusia dalam 1 kode rekening pertanggungjawaban. Hal ini akan menyulitkan proses pengendalian biaya oleh manajer pada tingkat diatasnya.

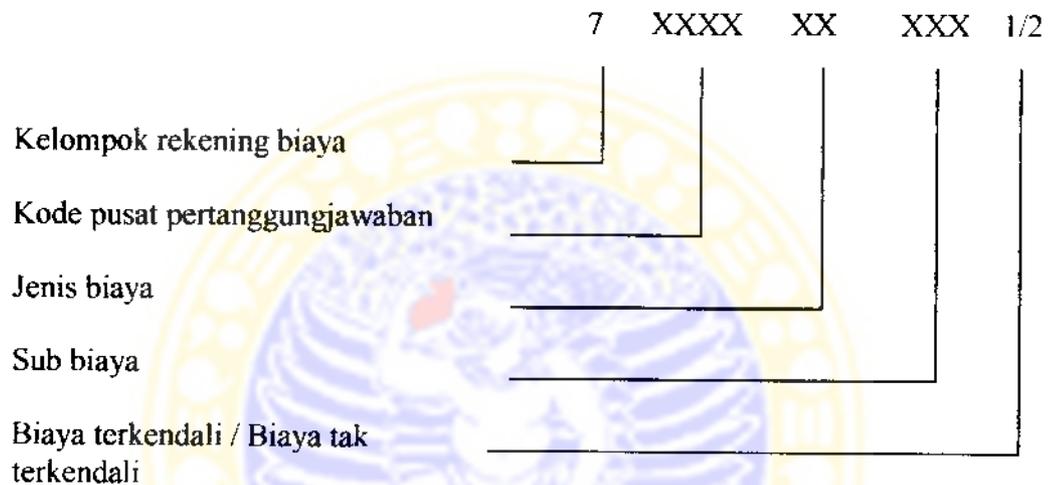
Pada Gambar 4.2. akan disajikan usulan kode pusat pertanggungjawaban sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan tingkatan manajemen pada struktur organisasi.

Gambar 4.3.
Usulan Kode Pusat Pertanggungjawaban



Sumber : Data Intern Perusahaan yang telah diolah

Sistem kodifikasi rekening yang baik akan membantu proses identifikasi biaya berdasarkan jenis biaya, tempat terjadinya biaya, dan sifat keterkendalian biaya tersebut. Berikut ini akan disajikan contoh usulan format kode rekening yang memenuhi konsep akuntansi pertanggungjawaban :



Pada Tabel 4.9. berikut ini akan disajikan usulan kode rekening untuk akun Pendapatan dan Penjualan untuk masing-masing Bidang Usaha.

Tabel 4.9.
Usulan Kode Rekening Akun Pendapatan & Penjualan

No.	Bidang Usaha	Kode Rek.	Keterangan
1.	Angkutan	6.3200	Pendapatan & Penjualan
		6.3200.10	Pendapatan Angkutan Semen
		6.3200.20	Pendapatan Angkutan Non-Semen
2.	Perdagangan Semen	6.3300	Pendapatan & Penjualan
		6.3300.10	Penjualan Semen
		6.3300.20	Penjualan Non-Semen
3.	Pertambangan	6.3400	Pendapatan & Penjualan
		6.3400.10	Pendapatan Tambang Batubara
		6.3400.20	Pendapatan Tambang Non-Batubara
4.	Barang Industri	6.3500	Pendapatan & Penjualan
		6.3500.10	Pendapatan Perdagangan Industri
		6.3500.20	Pendapatan Perdagangan Listrik
		6.3500.30	Pendapatan Fabrikasi Mesin

Sumber : Data Intern Perusahaan yang telah diolah

Tabel 4.10. akan menyajikan usulan kode rekening untuk akun biaya yang memenuhi konsep akuntansi pertanggungjawaban.

Tabel 4.10.
Usulan Kode Rekening Akun Biaya

No.	Kode Rekening	Keterangan
1	7.XXXX.10	Biaya Bahan & Jasa :
	7.XXXX.10.100.1	Biaya Perjalanan
	7.XXXX.10.200.1	Barang Jadi
	7.XXXX.10.300.1	Bahan Baku
	7.XXXX.10.400.1	Tenaga Kerja Langsung
	7.XXXX.10.500.1	Biaya Ongkos Angkut Carter
2	7.XXXX.20.000.2	Biaya Karyawan
3	7.XXXX.30.000.2	Biaya Pajak & Asuransi
4	7.XXXX.40	Biaya Pemeliharaan :
	7.XXXX.40.100.1	Biaya Pemeliharaan Truk
	7.XXXX.40.200.1	Biaya Pemeliharaan Alat Berat
	7.XXXX.40.300.1	Biaya Pemeliharaan Mesin
	7.XXXX.40.400.1	Biaya Pemeliharaan Bangunan
	7.XXXX.40.500.1	Biaya Pemeliharaan Kendaraan
5	7.XXXX.50	Biaya Penyusutan :
	7.XXXX.50.100.2	Biaya Penyusutan Truk
	7.XXXX.50.200.2	Biaya Penyusutan Alat Berat
	7.XXXX.50.300.2	Biaya Penyusutan Mesin
	7.XXXX.50.400.2	Biaya Penyusutan Bangunan
	7.XXXX.50.500.2	Biaya Penyusutan Kendaraan
6	7.XXXX.60.000.2	Biaya Sewa & Leasing
7	7.XXXX.70	Biaya Admin. & Umum:
	7.XXXX.70.110.1	Biaya Alat-alat Tulis
	7.XXXX.70.120.1	Biaya Diklat
	7.XXXX.70.130.2	Biaya Ijin Usaha & Iuran
	7.XXXX.70.140.1	Biaya Komunikasi
	7.XXXX.70.150.2	Biaya Sidang, Ganti Rugi
	7.XXXX.70.160.2	Biaya Administrasi Bank
	7.XXXX.70.170.1	Biaya Perjalanan Dinas
	7.XXXX.70.180.1	Biaya Listrik
	7.XXXX.70.190.1	Biaya Air & Ongkos Kuli
8	7.XXXX.80.000.2	Biaya Bunga
9	7.XXXX.90.000.2	Pajak

Sumber : Data Intern Perusahaan yang telah diolah

4.2.5. Sistem pelaporan pertanggungjawaban

Sistem akuntansi pertanggungjawaban berguna untuk menghasilkan informasi akuntansi yang terjadi dalam pusat pertanggungjawaban dengan sistem pelaporan yang sesuai dengan tingkatan manajemen dalam struktur organisasi perusahaan. Laporan pertanggungjawaban disusun secara periodik untuk menilai kinerja masing-masing pusat pertanggungjawaban. Laporan pertanggungjawaban memfokuskan pada pengendalian selisih antara realisasi dengan anggaran yang telah ditetapkan.

Sistem pelaporan pertanggungjawaban PT Varia Usaha dilakukan secara terpusat oleh biro keuangan dan akuntansi yang mengidentifikasi biaya-biaya yang timbul dari surat permintaan pembayaran yang diajukan oleh masing-masing bidang usaha dan biro. Surat permintaan pembayaran tersebut berisi informasi mengenai jenis biaya dan jumlah, serta identifikasi tempat terjadinya biaya berdasarkan kode pusat pertanggungjawaban yang telah ditetapkan. biro keuangan dan akuntansi bertugas untuk memisahkan biaya-biaya tersebut berdasarkan jenis dan tempat terjadinya biaya dalam format laporan pertanggungjawaban seperti disajikan pada Tabel 4.11.; Tabel 4.12.; Tabel 4.13.; Tabel 4.14.

Laporan pertanggungjawaban yang telah disusun oleh biro keuangan dan akuntansi ini akan dibahas dengan dewan direksi dalam rapat evaluasi kinerja bulanan, dan setiap 3 bulan akan diadakan rapat dengan komisaris untuk membahas laporan pertanggungjawaban tersebut.

Tabel 4.11.
Laporan Pertanggungjawaban Bidang Usaha Angkutan
PT Varia Usaha

Keterangan	ANGKUTAN			Selisih (%)	Selisih (%)
	Realisasi Th.2006	Realisasi Th.2005	Rencana Th. 2006		
(1)	(2)	(3)	(4)	(2) : (3)	(2) : (4)
Pendapatan	183,489,623,760	139,646,553,173	242,157,096,000	131.4	75.8
Biaya Bahan & Jasa :					
Biaya Perjalanan	90,119,117,881	64,452,250,388	119,538,332,000	139.8	75.4
Tenaga Kerja Langsung	30,021,676,332	21,469,108,728	39,826,847,000	139.8	75.4
Biaya O. Angkut Carter	18,029,628	14,974,735	19,264,000	120.4	93.6
Biaya Karyawan	5,903,842,833	5,001,997,261	7,638,835,000	118.0	77.3
Biaya Pajak & Asuransi	2,805,291,480	2,812,022,544	3,101,943,000	99.8	90.4
Biaya Pemeliharaan :					
Biaya Pem. Truk	31,316,258,415	26,452,256,716	31,891,000,000	118.4	98.2
Biaya Pem. Bangunan	142,788,567	233,479,427	359,666,000	61.2	39.7
Biaya Pem. Kendaraan	69,411,434	100,062,612	103,622,000	69.4	67.0
Biaya Penyusutan :					
Biaya Peny. Truk	5,482,028,000	5,405,126,400	6,802,670,000	101.4	80.6
Biaya Peny. Bangunan	1,566,293,700	1,542,893,200	1,802,685,000	101.5	86.9
Biaya Peny. Kendaraan	783,146,900	816,246,600	956,372,000	95.9	81.9
Biaya Sewa & Leasing	607,895,364	501,326,720	680,333,000	121.3	89.4
TOTAL HPP	168,835,780,533	128,801,745,331	212,721,569,000	131.1	79.4
LABA KOTOR	14,653,843,227	10,844,807,842	29,435,527,000	135.1	49.8
Biaya Admin. & Umum:					
Biaya Alat-alat Tulis	121,138,941	151,069,606	196,430,000	80.2	61.7
Biaya Diklat	27,540,500	35,069,730	24,985,000	78.5	110.2
Biaya Ijin Usaha & Iuran	90,124,500	106,558,025	175,241,000	84.6	51.4
Biaya Komunikasi	60,801,717	72,837,131	89,940,000	83.5	67.6
Biaya Sidang, Ganti Rugi	227,521,864	236,046,259	209,955,000	96.4	108.4
Biaya Administrasi Bank	67,028,124	78,232,474	97,570,000	85.7	68.7
Biaya Perjalanan Dinas	470,268,044	540,883,142	650,210,000	86.9	72.3
Biaya Listrik	102,886,804	118,697,547	164,265,000	86.7	62.6
Biaya Air & Ongkos Kuli	8,216,050	9,441,850	19,978,000	87.0	41.1
TOTAL BIAYA USAHA	1,175,526,544	1,348,835,765	1,628,574,000	87.2	72.2
LABA BIDANG USAHA	13,478,316,683	9,495,972,077	27,806,953,000	141.9	48.5
Biaya Alokasi K. Pusat	3,965,762,445	3,157,387,542	4,335,721,000	125.6	91.5
LABA BERSIH	9,512,554,238	6,338,584,535	23,471,232,000	150.1	40.5
Pend.(biaya) Diluar Usaha	1,783,826,748	669,620,339	720,000,000	266.4	247.8
EBIT	11,296,380,986	7,008,204,874	24,191,232,000	161.2	46.7
Biaya Bunga	3,441,159,907	1,404,514,958	3,468,831,000	245.0	99.2
EBT	7,855,221,079	5,603,689,916	20,722,401,000	140.2	37.9
Pajak	2,115,943,524	1,487,667,272	5,699,020,304	142.2	37.1
LABA SETELAH PAJAK	5,739,277,555	4,116,022,644	15,023,380,696	139.4	38.2

Sumber : Data Intern Perusahaan

Biaya Sidang, Ganti Rugi	131,995,000	346,654,214	133,642,000	38.1	98.8
Biaya Administrasi Bank	1,801,825,000	1,420,166,838	542,535,440	126.9	332.1
Biaya Perjalanan Dinas	2,992,552,145	2,240,655,215	808,218,350	133.2	370.3
Biaya Listrik	193,578,625	138,859,624	50,911,390	139.4	380.2
Biaya Air & Ongkos Kuli	7,259,620	14,589,600	15,268,500	49.8	47.5
TOTAL BIAYA USAHA	7,215,518,325	5,658,025,212	2,224,222,222	127.5	212.5

Tabel 4.13.
Laporan Pertanggungjawaban Bidang Usaha Pertambangan
PT Varia Usaha

Keterangan	PERTAMBANGAN			Selisih (%)	Selisih (%)
	Realisasi Th 2006	Realisasi Th.2005	Rencana Th. 2006		
(1)	(2)	(3)	(4)	(2) : (3)	(2) : (4)
Pendapatan	38,459,852,129	74,924,966,522	101,527,875,000	51.3	37.9
Biaya-biaya:					
Biaya Bahan & Jasa :					
Barang Jadi	26,358,034,499	52,837,918,488	71,708,610,000	49.9	36.8
Tenaga Kerja Langsung	8,786,011,500	17,612,639,496	23,902,870,000	49.9	36.8
Biaya Karyawan	605,646,858	923,833,532	975,124,000	65.6	62.1
Biaya Pajak & Asuransi	60,840,102	58,970,382	66,190,000	103.2	91.9
Biaya Pemeliharaan :					
Biaya Pem. Alat Berat	205,642,324	17,790,190	0	1155.9	-
Biaya Pem. Bangunan	41,526,320	112,456,210	121,045,000	36.9	34.3
Biaya Pem. Kendaraan	20,521,450	49,780,250	52,148,000	41.2	39.4
Biaya Penyusutan :					
Biaya Peny. Alat Berat	100,952,000	210,658,000	225,468,000	47.9	44.8
Biaya Peny. Bangunan	45,252,000	110,392,400	124,358,000	41.0	36.4
Biaya Peny. Kendaraan	25,359,500	80,263,231	98,527,000	31.6	25.7
Biaya Sewa & Leasing	200,471,636	277,932,156	289,755,000	72.1	69.2
TOTAL HPP	36,450,258,189	72,292,634,335	97,564,095,000	50.4	37.4
LABA KOTOR	2,009,593,940	2,632,332,187	3,963,780,000	76.3	50.7
Biaya Usaha:					
Biaya Adm & Umum :					
Biaya Alat-alat Tulis	38,752,460	30,425,417	32,458,900	127.4	119.4
Biaya Diklat	0	0	0	-	-
Biaya Ijin Usaha & Iuran	5,034,562	6,218,695	8,425,000	81.0	59.8
Biaya Komunikasi	13,458,540	22,387,301	33,102,400	60.1	40.7
Biaya Sidang, Ganti Rugi	14,002,797	14,104,521	21,450,300	99.3	65.3
Biaya Administrasi Bank	933,520	812,458	1,015,400	114.9	91.9
Biaya Perjalanan Dinas	196,661,509	199,752,410	264,946,000	98.5	74.2
Biaya Listrik	34,229,060	31,015,245	46,121,500	110.4	74.2
Biaya Air & Ongkos Kuli	8,434,698	6,218,695	6,184,500	135.6	136.4
TOTAL BIAYA USAHA	311,507,146	310,934,742	413,704,000	100.2	75.3
LABA BIDANG USAHA	1,698,086,794	2,321,397,445	3,550,076,000	73.1	47.8
Biaya Alokasi K. Pusat	2,535,839,205	2,544,130,743	3,474,879,000	99.7	73.0
LABA BERSIH	(837,752,411)	(222,733,298)	75,197,000	376.1	-1114.1
Pend.(biaya) Diluar Usaha	699,212,692	812,715,003	1,815,000,000	86.0	38.5
EBIT	(138,539,719)	589,981,705	1,890,197,000	-23.5	-7.3
Biaya Bunga	103,667,390	79,510,744	294,000,000	130.4	35.3
EBT	(242,207,109)	510,470,961	1,596,197,000	-47.4	-15.2
Pajak	(65,152,858)	135,519,801	438,981,907	-48.1	-14.8
LABA SETELAH PAJAK	(177,054,251)	374,951,160	1,157,215,093	-47.2	-15.3

Sumber : Data Intern Perusahaan

Tabel 4.14.
Laporan Pertanggungjawaban Bidang Usaha Barang Industri
PT Varia Usaha

Keterangan	BARANG INDUSTRI			Selisih (%)	Selisih (%)
	Realisasi Th.2006	Realisasi Th.2005	Rencana Th. 2006		
(1)	(2)	(3)	(4)	(2) : (3)	(2) : (4)
Pendapatan	15,768,170,344	33,324,109,317	38,000,000,000	47.3	41.5
Biaya-biaya:					
Biaya Bahan & Jasa :					
Barang Jadi	1,493,924,558	3,891,365,339	4,275,000,000	38.4	34.9
Bahan Baku	5,477,723,378	14,268,339,575	15,675,000,000	38.4	34.9
Tenaga Kerja Langsung	2,987,849,115	7,782,730,677	8,550,000,000	38.4	34.9
Biaya Karyawan	1,692,891,823	2,182,424,236	2,654,245,000	77.6	63.8
Biaya Pajak & Asuransi	21,485,322	17,478,730	12,885,000	122.9	166.7
Biaya Pemeliharaan :					
Biaya Pem. Mesin	31,895,808	16,403,461	0	194.4	-
Biaya Pem. Bangunan	64,782,152	95,365,105	116,875,200	67.9	55.4
Biaya Pem. Kendaraan	27,657,130	44,756,898	54,451,800	61.8	50.8
Biaya Penyusutan :					
Biaya Peny. Mesin	49,545,820	72,152,000	87,564,000	68.7	56.6
Biaya Peny. Bangunan	30,242,000	57,524,100	60,457,000	52.6	50.0
Biaya Peny. Kendaraan	21,568,200	43,078,000	41,738,000	50.1	51.7
Biaya Sewa & Leasing	163,842,147	134,551,375	142,721,000	121.8	114.8
TOTAL HPP	12,063,407,452	28,606,169,496	31,670,937,000	42.2	38.1
LABA KOTOR	3,704,762,892	4,717,939,821	6,329,063,000	78.5	58.5
Biaya Usaha:					
Biaya Adm & Umum :					
Biaya Alat-alat Tulis	58,691,977	42,025,861	49,652,000	139.7	118.2
Biaya Diklat	6,900,000	4,245,000	3,494,000	162.5	197.5
Biaya Ijin Usaha & Iuran	0	0	0	-	-
Biaya Komunikasi	9,868,402	19,842,152	45,618,000	49.7	21.6
Biaya Sidang, Ganti Rugi	9,569,438	7,880,245	9,271,200	121.4	103.2
Biaya Administrasi Bank	8,952,541	6,026,821	7,105,800	148.5	126.0
Biaya Perjalanan Dinas	189,334,701	217,523,213	308,824,000	87.0	61.3
Biaya Listrik	373,751,878	349,952,610	342,432,000	106.8	109.1
Biaya Air & Ongkos Kuli	6,054,782	9,286,990	18,591,000	65.2	32.6
TOTAL BIAYA USAHA	663,123,719	656,782,892	784,988,000	101.0	84.5
LABA BIDANG USAHA	3,041,639,173	4,061,156,929	5,544,075,000	74.9	54.9
Biaya Alokasi K.Pusat	2,465,020,637	2,235,908,028	3,052,697,000	110.2	80.7
LABA BERSIH	576,618,536	1,825,248,901	2,491,378,000	31.6	23.1
Pend.(biaya) Diluar Usaha	990,709,846	826,096,242	750,000,000	119.9	132.1
EBIT	1,567,328,382	2,651,345,143	3,241,378,000	59.1	48.4
Biaya Bunga	123,632,859	274,054,603	420,000,000	45.1	29.4
EBT	1,443,695,523	2,377,290,540	2,821,378,000	60.7	51.2
Pajak	388,885,069	631,122,954	775,927,968	61.6	50.1
LABA SETELAH PAJAK	1,054,810,454	1,746,167,586	2,045,450,032	60.4	51.6

Sumber : Data Intern Perusahaan

Pada laporan pertanggungjawaban yang telah disusun, PT Varia Usaha menerapkan adanya alokasi biaya dari kantor pusat kepada masing-masing bidang usaha. Alokasi seperti ini akan menyebabkan penilaian kinerja menjadi kurang objektif, karena alokasi tersebut mengharuskan manajer pusat investasi menanggung biaya yang tidak berada dalam area pertanggungjawabannya.

Laporan pertanggungjawaban tersebut juga masih belum memisahkan antara biaya terkendali dan biaya tak terkendali. Pemisahan biaya berdasarkan sifat keterkendaliannya dapat membantu untuk mengidentifikasi biaya yang menjadi tanggungjawab manajer pusat pertanggungjawaban, sehingga penilaian kinerja dapat dilakukan secara lebih objektif.

Usulan format laporan pertanggungjawaban pendapatan dan biaya yang sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban untuk diterapkan dalam masing-masing bidang usaha agar fungsi akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian biaya dan penilaian kinerja dapat berjalan secara optimal. Tabel 4.15.; Tabel 4.16.; Tabel 4.17.; Tabel 4.18. akan menyajikan usulan format pertanggungjawaban untuk masing-masing bidang usaha.

TABEL 4.15.
USULAN LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN BIDANG USAHA ANGKUTAN
PT VARIA USAHA

Kode Rek.	Keterangan	ANGKUTAN			Selisih (%)	Selisih (%)
		Realisasi Th.2006	Realisasi Th.2005	Rencana Th. 2006		
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(3) : (4)	(3) : (5)
6.3200	Pendapatan & Penjualan					
6.3200.10	Pendapatan Angkutan Semen	157,690,982,659	130,178,516,868	217,941,386,400	121.1	72.4
6.3200.20	Pend. Angkutan Non-Semen	25,798,641,101	9,468,036,305	24,215,709,600	272.5	106.5
	TOTAL PENDAPATAN	183,489,623,760	139,646,553,173	242,157,096,000	131.4	75.8
	BIAYA TERKENDALI					
7.3200.10.000	Biaya Bahan & Jasa :					
7.3200.10.100.1	Biaya Perjalanan	90,119,117,881	64,452,250,388	119,538,332,000	139.8	75.4
7.3200.10.400.1	Tenaga Kerja Langsung	30,021,676,332	21,469,108,728	39,826,847,000	139.8	75.4
7.3200.10.500.1	Biaya O. Angkut Carter	18,029,628	14,974,735	19,264,000	120.4	93.6
7.3200.40	Biaya Pemeliharaan :					
7.3200.40.100.1	Biaya Pem. Truk	31,316,258,415	26,452,256,716	31,891,000,000	118.4	98.2
7.3200.40.400.1	Biaya Pem. Bangunan	142,788,567	233,479,427	359,666,000	61.2	39.7
7.3200.40.500.1	Biaya Pem. Kendaraan	69,411,434	100,062,612	103,622,000	69.4	67.0
7.3200.70.110.1	Biaya Alat-alat Tulis	121,138,941	151,069,606	196,430,000	80.2	61.7
7.3200.70.120.1	Biaya Diklat	27,540,500	35,069,730	24,985,000	78.5	110.2
7.3200.70.140.1	Biaya Komunikasi	60,801,717	72,837,131	89,940,000	83.5	67.6
7.3200.70.170.1	Biaya Perjalanan Dinas	470,268,044	540,883,142	650,210,000	86.9	72.3
7.3200.70.180.1	Biaya Listrik	102,886,804	118,697,547	164,265,000	86.7	62.6
7.3200.70.190.1	Biaya Air & Ongkos Kuli	8,216,050	9,441,850	19,978,000	87.0	41.1
	JMLH BIAYA TERKENDALI	152,478,134,312	113,650,131,612	192,884,539,000	134.2	79.1
	BIAYA TAK TERKENDALI					
7.3200.20.000.2	Biaya Karyawan	5,903,842,833	5,001,997,261	7,638,835,000	118.0	77.3
7.3200.30.000.2	Biaya Pajak & Asuransi	2,805,291,480	2,812,022,544	3,101,943,000	99.8	90.4
7.3200.50	Biaya Penyusutan :					
7.3200.50.100.2	Biaya Peny. Truk	5,482,028,000	5,405,126,400	6,802,670,000	101.4	80.6
7.3200.50.400.2	Biaya Peny. Bangunan	1,566,293,700	1,542,893,200	1,802,685,000	101.5	86.9
7.3200.50.500.2	Biaya Peny. Kendaraan	783,146,900	816,246,600	956,372,000	95.9	81.9
7.3200.60.000.2	Biaya Sewa & Leasing	607,895,364	501,326,720	680,333,000	121.3	89.4
7.3200.70.130.2	Biaya Ijin Usaha & Iuran	90,124,500	106,558,025	175,241,000	84.6	51.4
7.3200.70.150.2	Biaya Sidang, Ganti Rugi	227,521,864	236,046,259	209,955,000	96.4	108.4
7.3200.70.160.2	Biaya Administrasi Bank	67,028,124	78,232,474	97,570,000	85.7	68.7
7.3200.80.000.2	Biaya Bunga	3,441,159,907	1,404,514,958	3,468,831,000	245.0	99.2
7.3200.90.000.2	Pajak	1,567,484,088	1,127,283,147	4,413,274,934	139.0	35.5
	JMLH B. TAK TERKENDALI	22,541,816,760	19,032,247,589	29,347,709,934	118.4	76.8
8.3200.00	Pend.(biaya) Di luar Usaha	1,783,826,748	669,620,339	720,000,000	266.4	247.8
	LABA SETELAH PAJAK	10,253,499,436	7,633,794,311	20,644,847,066	134.3	49.7

Sumber : Data Intern Perusahaan yang telah diolah

TABEL 4.16.
USULAN LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN BIDANG USAHA PERDAGANGAN SEMEN
PT VARIA USAHA

Kode Rek.	Keterangan	PERDAGANGAN SEMEN			Selisih (%)	Selisih (%)
		Realisasi Th.2006	Realisasi Th.2005	Rencana Th. 2006		
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(3) : (4)	(3) : (5)
6.3300	Pendapatan & Penjualan					
6.3300.10	Penjualan Semen	536,115,112,847	450,741,698,707	690,170,954,850	118.9	77.7
6.3300.20	Penjualan Non-Semen	13,577,405,196	7,329,133,312	17,696,691,150	185.3	76.7
	TOTAL PENDAPATAN	549,692,518,043	458,070,832,019	707,867,646,000	120.0	77.7
	BIAYA TERKENDALI					
7.3300.10	Biaya Bahan & Jasa :					
7.3300.10.200.1	Barang Jadi	423,867,854,506	351,393,584,866	549,115,668,000	120.6	77.2
7.3300.10.100.1	Biaya Perjalanan	72,369,122,726	64,890,207,161	104,563,293,000	111.5	69.2
7.3300.10.400.1	Tenaga Kerja Langsung	33,597,840,900	22,958,189,055	32,715,624,000	146.3	102.7
7.3300.40	Biaya Pemeliharaan					
7.3300.40.100.1	Biaya Pem. Truk	580,499,360	453,758,481	890,000,000	127.9	65.2
7.3300.40.400.1	Biaya Pem. Bangunan	196,019,535	202,875,354	213,452,000	96.6	91.8
7.3300.40.500.1	Biaya Pem. Kendaraan	86,865,515	92,754,262	104,568,000	93.7	83.1
7.3300.70.110.1	Biaya Alat-alat Tulis	388,856,482	357,144,902	259,654,000	108.9	149.8
7.3300.70.120.1	Biaya Diklat	299,547,800	96,186,599	85,000,000	311.4	352.4
7.3300.70.140.1	Biaya Komunikasi	1,048,257,332	811,256,812	321,226,000	129.2	326.3
7.3300.70.170.1	Biaya Perjalanan Dinas	2,992,652,145	2,246,855,215	808,218,350	133.2	370.3
7.3300.70.180.1	Biaya Listrik	193,578,625	138,859,624	50,911,390	139.4	380.2
7.3300.70.190.1	Biaya Air & Ongkos Kuli	7,259,620	14,589,600	15,268,500	49.8	47.5
	JMLH B. TERKENDALI	535,628,354,546	443,656,261,931	689,142,883,240	120.7	77.7
	BIAYA TAK TERKENDALI					
7.3300.20.000.2	Biaya Karyawan	2,342,661,469	3,665,963,366	5,902,227,000	63.9	39.7
7.3300.30.000.2	Biaya Pajak & Asuransi	145,482,342	199,865,084	137,996,000	72.8	105.4
7.3300.50	Biaya Penyusutan					
7.3300.50.100.2	Biaya Peny. Truk	483,988,000	501,016,200	758,802,000	96.6	63.8
7.3300.50.400.2	Biaya Peny. Bangunan	149,155,050	148,356,840	211,639,000	100.5	70.5
7.3300.50.500.2	Biaya Peny. Kendaraan	72,457,950	52,053,902	109,829,000	139.2	66.0
7.3300.60.000.2	Biaya Sewa & Leasing	706,172,687	601,290,421	712,743,000	117.4	99.1
7.3300.70.130.2	Biaya Ijin Usaha & Iuran	351,546,321	226,321,409	104,852,320	155.3	335.3
7.3300.70.150.2	Biaya Sidang, Ganti Rugi	131,995,000	346,654,214	133,642,000	38.1	98.8
7.3300.70.160.2	Biaya Administrasi Bank	1,801,825,000	1,420,166,838	542,535,440	126.9	332.1
7.3300.80.000.2	Biaya Bunga	0	0	0	-	-
7.3300.90.000.2	Pajak	1,091,754,515	959,200,699	1,780,676,261	113.8	61.3
	JML B. TAK TERKENDALI	7,277,038,334	8,120,888,973	10,394,942,021	89.6	70.0
8.3300.00	Pend (biaya) Diluar Usaha	354,449,279	201,883,781	0	175.6	-
	LABA SETELAH PAJAK	7,141,574,442	6,495,564,897	8,329,820,739	109.9	85.7

Sumber : Data Intern Perusahaan yang telah diolah

TABEL 4.17.
USULAN LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN BIDANG USAHA PERTAMBANGAN
PT VARIA USAHA

Kode Rek.	Keterangan	PERTAMBANGAN			Selisih (%)	Selisih (%)
		Realisasi Th.2006	Realisasi Th.2005	Rencana Th. 2006		
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(3) : (4)	(3) : (5)
6.3400	Pendapatan & Penjualan					
6.3400.10	Pend. Tambang Batubara	33,390,843,618	71,725,670,452	89,344,530,000	46.6	37.4
6.3400.10	Pend. Tamb. Non-Batubara	5,069,008,511	3,199,296,070	12,183,345,000	158.4	41.6
	TOTAL PENDAPATAN	38,459,852,129	74,924,966,522	101,527,875,000	51.3	37.9
	BIAYA TERKENDALI					
7.3400.10	Biaya Bahan & Jasa :					
7.3400.10.200.1	Barang Jadi	26,358,034,499	52,837,918,488	71,708,610,000	49.9	36.8
7.3400.10.400.1	Tenaga Kerja Langsung	8,786,011,500	17,612,639,496	23,902,870,000	49.9	36.8
7.3400.40	Biaya Pemeliharaan :					
7.3400.40.200.1	Biaya Pem. Alat Berat	205,642,324	17,790,190	0	1155.9	-
7.3400.40.400.1	Biaya Pem. Bangunan	41,526,320	112,456,210	121,045,000	36.9	34.3
7.3400.40.500.1	Biaya Pem. Kendaraan	20,521,450	49,780,250	52,148,000	41.2	39.4
7.3400.70.110.1	Biaya Alat-alat Tulis	38,752,460	30,425,417	32,458,900	127.4	119.4
7.3400.70.120.1	Biaya Diklat	0	0	0	-	-
7.3400.70.140.1	Biaya Komunikasi	13,458,540	22,387,301	33,102,400	60.1	40.7
7.3400.70.170.1	Biaya Perjalanan Dinas	196,661,509	199,752,410	264,946,000	98.5	74.2
7.3400.70.180.1	Biaya Listrik	34,229,060	31,015,245	46,121,500	110.4	74.2
7.3400.70.190.1	Biaya Air & Ongkos Kuli	8,434,698	6,218,695	6,184,500	135.6	136.4
	JMLH B. TERKENDALI	35,703,272,360	70,920,383,702	96,167,486,300	50.3	37.1
	BIAYA TAK TERKENDALI					
7.3400.20.000.2	Biaya Karyawan	605,646,858	923,833,532	975,124,000	65.6	62.1
7.3400.30.000.2	Biaya Pajak & Asuransi	60,840,102	58,970,382	66,190,000	103.2	91.9
7.3400.50	Biaya Penyusutan :					
7.3400.50.200.2	Biaya Peny. Alat Berat	100,952,000	210,658,000	225,468,000	47.9	44.8
7.3400.50.400.2	Biaya Peny. Bangunan	45,252,000	110,392,400	124,358,000	41.0	36.4
7.3400.50.500.2	Biaya Peny. Kendaraan	25,359,500	80,263,231	98,527,000	31.6	25.7
7.3400.60.000.2	Biaya Sewa & Leasing	200,471,636	277,932,156	289,755,000	72.1	69.2
7.3400.70.130.2	Biaya Ijin Usaha & Iuran	5,034,562	6,218,695	8,425,000	81.0	59.8
7.3400.70.150.2	Biaya Sidang, Ganti Rugi	14,002,797	14,104,521	21,450,300	99.3	65.3
7.3400.70.160.2	Biaya Administrasi Bank	933,520	812,458	1,015,400	114.9	91.9
7.3400.80.000.2	Biaya Bunga	103,667,390	79,510,744	294,000,000	130.4	35.3
7.3400.90.000.2	Pajak	304,139,821	393,033,966	893,125,694	77.4	34.1
	JML. B. TAK TERKENDALI	1,466,300,186	2,155,730,085	2,997,438,394	68.0	48.9
8.3500.00	Pend. (biaya) Diluar Usaha	699,212,692	812,715,003	1,815,000,000	86.0	38.5
	LABA SETELAH PAJAK	1,989,492,276	2,661,567,737	4,177,950,306	74.7	47.6

Sumber : Data Intern Perusahaan yang telah diolah

TABEL 4.18.
USULAN LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN BIDANG USAHA BARANG INDUSTRI
PT VARIA USAHA

Kode Rek.	Keterangan	BARANG INDUSTRI			Selisih (%)	Selisih (%)
		Realisasi Th. 2006	Realisasi Th. 2005	Rencana Th. 2006		
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(3) : (4)	(3) : (5)
6.3500	Pendapatan & Penjualan					
6.3500.10	Pend. Perdag. Industri	3,514,725,170	6,998,062,957	8,550,000,000	50.2	41.1
6.3500.20	Pend. Perdag. Listrik	4,976,434,561	8,237,719,823	11,970,000,000	60.4	41.6
6.3500.30	Pend. Fabrikasi Mesin	7,277,010,614	18,088,326,537	17,480,000,000	40.2	41.6
	TOTAL PENDAPATAN	15,768,170,344	33,324,109,317	38,000,000,000	47.3	41.5
	BIAYA TERKENDALI					
7.3500.10	Biaya Bahan & Jasa :					
7.3500.10.200.1	Barang Jadi	1,493,924,558	3,891,365,339	4,275,000,000	38.4	34.9
7.3500.10.300.1	Bahan Baku	5,477,723,378	14,268,339,575	15,675,000,000	38.4	34.9
7.3500.10.400.1	Tenaga Kerja Langsung	2,987,849,115	7,782,730,677	8,550,000,000	38.4	34.9
7.3500.40	Biaya Pemeliharaan :					
7.3500.40.300.1	Biaya Pem. Mesin	31,895,808	16,403,461	0	194.4	-
7.3500.40.400.1	Biaya Pem. Bangunan	64,782,152	95,365,105	116,875,200	67.9	55.4
7.3500.40.500.1	Biaya Pem. Kendaraan	27,657,130	44,756,898	54,451,800	61.8	50.8
7.3500.70.110.1	Biaya Alat-alat Tulis	58,691,977	42,025,861	49,652,000	139.7	118.2
7.3500.70.120.1	Biaya Diklat	6,900,000	4,245,000	3,494,000	162.5	197.5
7.3500.70.140.1	Biaya Komunikasi	9,868,402	19,842,152	45,618,000	49.7	21.6
7.3500.70.170.1	Biaya Perjalanan Dinas	189,334,701	217,523,213	308,824,000	87.0	61.3
7.3500.70.180.1	Biaya Listrik	373,751,878	349,952,610	342,432,000	106.8	109.1
7.3500.70.190.1	Biaya Air & Ongkos Kuli	6,054,782	9,286,990	18,591,000	65.2	32.6
	JMLH B. TERKENDALI	10,728,433,880	26,741,836,881	29,439,938,000	40.1	36.4
	BIAYA TAK TERKENDALI					
7.3500.20.000.2	Biaya Karyawan	1,692,891,823	2,182,424,236	2,654,245,000	77.6	63.8
7.3500.30.000.2	Biaya Pajak & Asuransi	21,485,322	17,478,730	12,885,000	122.9	166.7
7.3500.50	Biaya Penyusutan :					
7.3500.50.300.2	Biaya Peny. Mesin	49,545,820	72,152,000	87,564,000	68.7	56.6
7.3500.50.400.2	Biaya Peny. Bangunan	30,242,000	57,524,100	60,457,000	52.6	50.0
7.3500.50.500.2	Biaya Peny. Kendaraan	21,568,200	43,078,000	41,738,000	50.1	51.7
7.3500.60.000.2	Biaya Sewa & Leasing	163,842,147	134,551,375	142,721,000	121.8	114.8
7.3500.70.130.2	Biaya Ijin Usaha & Iuran	0	0	0	-	-
7.3500.70.150.2	Biaya Sidang, Ganti Rugi	9,569,438	7,880,245	9,271,200	121.4	103.2
7.3500.70.160.2	Biaya Administrasi Bank	8,952,541	6,026,821	7,105,800	148.5	126.0
7.3500.80.000.2	Biaya Bunga	123,632,859	274,054,603	420,000,000	45.1	29.4
7.3500.90.000.2	Pajak	518,302,929	593,577,791	1,034,551,111	87.3	50.1
	JML B. TAK TERKENDALI	2,640,033,079	3,388,747,901	4,470,538,111	77.9	59.1
8.3500.00	Pend. (biaya) Diluar Usaha	990,709,846	826,096,242	750,000,000	119.9	132.1
	LABA SETELAH PAJAK	3,390,413,231	4,019,620,777	4,839,523,889	84.3	70.1

Sumber : Data Intern Perusahaan yang telah diolah

4.3. Deskripsi dan Pembahasan Peranan Akuntansi Pertanggungjawaban Perusahaan

4.3.1. Akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian

Akuntansi pertanggungjawaban menghasilkan laporan pertanggungjawaban yang dapat digunakan perusahaan sebagai alat pengendalian biaya. Fungsi akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian dapat berjalan dengan optimal apabila elemen-elemen akuntansi pertanggungjawaban telah diterapkan dengan baik.

PT Varia Usaha masih belum menerapkan elemen-elemen akuntansi pertanggungjawaban dengan sempurna, masih banyak kelemahan pada penerapan elemen-elemen tersebut. Hal ini akan mengakibatkan tidak dapat berfungsinya laporan pertanggungjawaban tersebut sebagai alat pengendalian, laporan yang disusun hanya dapat dipakai sebagai sarana untuk melaporkan kegiatan operasional perusahaan.

Struktur organisasi yang diterapkan oleh PT Varia Usaha telah menggambarkan dengan jelas garis wewenang dan tanggungjawab pada masing-masing tingkatan manajemen. Hal ini akan memudahkan proses identifikasi manajer yang bertanggungjawab atas timbulnya biaya tertentu, sehingga dapat diambil tindakan untuk mengendalikan biaya tersebut.

Sistem anggaran yang diterapkan oleh PT Varia Usaha adalah sistem *bottom-up budgeting* yang sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban. PT Varia Usaha telah membagi anggaran untuk tiap-tiap departemen (bidang usaha dan biro) sehingga dapat dilakukan pengendalian pada masing-masing pusat

pertanggungjawaban tersebut. Kelemahan anggaran PT Varia Usaha adalah menerapkan adanya alokasi biaya dari kantor pusat kepada masing-masing bidang usaha. Hal ini akan mengakibatkan bidang usaha menanggung biaya yang tidak berada dalam area pertanggungjawabannya, sehingga akan menyulitkan pengendalian atas biaya tersebut.

Pemisahan biaya terkendali dan biaya tak terkendali menjadi unsur penting dalam pengendalian. Klasifikasi biaya yang diterapkan PT Varia Usaha belum memisahkan biaya antara biaya terkendali dan biaya tak terkendali. Pemisahan ini dilakukan untuk mengetahui biaya yang dapat dikendalikan oleh masing-masing pusat pertanggungjawaban, sehingga dapat segera diambil tindakan untuk mengendalikan biaya tersebut agar perusahaan dapat menjadi lebih efektif dan efisien.

Kodifikasi rekening akan berguna dalam proses identifikasi tempat terjadinya biaya, sehingga pos-pos yang memiliki kecenderungan untuk melampaui anggaran akan dapat teridentifikasi dan perlu mendapatkan perhatian dari manajer pusat pertanggungjawaban. PT Varia Usaha belum menerapkan kodifikasi rekening pada anggaran dan laporan pertanggungjawaban yang disusun.

Sistem pelaporan pertanggungjawaban akan menyajikan laporan yang berisi hasil realisasi aktual dengan anggaran yang telah ditetapkan. Laporan ini dapat digunakan manajemen dalam proses pengendalian biaya untuk mencapai efisiensi biaya dalam mencapai laba optimal.

4.3.2. Akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja

Akuntansi pertanggungjawaban dapat digunakan sebagai alat bantu penilaian kinerja manajer melalui perbandingan antara realisasi dengan anggaran yang telah ditetapkan berdasarkan karakteristik masing-masing pusat pertanggungjawaban. Proses penilaian kinerja dapat memotivasi karyawan untuk bekerja secara efektif dan efisien dalam mencapai tujuan perusahaan.

Penilaian kinerja bidang usaha PT Varia Usaha dilakukan atas dasar laporan pertanggungjawaban masing-masing bidang usaha. PT Varia Usaha menggunakan 3 ukuran dalam menilai kinerja bidang usaha, yaitu: realisasi laba sebelum pajak dibandingkan dengan laba sebelum pajak yang telah ditetapkan dalam anggaran perusahaan, ukuran realisasi pendapatan dibandingkan dengan pendapatan yang telah ditetapkan dalam anggaran, serta realisasi penerimaan kas pada periode tersebut. Penilaian kinerja diadakan tiap bulan melalui rapat evaluasi kinerja bulanan.

Ukuran yang biasa digunakan dalam penilaian kinerja pusat investasi ada 3 macam, yaitu ROI (*Return on Investment*), *Residual Income*, dan EVA (*Economic Value Added*). Penggunaan *Residual Income* tidak dapat digunakan dalam pengukuran kinerja pusat investasi, karena hanya berupa angka absolute yang tidak dapat diperbandingkan. Penggunaan EVA sulit diterapkan dalam perusahaan non *go-public*, karena sulit menentukan harga pasar sahamnya yang dibutuhkan dalam pengukuran WACC (*weighted average cost of capital*). Usulan penilaian kinerja akan menggunakan ukuran ROI aktual dibandingkan dengan ROI berdasarkan anggaran.

Berikut ini akan dibahas penghitungan ROI aktual dan ROI yang ditetapkan dalam RKAP pada masing-masing bidang usaha dengan dasar laporan pertanggungjawaban yang telah disusun perusahaan.

Angkutan

$$\begin{aligned} \text{ROI aktual th. 2006} &= \frac{5.739.277.555}{((69.651.426.639 + 31.111.282.270)/2)} \\ &= 11,39\% \\ \text{ROI RKAP th. 2006} &= \frac{15.023.380.696}{((99.158.308.000 + 55.559.348.000)/2)} \\ &= 19,42\% \end{aligned}$$

Perdagangan Semen

$$\begin{aligned} \text{ROI aktual th. 2006} &= \frac{2.826.332.267}{((119.759.841.822 + 71.68.416.807)/2)} \\ &= 2,95\% \\ \text{ROI RKAP th. 2006} &= \frac{3.183.653.180}{((201.735.868.000 + 129.282.329.000)/2)} \\ &= 1,92\% \end{aligned}$$

Pertambangan

$$\begin{aligned} \text{ROI aktual th. 2006} &= \frac{-177.054.251}{((17.530.123.829 + 7.308.989.474)/2)} \\ &= -1,43\% \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ROI RKAP th. 2006} &= \frac{1.157.215.093}{((23.934.764.000 + 12.821.388.000)/2)} \\ &= 6,30\% \end{aligned}$$

Barang Industri

$$\begin{aligned} \text{ROI aktual th. 2006} &= \frac{1.054.810.454}{((7.330.162.988 + 8.779.123.108)/2)} \\ &= 13,10\% \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ROI RKAP th. 2006} &= \frac{2.045.450.032}{((17.096.260.000 + 16.026.735.000)/2)} \\ &= 12,35\% \end{aligned}$$

Pada Tabel 4.19. akan disajikan rekapitulasi hasil ROI aktual dibandingkan ROI yang telah ditetapkan dalam RKAP pada masing-masing bidang usaha berdasarkan laporan pertanggungjawaban yang telah disusun PT Varia Usaha.

Tabel 4.19.
Perbandingan ROI aktual dengan ROI RKAP
Berdasar Laporan Pertanggungjawaban PT Varia Usaha

No.	Bidang Usaha	ROI aktual	ROI RKAP
1.	Angkutan	11,39%	19,42%
2.	Perdagangan Semen	2,95%	1,92%
3.	Pertambangan	-1,43%	6,30%
4.	Barang Industri	13,10%	12,35%

Sumber: Data Intern Perusahaan

Pada tabel diatas menyajikan hasil penghitungan ROI berdasarkan laporan pertanggungjawaban perusahaan. Perhitungan tersebut memiliki kelemahan, karena laba setelah pajak yang dijadikan dasar penghitungan masih melibatkan adanya biaya alokasi kantor pusat. Biaya alokasi tersebut adalah biaya yang harus dikeluarkan dari penghitungan karena tidak sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban, karena biaya alokasi tersebut mengharuskan bidang usaha menanggung biaya yang tidak berada di bawah area pertanggungjawabannya. Hal ini menyebabkan penilaian kinerja bidang usaha menjadi kurang objektif.

Berikut ini akan dibahas penghitungan ROI aktual dan ROI yang ditetapkan dalam RKAP pada masing-masing bidang usaha yang dapat digunakan sebagai ukuran penilaian kinerja bidang usaha dengan dasar laporan pertanggungjawaban yang telah disesuaikan dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban, tanpa mengalokasikan biaya dari kantor pusat.

Angkutan

$$\begin{aligned} \text{ROI aktual th. 2006} &= \frac{10.253.499.436}{((69.651.426.639 + 31.111.282.270)/2)} \\ &= 20,35\% \\ \text{ROI RKAP th. 2006} &= \frac{20.644.847.066}{((99.158.308.000 + 55.559.348.000)/2)} \\ &= 26,69\% \end{aligned}$$

Perdagangan Semen

$$\begin{aligned} \text{ROI aktual th. 2006} &= \frac{7.141.574.442}{((119.759.841.822 + 71.68.416.807)/2)} \\ &= 7,46\% \\ \text{ROI RKAP th. 2006} &= \frac{8.329.820.739}{((201.735.868.000 + 129.282.329.000)/2)} \\ &= 5,03\% \end{aligned}$$

Pertambangan

$$\begin{aligned} \text{ROI aktual th. 2006} &= \frac{1,989,492,276}{((17.530.123.829 + 7.308.989.474)/2)} \\ &= 16.02\% \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ROI RKAP th. 2006} &= \frac{4,177,950,306}{((23.934.764.000 + 12.821.388.000)/2)} \\ &= 22.73\% \end{aligned}$$

Barang Industri

$$\begin{aligned} \text{ROI aktual th. 2006} &= \frac{3,390,413,231}{((7.330.162.988 + 8.779.123.108)/2)} \\ &= 42.09\% \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ROI RKAP th. 2006} &= \frac{4,839,523,889}{((17.096.260.000 + 16.026.735.000)/2)} \\ &= 29.22\% \end{aligned}$$

Tabel 4.19. akan menyajikan perbandingan antara ROI aktual dengan ROI yang telah ditetapkan dalam RKAP pada masing-masing bidang usaha untuk membantu proses penilaian kinerja kepala bidang usaha sebagai pusat investasi.

BAB 5

SIMPULAN DAN SARAN

5.1. Simpulan

Akuntansi pertanggungjawaban adalah sebuah laporan yang menyajikan perbandingan hasil realisasi aktual dengan anggaran yang telah ditetapkan pada masing-masing departemen dalam perusahaan. Kesimpulan yang dapat diambil dari penelitian terhadap penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada bidang usaha PT Varia Usaha adalah sebagai berikut :

1. Struktur Organisasi

Struktur organisasi PT Varia Usaha telah memenuhi syarat dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban, yaitu telah menerapkan struktur organisasi terdesentralisasi yang mendelegasikan tugas dan wewenang pada masing-masing pusat pertanggungjawaban. Struktur organisasi yang diterapkan oleh PT Varia Usaha telah menggambarkan dengan jelas garis wewenang dan tanggungjawab pada masing-masing tingkatan manajemen.

2. Sistematisa Anggaran

Sistem anggaran yang diterapkan oleh PT Varia Usaha adalah sistem *bottom-up budgeting* yang sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban. Penyusunan anggaran telah melibatkan seluruh tingkatan manajemen, mulai dari kepala unit sebagai manajemen tingkat bawah sampai ke dewan direksi

sebagai manajemen tingkat atas. PT Varia Usaha telah membagi anggaran untuk tiap-tiap departemen (bidang usaha dan biro). Kelemahan anggaran PT Varia Usaha adalah menerapkan adanya alokasi biaya dari kantor pusat kepada masing-masing bidang usaha. Hal ini akan mengakibatkan bidang usaha menanggung biaya yang tidak berada dalam area pertanggungjawabannya, sehingga akan menyulitkan pengendalian atas biaya tersebut.

3. Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya yang dilakukan oleh PT Varia Usaha masih belum memisahkan biaya berdasarkan sifat keterkendaliannya. PT Varia Usaha mengalokasikan biaya yang terjadi di kantor pusat ke dalam anggaran dan laporan pertanggungjawaban, sehingga menyulitkan proses identifikasi biaya yang menjadi tanggungjawab masing-masing bidang usaha.

4. Kodifikasi Rekening

PT Varia Usaha selama ini masih belum mencantumkan kode rekening dalam anggaran dan pelaporan pertanggungjawabannya. Selama ini PT Varia Usaha hanya mengklasifikasikan biaya berdasarkan jenis biaya dan tempat terjadinya biaya tanpa mencantumkan kode rekening yang dapat membantu proses identifikasi.

5. Sistem Pelaporan Pertanggungjawaban

Sistem pelaporan pertanggungjawaban PT Varia Usaha dilakukan secara terpusat oleh biro keuangan dan akuntansi yang mengidentifikasi biaya-biaya yang timbul dari surat permintaan pembayaran yang diajukan oleh masing-

masing bidang usaha dan biro. Pada laporan pertanggungjawaban yang telah disusun, PT Varia Usaha menerapkan adanya alokasi biaya dari kantor pusat kepada masing-masing bidang usaha.

6. Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat Pengendalian

PT Varia Usaha masih belum menerapkan elemen-elemen akuntansi pertanggungjawaban dengan sempurna, masih banyak kelemahan pada penerapan elemen-elemen tersebut. Hal ini akan mengakibatkan tidak dapat berfungsinya laporan pertanggungjawaban tersebut sebagai alat pengendalian, laporan yang disusun hanya dapat dipakai sebagai sarana untuk melaporkan kegiatan operasional perusahaan.

7. Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja bidang usaha PT Varia Usaha dilakukan atas dasar laporan pertanggungjawaban masing-masing bidang usaha. PT Varia Usaha menggunakan 3 ukuran dalam menilai kinerja bidang usaha, yaitu: realisasi laba sebelum pajak dibandingkan dengan laba sebelum pajak yang telah ditetapkan dalam anggaran perusahaan, ukuran realisasi pendapatan dibandingkan dengan pendapatan yang telah ditetapkan dalam anggaran, serta realisasi penerimaan kas pada periode tersebut.

Daftar Kepustakaan

- Anthony, Robert N., and Vijay Govindarajan. 2004. *Management Control System*. Eleventh Edition. New York: Mc Graw-Hill Companies
- Atkinson, Anthony A., Rajiv D. Banker, Robert S. Kaplan, S. Mark Young. 2001. *Management Accounting*. Third Edition. New Jersey: Prentice Hall-International
- Baridwan, Zaki. 2002. *Sistem Akuntansi: Penyusunan Prosedur dan Metode*. Edisi Kelima. Yogyakarta: Penerbit BPFE
- Blocher, Edward J., Kung H. Chen, Gary Cokins, Thomas W. Lin. 2005. *Cost Management: a Strategic Emphasis*. New York: McGraw-Hill Companies
- Carter, William K. and Milton F. Ustry. 2002. *Cost Accounting*. Thirteenth Edition. USA: Dame, a Division of Thomson Learning
- Daft, Richard L. 2003. *Management*. Sixth Edition. USA: Thomson Learning
- Garrison, Ray H., Eric W. Noreen. 2003. *Managerial Accounting*. Tenth Edition. New York: McGraw-Hill Companies
- Hilton, Ronald W. 2002. *Managerial Accounting: Creating Value in a Dynamic Business Environment*. Fifth Edition, New York: McGraw-Hill Companies
- , Michael W. Maher, Frank H. Selto. 2003. *Cost Management: Strategies for Business Decisions*. Second Edition. New York: McGraw-Hill Companies
- Horngren, Charles T., Srikant M. Datar, George Foster. 2006. *Cost Accounting: a Managerial Emphasis*. Twelfth Edition. New Jersey: Pearson Education International, inc
- , Gary L. Sundem, William O. Stratton. 2005. *Introduction to Management Accounting*. Thirteenth Edition. New Jersey: Pearson Education International, inc

- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat, dan Rekayasa*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: STIE YKPN
- , 2005. *Modul Akuntansi Pertanggungjawaban*. <http://uts.co.ut.ac.id/ol-supp/fekon/mana4438/mod7.htm>
- Munandar, M. 2001. *Budgeting: Perencanaan Kerja, Pengkoordinasian Kerja, Pengawasan Kerja*. Edisi Pertama. Yogyakarta: Penerbit BPFE
- Sukawati, Ryna. 2006. "Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Salah Satu Alat Penilaian Kinerja Manajemen pada Rumah Sakit Semen Gresik". *Skripsi Universitas Airlangga*. Surabaya
- Supriyono, R. A. 2000. *Akuntansi Biaya: Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta Pembuatan Keputusan*. Edisi Kedua. Buku Kedua. Yogyakarta: Penerbit BPFE
- Williams, Jan R., Susan F. Haka, Mark S. Bettner. 2005. *Financial & Managerial Accounting: The Basis for Business Decisions*. Thirteenth Edition. New York: McGraw-Hill Companies, inc
- Yanti, Weny F. 2006. "Akuntansi Pertanggungjawaban Untuk Mengendalikan dan Menilai Kinerja Departemen Produksi pada PT Petronika". *Skripsi Universitas Airlangga*. Surabaya
- Yin, Robert K. 2004. *Studi Kasus: Desain dan Metode*. Edisi Revisi. Jakarta: Raja Grafindo Persada
- Zimmerman, Jerold L. 2003. *Accounting for Decision Making and Control*. Fourth Edition. New York: Mc Graw-Hill Company

Ringkasan Daftar Pertanyaan Wawancara

Pertanyaan	Ya	Tidak	Keterangan
1. Apakah struktur organisasi perusahaan telah terbagi sampai tingkatan manajemen paling rendah?	✓	-	Struktur organisasi telah diberikan
a. Apakah <i>job description</i> yang dimiliki perusahaan telah membagi tugas dan wewenang dari masing-masing tingkatan manajemen (sebagai pusat pertanggungjawaban) tanpa adanya perangkapan tugas?	✓	-	<i>Job description</i> tidak diberikan
2. Apakah kepala bidang usaha bertanggungjawab atas pendapatan dan biaya yang terjadi dibawah area pengendaliannya?	✓	-	-
3. Apakah kepala bidang usaha berwenang untuk melakukan investasi asset sesuai kebutuhan bidang usaha tersebut?	✓	-	-

4. Apakah penyusunan anggaran telah melibatkan seluruh tingkatan manajemen (sampai tingkat manajemen terendah / kepala unit)?	✓	-	-
5. Apakah penilaian kinerja kepala bidang usaha dilakukan berdasarkan laporan pertanggungjawaban masing-masing bidang usaha?	✓	-	-

Menyatakan bahwa data yang telah diberikan adalah sesuai dengan kenyataan dalam perusahaan PT Varia Usaha.

Mengetahui,



Sujak Hariono

Kepala Unit Akuntansi & Anggaran