

**ANALISIS PEMANFAATAN INFORMASI AKUNTANSI PERTANGGUNG JAWABAN
PUSAT BIAYA DALAM PENILAIAN KINERJA MANAJER PADA RUMAH SAKIT
UMUM IMELDA
MEDAN**

SKRIPSI

**Diajukan Untuk Memenuhi Sebagian Syarat
Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Program Studi Akuntansi**



Oleh :

RIZKY HARLY SYAHPUTRI LUBIS
1305170570

**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
M E D A N
2 0 1 7**

ABSTRAK

RIZKY HARLY SYAHPUTRI LUBIS, NPM : 1305170570. Analisis Pemanfaatan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Pusat Biaya dalam Penilaian Kinerja Manajer Pada Rumah Sakit Umum Imelda Medan. Skripsi, tahun 2017.

Informasi akuntansi pertanggung jawaban yang digunakan untuk mengukur prestasi manajer pusat biaya adalah informasi akuntansi pertanggung jawaban pusat biayamasa lalu. Informasi akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya yang berupa informasi biaya masa lalu bermanfaat sebagai penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dan memotivasi manajer pusat biaya. Adapun rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu Bagaimana pemanfaatan informasi akuntansi pertanggungjawaban dalam menilai kinerja manajer pusat biaya dan penyebab terjadinya selisih anggaran dan realisasi yang cukup besar dari tahun 2013 sampai tahun 2015 ?. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penulisan skripsi ini adalah studi kepustakaan (*library research*) dan studi lapangan (*field research*), sedangkan teknik analisis data yang digunakan yaitu metode analisis deskriptif. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa penerapan informasi akuntansi pertanggungjawaban dalam mengukur kinerja pusat biaya pada Rumah Sakit Umum Imelda Medan melalui perbandingan antara anggaran dengan realisasi yang terjadi dimana perbandingan yang menunjukkan efisiensi atas anggaran akan mencerminkan baik atau tidaknya kinerja manajer pusat biaya tersebut.

Kata Kunci : Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Pusat Biaya dan Kinerja Manaje

KATA PENGANTAR



Segala puji dan syukur penulis ucapkan kehadirat Allah SWT yang telah memberikan anugerahnya dan segala kenikmatan yang luar biasa banyaknya. Sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini yang ditujukan untuk memenuhi salah satu syarat dalam menyelesaikan pendidikan strata satu (S1) akuntansi, pada program studi manajemen Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara. Shalawat dan salam semoga selalu tercurahkan kepada nabi Muhammad SAW, yang telah membawa kita ke zaman yang penuh dengan ilmu pengetahuan.

Skripsi ini tidak mungkin terwujud tanpa bantuan pihak-pihak terkait dan mungkin dalam penyajiannya masih jauh dari kesempurnaan karena mungkin kiranya masih terdapat banyak keasalahan dan kekurangan, karena itu dengan kerendahan hati penulis menerima masukan baik saran maupun kritik demi kesempurnaannya skripsi ini yang berjudul **“Analisis Pemanfaatan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Pusat Biaya dalam Penilaian Kinerja Manajer Pada Rumah Sakit Umum Imelda Medan”**

Dalam penyelesaian skripsi ini penulis banyak mendapatkan masukan dan saran sebagai bahan informasi yang sangat membantu, sehingga pada kesempatan ini penulis mengucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya bagi semua pihak yang sangat membantu sehingga skripsi dapat terselesaikan, yakni kepada :

1. Ayahanda Drs. Hariswansyah Lubis dan Ibunda tercinta Ely Armayanti Nasution yang telah mengasuh dan membesarkan penulis dengan rasa cinta dan kasih sayang, yang memberikan dorongan selama penulis menjalani pendidikan dan hanya doa yang dapat penulis panjatkan

ke Hadirat Allah SWT, semoga kelak penulis menjadi manusia yang berguna bagi agama, keluarga, dan seluruh masyarakat.

2. Bapak Dr. Agussani, M.AP selaku Rektor Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
3. Bapak Zulaspan Tupti, SE, M.Si selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
4. Ibu Elizar Sinambela, SE M.Si selaku Ketua Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara
5. Ibu Fitriani Saragih, SE M.Si selaku Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara
6. Ibu Seprida Hanum Harahap, SE, SS, M.Si selaku Pembimbing dalam penulisan skripsi ini.
7. Seluruh Dosen dan staf serta pegawai Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
8. Bapak Pimpinan dan seluruh staf serta perawat Rumah Sakit Umum Imelda Medan yang telah memberikan izin dan kesempatan pelaksanaan riset untuk penyelesaian skripsi ini.
9. Buat teman kecil saya M. Faisal Mahda yang selalu menemani dan *mensupport* penulis dalam keadaan apapun serta tidak pernah lelah dan bosan untuk selalu menemani hingga terselesaikannya skripsi ini.
10. Buat teman-teman saya Khairunnissa Z.A, Retno Amalia, Nopa Fidela, Afdilah Digol, M. Aljufri, Bang Way, Jenny Triayu, Dina Khairani, Rizka Amalia, Amelia Syahputri serta semua teman yang tidak dapat disebutkan namanya satu persatu, semoga sukses selalu dan terima kasih atas kebersamaan selama ini yang menjadi bagian dari proses kehidupan yang tidak akan terlupa.

Akhirnya penulis mengharapkan skripsi ini dapat bermanfaat bagi para pembaca sekalian. Semoga Allah SWT selalu melimpahkan taufik dan hidayah-Nya pada kita semua serta memberikan keselamatan dunia dan akhirat, Amin.

Medan, Maret 2017

Penulis

Rizky Harly Syahputri Lubis

1305170570

DAFTAR ISI

ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	v
DAFTAR TABEL	vii
DAFTAR GAMBAR	viii
BAB I : PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Identifikasi Masalah	3
C. Batasan dan Rumusan Masalah.....	4
D. Tujuan dan Manfaat Penelitian	4
BAB II : LANDASAN TEORI	
A. Uraian Teoritis.....	6
1. Pengertian Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban	6
2. Manfaat Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban	10
3. Sistem Pelaporan Dalam Akuntansi Pertanggung Jawaban	13
4. Kriteria Penilaian Kinerja Manajer Pusat Pertanggung Jawaban.	16
5. Pengertian dan Jenis Pusat Pertanggungjawaban Biaya	21
6. Anggaran Biaya Sebagai Tolak ukur Pengendalian Biaya.....	24
7. Laporan Pusat Pertanggungjawaban Biaya	24
8. Penilaian Kinerja Manajer Pusat Biaya	26
B. Penelitian Terdahulu	28
C. Kerangka Pemikiran.....	29
BAB III : METODOLOGI PENELITIAN	
A. Pendekatan Penelitian	30
B. Tempat dan Waktu Penelitian	30
C. Jenis dan Sumber Data	31
D. Teknik Pengambilan Data	31
E. Definisi Operasional Variabel Penelitian.....	32
F. Teknik Analisis Data	33

BAB IV : HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Hasil Penelitian	34
1. Deskripsi Data	34
2. Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi Rumah Sakit Umum Imelda Medan	39
3. Pemanfaatan Informasi Akuntansi Pertanggung-jawaban	45
4. Pemanfaatan Informasi Akuntansi Pertanggung-jawaban dalam Menilai Kinerja Manajer Pusat Biaya	46
B. Pembahasan	47
1. Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi yang Diterapkan Perusahaan	49
2. Pemanfaatan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban dalam Menilai Kinerja Manajer pada Perusahaan	49

BAB V : KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan	53
B. Saran	53

DAFTAR PUSTAKA

DAFTAR RIWAYAT HIDUP

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1	Data Penelitian	3
Tabel 2.1	Penelitian Terdahulu	26
Tabel 3.1	Jadwal Penelitian	32
Tabel 4.1	Penggolongan biaya pada Rumah Sakit Umum Imelda Medan	35
Tabel 4.2	Anggaran dan Realisasi Biaya Tahun 2013.....	38
Tabel 4.3	Anggaran dan Realisasi Biaya Tahun 2014.....	40
Tabel 4.4	Anggaran dan Realisasi Biaya Tahun 2015.....	42

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Teoritis.....	30
---	----

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Setiap pusat pertanggungjawaban mempunyai manajer yang bertanggung jawab atas kegiatan yang terjadi di dalam pusat pertanggungjawaban yang di pimpinnya, dan serta periodik manajer tersebut akan mempertanggung jawabkan hasil kerjanya pada pimpinan perusahaan. Dari hasil kerja manajer pusat pertanggungjawaban kemudian dinilai prestasi yang telah dicapai setiap manajer untuk mengetahui sejauh mana para manajer melaksanakan tanggung jawabnya.

Informasi akuntansi pertanggung jawaban merupakan aktiva, pendapatan dan biaya yang dibutuhkan dengan manajer yang bertanggung jawab atas pertanggung jawaban dan dibantu divisi akuntansi yang menyediakan laporan dalam bentuk harian, mingguan atau bulanan. Pada hakekatnya pelaporan pusat pertanggung jawaban menyajikan informasi untuk pengawasan manajemen yang terdiri dari seperangkat laporan yang saling berhubungan yang disediakan bagi para manajer.

Informasi akuntansi pertanggung jawaban yang digunakan untuk mengukur prestasi manajer pusat biaya adalah informasi akuntansi pertanggung jawaban pusat biayamasa lalu. Informasi akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya yang berupa informasi biaya masa lalu bermanfaat sebagai penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dan memotivasi manajer pusat biaya. Informasi biaya memberikan ukuran berapa jumlah biaya yang akan dikeluarkan, sedangkan jumlah pendapatan yang memberikan ukuran penghematan biaya yang diperoleh dengan adanya perolehan pendapatan yang didasarkan pada pertimbangan kenaikan produktivitas, manajemen memerlukan informasi akuntansi pertanggung jawaban yang berupa

pendapatan dan biaya. Untuk mengetahui penerapan informasi akuntansi pertanggungjawaban dapat dilihat dengan membandingkan anggaran dengan realisasi biaya, hal ini dijelaskan oleh Machfoedz (2010, hal. 14) bahwa : “Penilaian kinerja manajer dalam akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya dapat diukur dengan membandingkan pengeluaran biaya yang sebenarnya dengan biaya yang dianggarkan”. Perusahaan di dalam proses dan perencanaan kegiatannya membutuhkan informasi akuntansi pertanggungjawaban dari manajer pusat biaya, dalam hal ini mengenai biaya operasional.

Demikian juga dengan Rumah Sakit Umum Imelda Medan yang dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya bertujuan untuk meningkatkan kinerja manajer. Adapun penerapan informasi akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya dilakukan dengan membandingkan anggaran pengeluaran biaya dengan realisasinya, berdasarkan data ketentuan dari perusahaan apabila selisih yang terjadi dibawah 5 % maka hal tersebut menunjukkan pertanggungjawaban yang baik, tetapi apabila terjadi selisih yang cukup besar maka hal tersebut menunjukkan pertanggungjawaban manajer keuangan yang kurang baik. Berdasarkan laporan keuangan tahun 2013 sampai tahun 2015 menunjukkan fenomena masih terjadinya selisih yang cukup besar dari anggaran pengeluaran biaya perusahaan yang tidak sesuai dengan jumlah realisasi pengeluaran biaya. Hal ini memberikan kesan bahwa kinerja manajer keuangan dalam mengelola keuangan kurang baik dan tidak dilakukan perbaikan selama 3 tahun tersebut. Untuk jelasnya dapat dilihat pada tabel berikut :

Dimana manajer pusat biaya diberikan peran merencanakan biaya dan menyajikan informasi rencana tersebut dalam bentuk anggaran. Seperti yang dikemukakan oleh Mulyadi (2012, hal.132) yaitu “Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawannya berdasarkan sasaran standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya”. Dengan demikian manajer keuangan perlu mengambil kebijakan tertentu pengeluaran biaya yang ditetapkan sebelum dapat tercapai.

Demikian pentingnya akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajer pusat biaya, maka penulis mengadakan penelitian dengan judul **Analisis Pemanfaatan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Pusat Biaya dalam Penilaian Kinerja Manajer Pada Rumah Sakit Umum Imelda Medan.**

B. Identifikasi Masalah

Adapun identifikasi masalah dari penelitian ini adalah :

1. Adanya selisih anggaran dan realisasi yang cukup besar dari tahun 2013 sampai tahun 2015.
2. Terjadinya pengeluaran yang melebihi anggaran disebabkan banyaknya penambahan keperluan untuk pengobatan yang jumlahnya cukup besar.

C. Rumusan Masalah

Adapun rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu :

1. Bagaimana pemanfaatan informasi akuntansi pertanggungjawaban dalam menilai kinerja manajer pusat biaya?.
2. Apakah penyebab terjadinya selisih anggaran dan realisasi yang cukup besar dari tahun 2013 sampai tahun 2015 ?.

D. Tujuan dan Manfaat Penelitian

1. Tujuan Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan dengan tujuan yaitu :

- a. Untuk mengetahui dan menganalisis pemanfaatan informasi akuntansi pertanggungjawaban dalam menilai kinerja manajer pusat biaya.
- b. Untuk mengetahui penyebab terjadinya selisih anggaran dan realisasi yang cukup besar dari tahun 2013 sampai tahun 2015.

2. Manfaat Penelitian

Adapun manfaat dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

- a. Bagi Peneliti, menambah pengalaman penulis tentang analisis penerapan akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya dalam meningkatkan kinerja manager Rumah Sakit Umum Imelda Medan.
- b. Bagi Alumni, sebagai bahan masukan bagi pihak kampus yang dapat dijadikan sebagai dasar dalam memecahkan masalah yang sedang dihadapi berkaitan dengan kerjasama dengan pihak perusahaan.
- c. Bagi Perusahaan, untuk perbaikan kinerja keuangan dimasa mendatang.
- d. Bagi Peneliti lain, dapat dijadikan sebagai dasar perbandingan bagi peneliti lain yang meneliti masalah yang sama.



BAB II

LANDASAN TEORI

A. Uraian Teoritis

1. Pengertian Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban

Informasi merupakan suatu hal yang sangat dibutuhkan dalam pengelolaan bagi suatu perusahaan. Dimana pengertian tentang informasi sangat beragam. Salah satu definisi informasi menurut Davis (2011, hal.28) “Informasi adalah data yang telah diolah menjadi sebuah bentuk yang berarti bagi sipenerimaanya dan bermanfaat dalam pengambilan keputusan saat ini atau saat mendatang.”

Sedangkan menurut Syamsul dan Mustafa (2012, hal. 45) mendefinisikan informasi sebagai “Pengetahuan bertulis yang berguna untuk pengambilan keputusan.” Definisi umum untuk informasi dalam pemakaian sistem informasi menurut Sofyan Syafri Harahap (2011, hal.105) adalah sebagai berikut : “Informasi adalah data yang telah diolah menjadi sebuah bentuk yang berarti bagi penerimaanya dan bermanfaat dalam pengambilan keputusan saat ini atau mendatang”.

Informasi akuntansi pertanggung jawaban merupakan informasi penting dalam proses pengendalian manajemen karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi keuangan dengan manajer untuk merencanakan anggaran. Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi aktiva, pendapatan dan atau biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggung jawab atas pusat pertanggung jawaban tertentu. Dalam penyusunan anggaran, setiap manajer dalam organisasi merencanakan aktiva, pendapatan, dan atau biaya yang menjadi tanggung jawabnya dibawah koordinasi manajemen puncak.

Pelaksanaan anggaran tersebut memerlukan informasi akuntansi guna memantau sampai seberapa jauh setiap manajer tersebut melaksanakan rencananya. Informasi akuntansi pertanggung jawaban dengan demikian merupakan dasar menganalisis kinerja manajer dan sekaligus untuk memotivasi para manajer dalam pelaksanaan rencana mereka yang dituangkan dalam anggaran masing-masing.

Dalam pembahasan informasi akuntansi pertanggung jawaban ini, informasi akuntansi dihubungkan dengan wewenang yang dimiliki oleh tiap-tiap manajer. Informasi akuntansi pertanggung jawaban merupakan aktiva, pendapatan dan atau biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap pusat pertanggung jawaban tertentu. Informasi ini dapat berupa informasi historis yang berupa aktiva, pendapatan dan atau biaya masa lalu dan dapat pula berupa informasi masa yang akan datang

Informasi akuntansi pertanggung jawaban merupakan keluaran sistem akuntansi pertanggung jawaban. Menurut Gudono (2010, hal.222) "Pada hakikatnya akuntansi pertanggung jawaban adalah aspek sistem pengendalian manajemen, yang berkaitan dengan pemberian informasi untuk memudahkan manajemen mengendalikan kegiatan operasional dan mengevaluasi prestasi".

Menurut Anthony, dkk (2011, hal.196) "Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu organisasi yang dikepalai oleh manajer yang bertanggung jawab". Dalam kaitan ini, suatu organisasi kita umpamakan sebagai kumpulan dari beberapa pusat pertanggung jawaban yang digambarkan sebagai kotak-kotak dalam bagan organisasi. Akuntansi pertanggung jawaban adalah bentuk akuntansi khusus yang dipakai untuk mengevaluasi kinerja segmen bisnis".

Menurut Charles T. Horngren (2010, hal.307) definisi lain dari akuntansi pertanggung jawaban yaitu akuntansi pertanggung jawaban adalah suatu sistem akuntansi yang mengakui

berbagai pusat pertanggung jawaban pada keseluruhan organisasi itu dan mencerminkan rencana dan tindakan setiap pusat itu dengan menetapkan penghasilan dan biaya tertentu bagi pusat yang memiliki tanggung jawab yang bersangkutan.

Berdasarkan definisi di atas, maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggung jawaban adalah :

- a. Suatu sistem akuntansi yang ada dalam suatu organisasi yang berfungsi sebagai alat pengawasan manajemen.
- b. Suatu sistem akuntansi yang menyusun dan melaporkan pendapatan serta biaya untuk pusat pertanggung jawaban.

Bila masing-masing manajer bertanggungjawab atas wewenang dan tugas yang dibebankan, mereka harus mengetahui dengan jelas wilayah di mana mereka memiliki kebebasan untuk menjalankan wewenang dan tanggung jawab itu. Wilayah itu mungkin berupa unit organisasi, sekumpulan kegiatan, atau departemen tertentu. Dalam konsep akuntansi pertanggungjawaban, wilayah dimana manajer terikat oleh tanggung jawab tertentu, dan dimana manajer mempunyai kebebasan tertentu untuk melakukan tanggung jawab itu disebut pusat pertanggung jawaban. Menurut Mulyadi (2011, hal.425), pusat pertanggung jawaban dapat dibagi 4 (empat) tipe yaitu :

- a. Pusat Biaya
- b. Pusat Pendapatan
- c. Pusat Laba
- d. Pusat Investasi.

Untuk lebih jelasnya berikut akan dijelaskan pembagian pusat pertanggung jawaban secara satu persatu.

a. Pusat Biaya

Pusat biaya adalah bagian yang manajernya diukur prestasi dengan membandingkan antara pengeluaran biaya yang dianggarkan dengan realisasi pengeluaran biaya dari anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

b. Pusat Pendapatan

Pusat pendapatan adalah bagian yang manajernya diukur dengan besarnya penghasilan yang diperoleh perusahaan sehubungan dengan pengeluaran biaya yang ada.

c. Pusat Laba

Pusat laba adalah bagian yang manajernya diukur prestasi dengan banyaknya laba yang diperoleh dari penghasilan setelah dikurangi dengan biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan aktivitas operasi perusahaan.

d. Pusat Investasi

Pusat investasi adalah pusat laba yang manajernya diukur prestasi dengan menghubungkan laba yang diperoleh pusat pertanggungjawaban tersebut dengan investasi yang bersangkutan. Ukuran prestasi manajer pusat investasi dapat berupa rasio antara laba dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut.

Pusat pertanggung jawaban pada dasarnya diciptakan untuk mencapai suatu sasaran tertentu, baik hal itu merupakan sasaran tunggal ataupun sasaran majemuk. Sasaran-sasaran tersebut sering pula kita sebut sebagai objektif yang harus kita capai. Dalam kaitan ini, dapat dimengerti apabila sasaran dari masing-masing individu dalam tiap-tiap pusat pertanggung jawaban itu harus selaras, serasi dan seimbang dalam usaha mencapai sasaran dari organisasi secara keseluruhan. Sasaran umum organisasi biasanya diputuskan dalam suatu proses

perencanaan strategis yang dalam suatu proses perencanaan strategis yang dalam hal ini diasumsikan telah ditetapkan sebelum awal proses pengendalian dimulai.

2. Manfaat Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggung jawaban memerlukan data yang diproses sehingga dapat menjadi informasi yang berguna bagi para pemakai informasi tersebut. Data yang digunakan pada sistem akuntansi pertanggung jawaban dapat dibedakan atas dua jenis yaitu data historis dan data taksiran (estimasi) berdasarkan kepada dua jenis data yang dipergunakan maka informasi yang dihasilkan akuntansi pertanggung jawaban adalah informasi historis (masa lalu) dan informasimasa yang akan datang. Informasi yang akan datang digunakan dalam proses perencanaan, khususnya dalam perencanaan anggaran.

Mulyadi (2011, hal.174) menyatakan bahwa : “Informasi akuntansi pertanggung jawaban yang berupa informasi masa yang akan datang bermanfaat dalam penyusunan anggaran dan informasi masa lalu bermanfaat untuk menilai kinerja pusat pertanggung jawaban dan memotivasi manajer tersebut”. Dari kutipan diatas dapat dikemukakan bahwa manfaat dari informasi akuntansi pertanggung jawaban ada 3 (tiga) yaitu menyusun anggaran, menilai prestasi manajer dan pemotivasi manajer.

Berikut penjelasan ketiga manfaat dari informasi akuntansi pertanggung jawaban tersebut.

a. Menyusun anggaran

Dalam proses penyusunan anggaran ditetapkan siapa yang akan berperan dalam melaksanakan sebagian aktivitas pencapaian sasaran perusahaan dan ditetapkan pula sumber daya yang disediakan bagi pemegang peran tersebut untuk memungkinkan melaksanakan perannya. Sumber daya yang disediakan untuk memungkinkan manajer berperan dalam usaha

pencapaian sasaran perusahaan tersebut diukur dengan satuan moneter standar yang berupa informasi akuntansi. Penyusunan anggaran dilakukan jika tersedia informasi akuntansi pertanggung jawaban, yang mengukur nilai sumber daya yang disediakan selama tahun anggaran.

Menurut Mulyadi (2011, hal.488) anggaran adalah sebagai berikut :Anggaran adalah suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran yang lain, yang mencakup jangka panjang waktu satu tahun. Suatu rencana kerja jangka pendek yang disusun berdasarkan kegiatan jangka panjang yang ditetapkan.

Dengan demikian, anggaran berisi informasi akuntansi pertanggung jawaban yang mengukur nilai sumber daya disediakan selama tahun anggaran bagi manajer yang diberi peran untuk mencapai sasaran yang mencakup jangka panjang waktu satu tahun.

b. Menilai prestasi manajer

Informasi akuntansi pertanggung jawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi setiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan biaya yang menjadi tanggung jawabnya, dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan biaya tersebut menurut manajer yang bertanggung jawab.

Dengan demikian, informasi akuntansi pertanggung jawaban mencerminkan nilai yang dibuat oleh setiap manajer dalam menggunakan berbagai sumber daya untuk melaksanakan peran manajer tersebut dalam mencapai sasaran perusahaan.

c. Pemotivasi manajer

Motivasi adalah proses prakarsa dilakukannya suatu tindakan secara sadar dan bertujuan. Pemotivasi adalah suatu yang digunakan untuk mendorong timbulnya prakarsa seseorang untuk melakukan tindakan secara sadar dan bertujuan. Orang akan memiliki motivasi untuk berusaha jika ia memiliki nilai penghargaan yang tinggi. Jika dalam struktur penghargaan perusahaan, informasi akuntansi merupakan bagian yang signifikan, maka informasi akuntansi ini akan berdampak terhadap motivasi manajer melalui dua jalur berikut ini :

- 1). Menimbulkan pengaruh langsung terhadap motivasi manajer dengan mempengaruhi kemungkinan usaha diberi penghargaan. Jika struktur penghargaan sebagian didasarkan atas informasi akuntansi, maka manajer akan berkeyakinan bahwa kinerjanya yang diukur dengan informasi akuntansi pertanggung jawaban akan diberi penghargaan yang sebagian besar didasarkan atas informasi akuntansi. Kemungkinan kinerja akan memperoleh penghargaan inilah yang memotivasi manajer untuk meningkatkan usaha.
- 2). Secara tidak langsung informasi akuntansi pertanggung jawaban berdampak terhadap motivasi melalui nilai penghargaan. Informasi akuntansi pertanggung jawaban digunakan untuk mengukur kinerja manajer. Jika struktur penghargaan sebagian besar didasarkan atas informasi akuntansi, manajer akan memperoleh kepuasan. Kepuasan manajer atas penghargaan yang diterimanya dipengaruhi oleh penilaian manajer atas kepantasan tersebut. Tinggi rendahnya kepuasan manajer atas penghargaan yang diterimanya berdampak atas tinggi rendahnya nilai penghargaan. Faktor yang terakhir ini berdampak terhadap motivasi manajer untuk berusaha.

3. Sistem Pelaporan Dalam Akuntansi Pertanggung Jawaban

Penyajian laporan pertanggung jawaban dimaksudkan untuk memungkinkan setiap manajer melakukan pengolahan keuangan yang ada di perusahaan. Setiap manajer mempunyai wewenang untuk mengawasi atau memantau terhadap pengelolaan keuangan yang ada. Laporan pertanggung jawaban merupakan suatu alat pertanggung jawaban bagi tiap-tiap pusat pertanggung jawaban yang bersangkutan. Laporan kepada berbagai tingkat manajemen dapat dibagi atas laporan kerja dan laporan informasi. Pemisahan yang jelas karena masing-masing mempunyai tujuan dan sasaran yang berbeda. Menurut Matz dan Usry (2010, hal.271) laporan pertanggung jawaban pelaksanaan kerja mempunyai dua tujuan :

- a. Memberi sejumlah informasi kepada manajer dan pengawasannya mengenai pelaksanaan kerja mereka dalam bidang-bidang yang menjadi tanggung jawabnya.
- b. Mendorong para manajer dan pengawas untuk mengambil tindakan langsung yang diperlukan guna memperbaiki pelaksanaan kerja.

Laporan informasi disusun dengan maksud agar para manajer dapat memperoleh informasi yang relevan dengan bidang mereka, walaupun tidak perlu berkaitan langsung dengan tanggung jawab spesifikitas prestasi mereka. Laporan informasi mencakup bidang sasaran yang berbeda dan lebih luas dari pada laporan prestasi kerja. Dalam jangka pendek laporan pelaksanaan tanggung jawab lebih penting dari pada laporan informasi karena adanya kebutuhan langsung dan mendesak agar perusahaan berjalan sebagaimana mestinya. Menurut Mulyadi (2011, hal.391) laporan akuntansi pertanggung jawaban disusun dengan dasar sebagai berikut :

- a. Jenjang terbawah yang diberi laporan pertanggung jawaban biaya adalah tingkat manajer bagian.
- b. Manajer jenjang terbawah yang diberi laporan pertanggung jawaban biaya adalah biaya yang berisi rincian realisasi biaya dibandingkan dengan anggaran biaya yang disesuaikan.
- c. Manajer jenjang di atasnya diberi laporan mengenai biaya pertanggung jawaban sendiri dan ringkasan realisasi biaya yang dikeluarkan oleh manajer-manajer yang berada dibawah wewenangnya yang disajikan dalam bentuk perbandingan

- dengan anggaran biaya yang disusun untuk masing-masing manajer yang bersangkutan.
- d. Semakin keatas laporan pertanggung jawaban biaya disajikan semakin ringkas.

Menurut Matz dan Usry (2010, hal.274) laporan yang dihasilkan oleh fungsi akuntansi pendapatan dan biaya pada perusahaan yaitu :

- a. Laporan neraca,
- b. Laporan laba rugi, dan
- c. Ratio-ratio yang digunakan.

Dalam merancang sistem pelaporan pertanggung jawaban, langkah pertama yang harus diperhatikan adalah pembentukan garis wewenang dan tanggung jawab yang terlihat dalam bagan organisasi. Laporan informasi mencakup bidang sasaran yang berbeda dan lebih luas daripada laporan pelaksanaan kerja. Dalam jangka pendek, laporan pertanggung jawaban pelaksanaan kerja lebih penting ketimbang laporan informasi karena adanya kebutuhan langsung dan mendesak agar perusahaan berjalan sebagaimana mestinya. Akan tetapi untuk jangka panjang, laporan informasi yang berkaitan dengan kemajuan dan pertumbuhan usaha juga penting.

Tujuan dari laporan pertanggung jawaban pusat investasi adalah mendorong para manajer untuk meningkatkan pendapatan atau laba dengan sumber data atau biaya yang ada. Dengan demikian bahwa laporan pertanggung jawaban investasi mempunyai dua pertanggung jawaban yaitu terhadap biaya dan juga terhadap pendapatan. Dalam mempertanggung jawabkan pendapatan manajer harus meningkatkannya dengan modal yang ada dan dalam mempertanggung jawabkan biaya atau sumber dana.

Setiap pusat pertanggung jawaban dalam perusahaan menjalankan peranan yang telah ditentukan dalam mencapai tujuan perusahaan. Tujuan utama laporan kinerja adalah untuk

menyampaikan pengukuran hasil kerja, hasil aktual dan penyimpangan yang terjadi. Selain itu laporan kinerja juga memberikan pendalaman yang penting pada manajemen mengenai segala efisiensi operasional adalah sampai berapa jauh laporan kinerja memenuhi kebutuhan untuk melakukan pengukuran dan pengambilan keputusan para pemakai laporan tersebut.

Komunikasi merupakan suatu masalah yang rumit dihadapi oleh manajemen dan masalah tersebut banyak dapat diperingan oleh laporan kinerja, jika kebutuhan dan pengalaman yang berlainan dari pemakaiannya ikut dipertimbangkan. Laporan kinerja mengungkapkan masalah perilaku yang penting karena inefisiensi maupun efisiensi perorangan dapat ditetapkan dan dilaporkan. Laporan kinerja harus dibuat sesuai dengan karakteristik lingkungan perusahaan. Menurut Matz dan Usry (2010, hal. 272) laporan harus berlandaskan pada mutu dan ciri-ciri pokok sebagai berikut :

- a. Laporan harus sesuai dengan bagan organisasi.
- b. Bentuk dan isi laporan harus konsisten setiap kali diterbitkan.
- c. Laporan harus cepat dan tepat waktu.
- d. Laporan harus diterbitkan secara teratur.
- e. Laporan harus mudah dimengerti.
- f. Laporan harus memberikan perincian yang cukup namun tidak berlebihan.
- g. Laporan harus memberikan angka-angka yang dapat diperbandingkan.
- h. Laporan harus membuat analisis.
- i. Laporan untuk manajemen operasi harus dinyatakan baik dalam unit fisik maupun dalam nilai uang.
- j. Laporan dapat cenderung menonjolkan keefisienan dan ketidak efisienan dalam departemen.

Dari uraian tersebut diatas dapat disimpulkan bahwa suatu laporan yang baik adalah apabila laporan tersebut memenuhi kriteria atau ciri-ciri pokok yang tersedia di atas.

4. Kriteria Penilaian Kinerja Manajer Pusat Pertanggung Jawaban

Setiap organisasi pada dasarnya dijalankan oleh manusia sebagai penggerak organisasi, tanpa adanya manusia organisasi tidak akan berjalan sebagaimana mestinya. Untuk itu semua

manajer harus mampu mengefektifkan semua sumber daya yang dimilikinya. Menurut Charles T. Horngren (2010, hal.324) menyatakan bahwa : “Kinerja adalah suatu tingkat keberhasilan yang dicapai seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang diberikan kepadanya yang diazaskan atas kecakapan (pengalaman dan kesungguhan) serta waktu.”Dari pengertian kinerja diatas dijelaskan untuk memperoleh kinerja yang baik, seorang manajer harus mampu melaksanakan segala tugas yang telah dibebankan dan bertanggung jawab terhadap hasil yang diperoleh, sehingga memberikan motivasi yang cukup kuat dan efektif yang akan saat berarti bagi organisasi.

Menurut Mulyadi (2011, hal.416) yang menyatakan bahwa : “Penilaian kinerja adalah penentuan secara priodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawannya berdasarkan sasaran standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya”.Penilaian kinerja dilakukan untuk menekan perilaku yang tidak semestinya dan untuk merangsang dan menegakkan perilaku yang semestinya diinginkan melalui umpan balik dari hasil kinerja pada waktunya atas penghargaan.Menurut Mulyadi (2011, hal.416) penilaian kinerja dimanfaatkan oleh manajemen untuk :

- a. Mengelola operasi organisasi secara efektif dan efisiensi melalui pemotivasian karyawan secara maksimum.
- b. Membantu pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan karyawan seperti promosi, transfer dan pemberhentian.
- c. Mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan karyawan dan untuk menyediakan kriteria seleksi dan evaluasi program pelatihan karyawan.
- d. Menyediakan umpan balik bagi karyawan mengenai bagaimana atas mereka menilai kinerja menejer.
- e. Menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan.

Menurut Mulyadi (2011, hal.420) penilaian kinerja dilaksanakan dalam dua tahap, yaitu :

- a. Tahap persiapan ada tiga tahap rinci
 - 1). Penentuan daerah pertanggung jawaban dan manejer yang bertanggung jawab
 - 2). Penetapan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja.
 - 3). Pengukuran kinerja sesungguhnya .

- b. Tahap penilaian terdiri dari empat 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.
 - 4). Untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan.

Dengan mengevaluasi penilaian kinerja manajer pusat pertanggung jawaban ada tiga kriteria yang digunakan yaitu efisiensi, efektivitas dan ekonomis. Menurut Anthony (2011, hal.300) mengemukakan bahwa : “Efisiensi merupakan perbandingan antara keluaran dengan masukan atau jumlah keluaran yang menghasilkan dari satu input yang kita gunakan.”

Dengan kata lain efisiensi adalah kemampuan untuk menyelesaikan suatu kegiatan atau pekerjaan dengan benar. Ini merupakan konsep matematika, atau merupakan perhitungan ratio antara keluaran (output) dengan masukan (input). Sedangkan pengertian efektivitas menurut Anthony (2011, hal.201) adalah “Hubungan antara keluaran suatu pusat pertanggung jawaban dengan sasaran yang harus dicapai.” Efektivitas merupakan kemampuan untuk memilih tujuan yang tepat atau peralatan yang tepat untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Efektivitas selalu berhubungan erat dengan tujuan organisasi, sedangkan efisiensi tidak ekonomis dimaksudkan sebagai penggunaan sumber daya ekonomis atau seminimal mungkin. Suatu pusat pertanggung jawaban dalam melaksanakan harus memenuhi ketiga kriteria tersebut diatas.

Penilaian manajer yang beroperasi di perusahaan menggunakan perbandingan realisasi dan prestasi kerja di perusahaan tersebut. Informasi akuntansi yang dipakai dalam pengukuran kinerja manajer adalah dana atau modal yaitu sebagai masukan (input) dan laba yang dihasilkan (output). Menurut Anthony (2011, hal.387) menyatakan bahwa : “Pada suatu pusat pertanggungjawaban, laba ini dibandingkan dengan dana operasi yang ditanamkan untuk dihasilkan “. Manajer dituntut untuk meningkatkan laba atau mendapatkan laba dengan modal

atau dana yang ditanamkannya. Dalam hal ini menurut Anthony (2011, hal.387) ada beberapa cara untuk menilai kinerja manajer dalam suatu perusahaan, yaitu dengan menggunakan :

- a. Persentase hasil atas investasi (*return on investment*) atau ROI
- b. Pendapatan residu (*residual income*)

Berikut penjelasannya.

- a. Persentase hasil atas investasi (*return on investment*) atau ROI

Metode ini adalah suatu cara yang digunakan untuk melihat keberhasilan atau berhasil tidaknya seorang manajer dalam menjalankan tugasnya. Dengan metode ini pendapatan atau laba akan dibandingkan dengan dana yang ditanamkan. Menurut Anthony (2011, hal.389) menyatakan bahwa : “ROI adalah sebuah rasio pembilangnya adalah laba, seperti yang dilaporkan dalam laporan rugi-laba penyebutnya adalah dana operasi”. Adapun rumus *Return On Investment* (ROI) adalah sebagai berikut :

$$\text{ROI} = \frac{\text{Laba operasi}}{\text{Aktiva operasi}} \times 100 \%$$

Dimana :

Laba operasi = Laba sebelum bunga dan pajak

Aktiva operasi = Seluruh aktiva yang digunakan untuk menghasilkan laba operasi.

Dengan adanya metode ini para manajer akan mengetahui seberapa tinggi tingkat keberhasilan yang dicapainya dan mendorong para manajer untuk meningkatkan prestasinya, yaitu dengan meningkatkan laba dengan modal yang ada dan hal ini yang berhubungan dengan kelangsungan hidup dan peningkatan perusahaan. Menurut Anthony (2011, hal.388) menyatakan bahwa : Pada umumnya manajer divisi mempunyai sasaran prestasi pertama, mereka harus

menghasilkan laba yang memadai dari sumber daya yang disediakan bagi mereka (terantung juga pada kendala-kendala hukum dan sosial), kedua mereka hanya dapat hasil pengembalian yang memadai.

Keunggulan dalam menggunakan ROI (*Return On Investment*) menurut Anthony (2011, hal.389) adalah sebagai berikut :

- 1). Mendorong manajer untuk memfokuskan pada hubungan antara penjualan, beban, dan investasi, sebagaimana diharapkan dari seorang manajer pusat investasi.
- 2). Mendorong manajer memfokuskan pada efisiensi
- 3). Mendorong manajer memfokuskan pada efisiensi aktiva operasi.

Sedangkan kelemahan dalam menggunakan ROI (*Return On Investment*) menurut Anthony (2011, hal.390) adalah sebagai berikut :

- 1). ROI mengakibatkan munculnya perhatian kepada profitabilitas divisional yang sempit atas beban profitabilitas keseluruhan perusahaan.
- 2). ROI mendorong para manajer untuk memperhatikan kepentingan jangka pendek atas beban jangka panjang.

b. Pendapatan residu (*residual income*)

Metode ini bukan merupakan ratio perbandingan, namun metode ini, dihitung dengan mengurangkan biaya modal yang ada dari laba yang dilaporkan. Metode ini jarang digunakan atau dipakai pada suatu perusahaan dalam menilai prestasi manajer. Penilaian kinerja manajer pertanggung jawaban dimaksudkan untuk mengetahui kerja atau untuk menilai prestasi para manajer dalam menjalankan kegiatannya dalam rangka mendapatkan atau meningkatkan laba dengan modal yang tersedia dalam perusahaan. Penilaian kinerja ini menghasilkan informasi yang disampaikan kepada manajer berupa imbalan yang memadai dengan maksud agar prestasi tersebut diulangi pada periode berikutnya sesuai dengan tujuan perusahaan.

Jika hasil yang dicapai nilai tidak memuaskan, maka ada 2 macam informasi yang mungkin disampaikan, yaitu agar manajer yang bersangkutan melakukan tindakan koreksi atau

melakukan perbaikan atas rencana semula. Namun prestasi yang baik tidak harus selalu merupakan prestasi yang sesuai dengan rencana. Prestasi yang baik adalah prestasi yang konsisten dengan tujuan perusahaan.

5. Pengertian dan Jenis Pusat Pertanggungjawaban Biaya

Pengertian Pusat Biaya

Banyak jenis informasi dan data yang digunakan dalam pengambilan keputusan, mengukur prestasi dan membantu manajer dalam mendayagunakan sumber daya perusahaan secara efektif. Sehubungan dengan pertanggung jawaban pusat biaya, maka informasi biaya yang diperlukan. Menurut Sofyan Syafri Harahap (2011, hal.38), mendefinisikan biaya yaitu : “*Cost* adalah suatu jumlah tertentu yang diukur dalam bentuk uang dari kas yang dibelanjakan atau barang lain yang diserahkan, modal saham yang dikeluarkan, jasa yang diberikan, atau utang yang dibebankan sebagai imbalan dari barang dan jasa yang diterima atau akan diterima”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2011, hal.427) mendefinisikan pusat biaya adalah : “Pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur diatas biayanya (nilai masukannya)”. Eldon S. Hendriksen (2012, hal.259) mendefinisikan pusat biaya adalah : “Suatu pusat pertanggungjawaban dimana manajernya hanya bertanggungjawab untuk biaya”

Dari kedua defenisi diatas dapat diketahui bahwa pusat pertanggungjawaban biaya merupakan suatu unit organisasi dimana manajernya dinilai berdasarkan biaya yang dikeluarkan pusat pertanggungjawaban. Seluruh biaya yang terjadi atau seluruh kegiatan yang menyebabkan terjadinya biaya tersebut dipertanggungjawabkan oleh manajer pusat pertanggungjawaban biaya. Setiap masukan diukur dengan uang, sedangkan keluarannya diukur dengan satuan uang. Dalam pusat biaya, manajer devisi atau departemen diberikan tanggungjawab untuk mengendalikan

biaya yang dikeluarkan untuk mengambil keputusan yang mempengaruhi biaya tersebut. Namun biaya dalam pusat pertanggungjawaban biaya tidak seluruhnya dapat dikendalikan oleh manajer yang bersangkutan, maka dalam pengumpulan dan pelaporan biaya harus dipisahkan antara biaya yang dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan.

Menurut Mulyadi (2011, hal.166) : “ Biaya terkendali adalah biaya yang dapat secara signifikan dipengaruhi oleh manajer dalam jangka waktu tertentu “. Istilah signifikan tersebut adalah bahwa manajer dapat mempengaruhi biaya tidak secara penuh (100%). Biaya yang dikendalikan hanya dapat dipengaruhi secara signifikan (80% atau lebih) dengan wewenang yang dimiliki oleh manajer. Mulyadi (2011, hal.167) mendefinisikan biaya tidak terkendali merupakan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh manajer yang tidak bertanggung jawab atas biaya pengeluaran. Akan tetapi biaya ini akan dapat dikendalikan oleh manajer di atasnya atau manajer lainnya dalam organisasi. Istilah yang dapat menggambarkan terkendali atau tidaknya biaya adalah terkendalinya seseorang.

Berdasarkan pendapat di atas diketahui bahwa biaya terdiri dari dua jenis bila dilihat dari bentuknya, yaitu biaya terkendali dan biaya yang tidak terkendali.

Jenis Pusat Pertanggungjawaban Biaya

Pusat biaya menurut Mulyadi (2011, hal.82) dikelompokkan atas : “Pusat Biaya *Enjiner* (*Engineer Expense Center*) dan Pusat Biaya Diskresionary (*Discretionary Expense Center*)”. Berikut penjelasannya.

1. Pusat Biaya *Enjiner* (*Engineer Expense Center*).

Menurut Halim dan Bambang Supomo (2012, hal.123) : “ Pusat biaya enjiner adalah pusat yang sebahagian masukannya mempunyai hubungan yang jelas dengan keluarannya “. Contoh dari pusat biaya enjiner ini adalah bagian produksi yang mengolah masukan berupa

bahan baku dan tenaga kerja yang mempunyai hubungan secara fisik dengan produksi atau jasa yang dihasilkan.

2. Pusat Biaya Diskresionary (*Discretionary Expense Center*).

Menurut Halim dan Bambang Supomo (2012, hal.123) : “Pusat biaya *discretionary* merupakan biaya yang sebahagian besar masukannya tidak mempunyai hubungan yang jelas dengan keluarannya , karena sulit untuk dikualifikasikan“. Misalnya adalah : pengeluaran pada bagian akuntansi, bagian personalia, bagian hubungan masyarakat, bagian riset dan pengembangan serta bagian hukum dan keluaran dari bagian tersebut sulit diukur dengan satuan uang dan tidak mempunyai hubungan fisik dengan masukan.

6. Anggaran Biaya Sebagai Tolak ukur Pengendalian Biaya

Untuk tujuan pengendalian biaya, organisasi harus disusun sedemikian rupa. Sehingga wewenang dan tanggungjawab manajer menjadi jelas. Anggaran menghendaki adanya organisasi yang baik, dimana tiap – tiap manajer mengetahui wewenang dan tanggungjawabnya. Dengan demikian, jika terjadi sesuatu yang tidak sesuai dengan yang direncanakan dalam anggaran, maka akan mudah ditunjuk siapa yang bertanggungjawab.

Menurut Garisson dan Norren (2010, hal.344) mengemukakan bahwa : “Setiap permasalahan dalam anggaran menjadi tanggungjawab salah seorang manajer dan manajer harus bertanggungjawab atas penyimpangan antara realisasi dengan tujuan yang dianggarkan“.Pengendalian biaya harus disusun dengan tingkat manajemen dalam organisasi. Tiap manajer harus mengajukan rancangan anggaran biaya yang berada ditanggungjawabnya, maka harus dirundingkan dengan memberitahukan kepada manajer penyusunan anggaran biaya.

Akan tetapi biaya ini akan dapat dikendalikan oleh manajer di atasnya atau manajer lainnya dalam organisasi. Sehingga menciptakan peran serta dan komitmen dalam mencapai target yang telah ditetapkan.

7. Laporan Pusat Pertanggungjawaban Biaya

Laporan pertanggungjawaban harus dirancang sedemikian rupa yaitu dengan dibentuknya garis-garis wewenang dan tanggungjawab yang terlihat dalam organisasi setiap organisasi mewakili suatu bagian yang menyediakan fakta-fakta yang diperlukan untuk semua tingkatan manajemen yaitu berupa laporan pertanggungjawaban. Laporan pertanggungjawaban merupakan suatu program yang meliputi semua manajemen operasi dengan dibantu devisi akuntansi biaya atau anggaran yang menyediakan laporan dalam bentuk harian, mingguan dan bulanan. Menurut Eldon S. Hendriksen (2012, hal.124) prinsip yang harus diperhatikan dalam menyatakan laporan informasi pertanggungjawaban :

1. Konsep pertanggungjawaban harus diterapkan bahwa setiap laporan biaya untuk seorang pejabat harus betul-betul merupakan tanggungjawab pejabat yang bersangkutan.
2. Prinsip penyimpangan harus diterapkan untuk menghemat waktu, tenaga dan biaya, maka setiap laporan hanya diarahkan untuk menyortir hal-hal yang menyimpang dari rencana saja sehingga dengan demikian maka manajemen hanya memusatkan perhatiannya pada hal-hal yang penting saja.
3. Angka-angka harus disajikan dalam bentuk perbandingan, perbandingan dilakukan antara pelaksana sesungguhnya dengan budget atau ukuran lain yang logis untuk memudahkan melihat terjadinya penyimpangan.
4. Laporan dikembangkan dalam bentuk ikhtisar untuk setiap tingkat pimpinan yang lebih tinggi. Laporan yang ringkas dengan jangkauan yang luas dan meliputi keadaan seluruh perusahaan.
5. Harus disertai keterangan yang jelas, atau sebaliknya menyertai setiap laporan sehingga pembaca laporan akan mudah memahami data yang disajikan dan mengarahkan perhatian pada hal yang penting.

Menurut Gudono (2010, hal.71) laporan pertanggungjawaban biaya disusun dengan dasar sebagai berikut :

1. Jenjang terbawah diberi laporan atau tingkatan manajer bagian.
2. Manajer jenjang terbawah diberi laporan pertanggungjawaban biaya yang berisi rincian realisasi biaya dibandingkan dengan biaya yang disusunnya.
3. Manajer jenjang di atasnya diberi laporan mengenai biaya pusat pertanggungjawaban sendiri dan ringkasan realisasi biaya yang dikeluarkan oleh manajer yang dibawah wewenangnya yang disajikan dalam bentuk perbandingan dengan anggaran biaya yang disusun oleh masing-masing manajer yang bersangkutan.
4. Semakin ke atas laporan pertanggungjawaban biaya disajikan semakin ringkas.

Berdasarkan pendapat di atas diketahui bahwa laporan pertanggungjawaban biaya disusun dengan dasar wewenang yang ada di perusahaan disesuaikan dengan bentuk struktur organisasi perusahaan.

8. Penilaian Kinerja Manajer Pusat Biaya

Menurut Mulyadi (2011, hal.132) : “Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawannya berdasarkan sasaran standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya“.Penilaian pelaksana pekerjaan atau penilaian prestasi menunjukkan suatu sistem yang digunakan untuk menilai dan mengetahui apakah seorang karyawan telah melaksanakan pekerjaannya masing –masing secara keseluruhan.Menurut Mulyadi (2011, hal.416) manfaat penilaian kinerja meliputi :

1. Mengelola observasi organisasi secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimum.
2. Membantu pengambilan keputusan yang berkaitan 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 pada karyawan mengenai bagaimana atasan mereka menilai kinerja mereka.
5. Menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan.

Dalam mengevaluasi pengukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban biaya kriteria yang digunakan adalah efisiensi dan efektivitas. Menurut Sofyan Syafri Harahap (2011, hal.200) : “Efisiensi adalah kemampuan untuk menyelesaikan suatu kegiatan atau pekerjaan dengan benar. Ini merupakan konsep perhitungan ratio antara keluaran (*output*) dengan masukan (*input*)”.

Pengukuran efisiensi dapat dikembangkan dengan cara membandingkan antara kenyataan biaya yang dipergunakan dengan standart pembiayaan yang telah ditetapkan yaitu gambaran tentang tingkat biaya tertentu yang diperlukan untuk dapat menghasilkan sejumlah keluaran yang diperlukan untuk dapat menghasilkan sejumlah keluaran tertentu.

Sedangkan menurut Sofyan Syafri Harahap (2011, hal.201) : “Efektivitas merupakan kemampuan untuk memilih tujuan yang tepat atau peralatan yang tepat untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan“. Pusat pertanggungjawaban biaya dikatakan efektif jika mampu menggunakan sedikit masukan atau biaya – biaya untuk mencapai suatu tingkatan keluaran tertentu, tetapi jika tinggal keluaran dari pertanggungjawaban pusat biaya tidak atau kurang efektif. Pada pusat biaya membandingkan angka – angka realisasi dengan anggaran yang telah ditetapkan. Selisih antara angka realisasi dengan anggaran kemudian diberi identitas yaitu berupa selisih yang menguntungkan (*favorable*) dan selisih yang merugikan (*unfavorable*), selanjutnya dianalisa penyebab terjadinya. Penilaian kinerja atau pengukuran prestasi manajer menghasilkan informasi lain sebagai umpan balik. Bagaimana prestasi yang baik adalah prestasi yang konsisten dengan tujuan organisasi.

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang dibutuhkan oleh manajemen puncak untuk mengukur data menilai prestasi kinerja manajernya. Informasi akuntansi pertanggungjawaban yang digunakan untuk mengukur prestasi manajernya adalah

informasi akuntansi pertanggung jawaban masa lalu. Seperti yang dikemukakan oleh Mulyadi (2011, hal.174) : “ Informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi dimasa lalu bermanfaat sebagai penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dan memotivasi manajer “.Mulyadi (2011, hal.436) mengemukakan bahwa :Informasi akuntansi pertanggungjawaban yang dipakai sebagai ukuran kinerja manajer pusat biaya adalah biaya banyak masalah yang timbul dalam pengukuran biaya sebagai ukuran kinerja, karena tidak ada akan biaya yang seratus persen dapat dikendalikan oleh manajer yang memiliki wewenang mengendalikan pusat biaya.

Berdasarkan pendapat tersebut dapat diketahui bahwa pengukuran biaya dapat digunakan sebagai ukuran kinerja yang dapat dikendalikan oleh manajer yang memiliki wewenang untuk mengendalikan biaya tersebut.

B. Penelitian Terdahulu

Hasil penelitian terdahulu sehubungan dengan penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam mengukur kinerja manajer pusat biaya akan disajikan pada tabel berikut :

Tabel 2-1
Penelitian Terdahulu

Nama	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Uraian
Denny (2008), Fakultas Ekonomi - Universitas Sumatera Utara.	Penerapan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Pusat Biaya Dalam Mengukur Kinerja Keuangan Pada Rumah Sakit Sari Mutiara Medan	Informasi Akuntansi Pertanggung jawaban, Anggaran Biaya dan Realisasi Biaya	Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan informasi akuntansi pertanggung jawaban pusat biaya dalam mengukur kinerja keuangan Pada Rumah Sakit Sari Mutiara Medan telah memadai.
Liestyana (2008), Fakultas Ekonomi -	Pengaruh Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Pusat Biaya Terhadap	Informasi Akuntansi Pertanggung jawaban,	Hasil penelitian menunjukkan bahwa informasi akuntansi pertanggung jawaban pusat

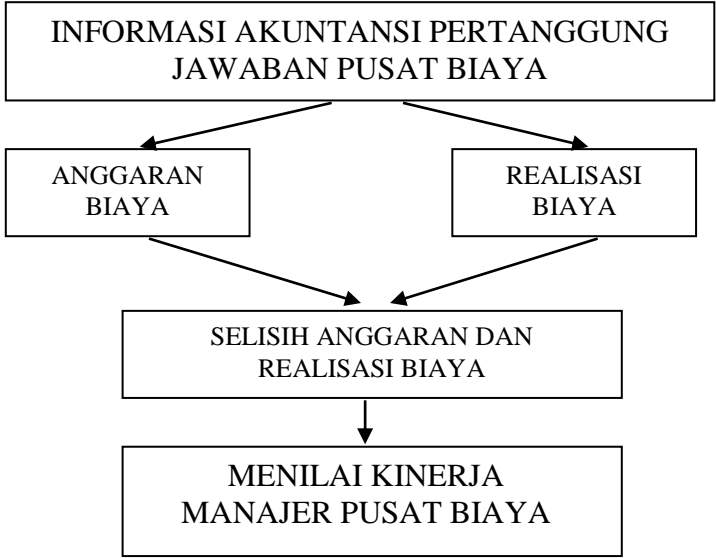
Universitas Sumatera Utara.	Kinerja Keuangan Pada PT. Mestika Mandiri Medan	Anggaran Biaya dan Realisasi Biaya.	biaya sangat berpengaruh dalam mengukur kinerja keuangan Pada PT. Mestika Mandiri Medan.
Raymond (2012), Fakultas Ekonomi - Universitas Sumatera Utara.	Analisis Penerapan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Pusat Biaya Pada PT. Musim Mas Medan	Anggaran Biaya dan Realisasi Biaya	Analisis penerapan informasi akuntansi pertanggung jawaban pusat biaya telah diterapkan dengan baik pada PT. Musim Mas Medan, terlihat dari kecilnya selisih antara anggaran dan realisasi biaya perusahaan.
Yogi Setiyo Langgeng dan Endang Dwi Retnani (2014). Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya	Penerapan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian Kinerja Pusat Biaya	Informasi Akuntansi Pertanggung jawaban dan Pusat Biaya	Berdasarkan analisis dan pembahasan yang telah diuraikan pada bab sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa penerapan informasi akuntansi pertanggung jawaban pada PT. Bangun Kubah Sarana sudah cukup memadai walaupun masih ada sedikit kekurangan.
Chotimah, Sulistyono dan Rita Indah Mustikowati (2014). Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Kanjuruhan, Malang	Analisis Penerapan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Ukur Kinerja Manajerial Pada KSU Dhanadyaksa Jatim	Informasi Akuntansi Pertanggung jawaban dan Kinerja Manajerial	Penerapan informasi akuntansi pertanggung jawaban pada KSU Dhanadyaksa Jatim telah memadai, hal ini bisa dilihat dari syarat-syarat akuntansi pertanggung jawaban yang telah diterapkan dengan baik yang berupa adanya struktur organisasi, penyusunan anggaran yang menggunakan metode <i>bottom up</i> , pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali.
Stefanly M P Mengko Dan Victorina Z Tirayoh (2015). Fakultas	Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Dengan Anggaran Sebagai Alat Pengendalian Biaya Pada PT Gotrans	Akuntansi Pertanggung jawaban dan Pengendalian Biaya	Penerapan informasi akuntansi pertanggung jawaban di PT. Gotrans Logistic Cabang Manado belum memadai karena salah satu syarat akuntansi

Ekonomi dan Bisnis, Jurusan Akuntansi Universitas Sam Ratulangi Manado	Logistic Manado	Cabang	pertanggungjawaban yaitu pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali belum diterapkan dalam penyusunan anggaran perusahaan.
--	--------------------	--------	---

C. Kerangka Pemikiran

Informasi akuntansi pertanggung jawaban merupakan aktiva, pendapatan dan biaya yang dibut uhan dengan manajer yang bertanggung jawab atas pertanggung jawaban dan dibantu divisi akuntansi yang menyediakan laporan dalam bentuk harian, mingguan atau bulanan. Pada hakekatnya pelaporan pusat pertanggung jawaban menyajikan informasi untuk pengawasan manajemen yang terdiri dari seperangkat laporan yang saling berhubungan yang disediakan bagi para manajer. Informasi akuntansi pertanggung jawaban yang digunakan untuk mengukur prestasi manajer pusat pendapatan adalah informasi akuntansi pertanggung jawaban pusat pendapatan masa lalu. Informasi akuntansi pertanggungjawaban pusat pendapatan yang berupa informasi pendapatan masa lalu bermanfaat sebagai penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dan memotivasi manajer pusat pendapatan.

Informasi pendapatan memberikan ukuran berapa jumlah pendapatan yang akan diperoleh, sedangkan biaya memberikan ukuran penghematan biaya yang diperoleh dengan adanya perolehan pendapatan yang didasarkan pada pertimbangan kenaikan produktivitas, manajemen memerlukan informasi akuntansi pertanggung jawaban yang berupa pendapatan dan biaya. Ukuran kinerja manajer pusat biaya adalah biaya banyak masalah yang timbul dalam pengukuran biaya sebagai ukuran kinerja, karena tidak ada akan biaya yang seratus persen dapat dikendalikan oleh manajer yang memiliki wewenang mengendalikan pusat biaya.



Gambar 2-1
Kerangka Pemikiran Teoritis

BAB III METODE PENELITIAN

A. Pendekatan Penelitian

Pada penelitian ini, peneliti melakukan penelitian dengan menggunakan pendekatan penelitian yaitu pendekatan deskriptif. Penelitian deskriptif merupakan penelitian yang bertujuan untuk mengetahui penerapan variabel yang diteliti sehingga diperoleh kesimpulan yang berlaku secara umum. (Sugiyono, 2012, hal. 11)

B. Tempat dan Waktu Penelitian

1. Tempat Penelitian

Suatu penelitian sudah tentu memiliki objek, agar penelitian dapat terlaksana. Sesuai dengan hal tersebut, maka menetapkan objek pada Rumah Sakit Umum Imelda Medan yang beralamat di Jl. Bilal No. 24 Glugur Darat II - Medan bergerak dalam bidang pelayanan kesehatan dan obat-obatan untuk masyarakat.

2. Waktu Penelitian

Adapun waktu bagi penulis melakukan penelitian ini yaitu mulai dilaksanakan pada bulan Desember 2016 sampai dengan selesainya dengan perincian sebagai berikut

Tabel 3-1
Jadwal Penelitian

No	Jenis Kegiatan	Tahun 2016 - 2017															
		Desember				Januari				Februari				Maret			
		1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
1.	Pengajuan Judul																
2.	Penyusunan Proposal																
3.	Bimbingan Proposal																
4.	Pengumpulan Data																
5.	Penulisan Laporan/Skripsi																
6.	Bimbingan Skripsi																
7.	Ujian Meja Hijau																

C. Jenis dan Sumber Data

Jenis Data

Data yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif dalam bentuk keterangan serta dokumen yang diperlukan dalam penelitian sesuai dengan topik penelitian seperti sejarah perusahaan, Laporan Neraca, Laporan Laba Rugi Rumah Sakit Umum Imelda Medan dan sebagainya.

Sumber Data

Sumber data dalam penelitian yaitu langsung dari tempat penelitian yang dalam hal ini Rumah Sakit Umum Imelda Medan. Dalam menyelesaikan skripsi ini, jenis data yang penulis kumpulkan untuk mendukung variabel penelitian adalah data sekunder yang menurut Sugiyono (2012, hal. 207) merupakan data pendukung dari objek penelitian berupa dokumen serta arsip yang bersangkutan dengan penelitian.

D. Teknik Pengambilan Data

Adapun teknik pengumpulan data dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut :

1. Studi kepustakaan (*Library Research*) yang menurut Sugiyono (2012, hal. 204) yaitu “suatu aktivitas penelitian dengan cara mengumpulkan data, informasi dan keterangan melalui buku-buku teoritis yang ada hubungannya dengan permasalahan penelitian”. Caranya yaitu dengan mencari teori atau data yang berkaitan dengan topik penelitian.
2. Studi lapangan (*Field Research*) yang menurut Sugiyono (2012, hal.205) yaitu “suatu aktivitas untuk mencari data yang lengkap dan akurat, berkaitan dengan permasalahan yang diteliti”. Studi lapangan dalam hal ini dengan melakukan kunjungan ke Rumah Sakit Umum Imelda Medan, dan dilakukan pencatatan terhadap penemuan yang dianggap perlu.

E. Definisi Operasional Variabel Penelitian

Adapun definisi operasional dari variabel penelitian adalah sebagai berikut :

1. Informasi akuntansi pertanggung jawaban pusat biaya merupakan informasi yang digunakan untuk mengukur prestasi manajer pusat biaya adalah informasi akuntansi pertanggung jawaban pusat biaya yang bermanfaat sebagai penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dan memotivasi manajer pusat biaya (Mulyadi, 2012, hal.204).
2. Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawannya berdasarkan sasaran standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya (Mulyadi, 2012, hal.132).

Adapun kisi-kisi wawancara berkaitan dengan analisis pemanfaatan informasi akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya dalam penilaian kinerja manajer dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

Tabel 3-2
Kisi-kisi Wawancara

No	Variable	Dimensi	No. Item	Total
1	Pemanfaatan informasi akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya	a. Menyusun anggaran	1,2,3,4,5	5
		b. Menilai prestasi manajer	6,7,8,9,10	5
		c. Pemotivasi manajer	11,12,13,14,15	5
Total				15

F. Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan penulis adalah metode analisis deskriptif, yaitu suatu teknik analisis dengan cara mengumpulkan, mengklarifikasi data yang relevan dengan masalah yang diteliti untuk kemudian mengambil kesimpulan dari hasil yang diteliti. Adapun teknik analisis Deskriptif yang dilakukan yaitu dengan cara :

1. Membandingkan selisih data anggaran dengan realisasi pengeluaran biaya perusahaan.
2. Menelaah biaya apa saja yang memiliki selisih yang cukup besar.
3. Melakukan pemanfaatan informasi akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya yang dapat terkendali atau tidak terkendali oleh manajer keuangan.
4. Melakukan kesimpulan berkaitan hasil analisis yang ada.

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Hasil Penelitian

1. Deskripsi Data

Pada dasarnya pembangunan dibidang kesehatan bertujuan untuk meningkatkan kualitas kesehatan masyarakat dan meningkatkan usia harapan hidup. Sehubungan hal tersebut, maka harapan seluruh pihak untuk ikut serta berperan aktif dalam pembangunan kesehatan ini. Salah satu pihak yang sangat diharapkan peranannya ialah pihak swasta.

Rumah Sakit Umum Imelda Medan adalah rumah sakit swasta yang awal berdirinya tahun 1987 merupakan sebuah klinik bersalin yang terletak di jalan Bilal - Medan kemudian dalam perkembangannya pasien yang datang dan membutuhkan pelayanan kesehatan jumlah yang semakin banyak dan tidak hanya dari pasien melahirkan tetapi pasien yang membutuhkan pengobatan berbagai jenis penyakit, melihat hal tersebut maka pihak yayasan klinik bersalin Imelda bermaksud ingin mengembangkan klinik menjadi sebuah rumah sakit umum yang dapat memberikan pelayanan kesehatan yang lengkap bagi masyarakat yang membutuhkan. Setelah keluar izin penyelenggaraan rumah sakit berdasarkan keputusan Menteri Kesehatan RI No. YM.02.04.3.5.9637, maka resmilah klinik bersalin Imelda menjadi Rumah Sakit Umum Imelda Medan.

Yayasan ini berazaskan falsafat negara Pancasila dan Undang-undang dasar 1945, maksud dan tujuan yayasan ini adalah :

- a. Melaksanakan upaya pelayanan kesehatan masyarakat yang bersifat sosial dalam arti yang luas guna menyongsong sistem kesehatan nasional.

- b. Melakukan berbagai peningkatan kesehatan untuk masyarakat dalam mencapai standar hidup sehat.
- c. Melaksanakan upaya pendidikan dan pengembangan dalam bidang kesehatan masyarakat.

Untuk mencapai tujuan tersebut, yayasan ini berusaha :

- a. Mendirikan wadah pelayanan kesehatan masyarakat yang bersifat sosial berupa rumah sakit, ramuh bersalin, laboratorium bedah, teknik dan lain-lain.
- b. Mendirikan wadah upaya peningkatan kesehatan berupa Balai Kebugaran Jasmani Biro Konsultasi dan untuk lain-lain jenisnya.
- c. Mendirikan wadah upaya pendidikan dan pengembangan dalam upaya pelayanan kesehatan berupa sekolah (akademi dalam bidang layanan kesehatan)
- d. mendirikan wadah penyokong upaya pelayanan kesehatan berupa apotik penyediaan alat medis dan usaha lain sejenisnya.

Biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan saat kegunaan operasi berjalan adalah unsur yang sangat dominan dan menentukan guna pencapaian target yang telah direncanakan. Dalam hal ini perusahaan akan berusaha mengeluarkan biaya sekecil dan seefisien mungkin.

Tabel 4.1
Penggolongan biaya pada Rumah Sakit Umum Imelda Medan terdiri dari :

A.	Biaya Operasional
	Keperluan dapur
	Pemakaian obat
	Pembelian oksigen
	Perawatan medis
	Biaya pemeriksaan dan perobatan
	Biaya pengganti persalinan
	Pembelian darah

	Biaya pengobatan gigi
	Biaya pemeriksaan lab
	Pembelian kacamata
	Biaya keperluan medis
	Pembelian kain
	Biaya operasional lab
	Biaya peralatan perawatan
B.	Biaya Umum dan Administrasi
	Biaya gaji pegawai
	Honor Dokter
	Biaya gaji harian lepas
	Biaya listrik
	Biaya gas
	Biaya PAM
	Biaya telepon
	Biaya restribusi
	Iuran Jamsostek
	Biaya administrasi bank
	Iuran air bawah tanah
	Biaya pemeriksaan kualitas air
	Biaya BBM
	Biaya ATK
	Biaya reperasi dan spareparts
	Pembelian material pengembangan bangunan
	Biaya penyusutan
	Biaya penunjang operasional kantor

Sumber : Rumah Sakit Umum Imelda Medan, 2017.

2. Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi Rumah Sakit Umum Imelda Medan

Anggaran biaya operasi dapat dimanfaatkan oleh para manajer pusat biaya sebagai bahan informasi dan pertimbangan untuk mengendalikan biaya yang terjadi pada masing-masing kejadian. Sehingga dengan kebijakan manajemen yang demikian dapat diketahui apakah perusahaan mengalami kemajuan atau kemunduran ditinjau dari segi efisiensi biaya. Efisiensi biaya tersebut akan menggambarkan kinerja yang sesungguhnya dari manajer pusat biaya.

Berdasarkan data laporan keuangan tahun 2013 sampai dengan tahun 2015 diketahui bahwa terjadi selisih yang cukup besar dan bersifat unfavorable atau tidak menguntungkan. Selisih ini terjadi pada beberapa biaya yang mengalami selisih merugikan selama tiga tahun berturut-turut tanpa terlihat adanya perbaikan dari pihak manajer keuangan untuk berupaya agar selisih tersebut menurun.

Untuk jelasnya dapat dilihat pada data laporan keuangan tahun 2013 sampai dengan tahun 2015 berikut ini :

Berdasarkan laporan pengeluaran biaya operasional pada Rumah sakit Umum Imelda Medan dapat diketahui bahwa dari tahun 2013 sampai tahun 2015 terjadi selisih biaya yang tidak menguntungkan, dalam arti jumlah anggaran biaya lebih kecil dari jumlah realisasi biaya yang terjadi. Hal ini dapat dilihat pada tahun 2013 dimana terjadi selisih biaya yang sangat besar diantaranya biaya pemakaian obat, biaya pembelian kacamata, biaya pengobatan gigi, biaya pemeriksaan laboratorium, biaya gaji pegawai, biaya gas dan biaya bahan bakar minyak yang selisihnya terjadi antara 26,26 % sampai 59,32 %.

Selanjutnya untuk mengetahui besarnya selisih anggaran dan realisasi biaya tahun berikutnya yaitu tahun 2014 dapat dilihat pada data laporan keuangan berikut ini :

Berdasarkan data laporan keuangan tahun 2014 tersebut juga menunjukkan terjadi selisih yang besar antara anggaran dan realisasi biaya pada tahun 2014 dimana terjadi selisih biaya yang sangat besar diantaranya biaya pemakaian obat, biaya pengganti persalinan, biaya pemeriksaan laboratorium, biaya peralatan perawatan, biaya gas dan biaya listrik, biaya restribusi, iuran air bawah tanah, biaya bahan bakar minyak, biaya alat tulis kantor dan biaya penunjang operasional kantor yang selisihnya terjadi antara 27,43 % sampai 60,12 %.

Selanjutnya untuk mengetahui besarnya selisih anggaran dan realisasi biaya tahun berikutnya yaitu tahun 2015 dapat dilihat pada data laporan keuangan berikut ini :

Berdasarkan data laporan keuangan tahun 2015 menunjukkan terjadinya selisih yang besar antara anggaran dan realisasi biaya. Pada biaya pembelian kain anggarannya sebesar Rp. 6.309.380 sedangkan realisasinya sebesar Rp. 26.214.250 sehingga terjadi selisih yang merugikan sebesar 315,48 %.

Selain itu pada biaya pembelian darah anggaran yang disediakan sebesar Rp. 7.367.250 sedangkan realisasinya sebesar Rp. 92.900.000 sehingga terjadi selisih yang merugikan sebesar 160,99 %. Pada biaya peralatan perawatan anggaran yang disediakan sebesar Rp. 7.099.197 sedangkan realisasinya sebesar Rp. 23.310.000 sehingga terjadi selisih yang merugikan sebesar 228,35 %.

Pada biaya bahan bakar minyak anggaran yang disediakan sebesar Rp. 65.523.154 sedangkan realisasinya sebesar Rp. 110.905.673 sehingga terjadi selisih yang merugikan sebesar 69,26 %. Pada biaya alat tulis kantor anggaran yang disediakan sebesar Rp. 83.600.991 sedangkan realisasinya sebesar Rp. 437.586.153 sehingga terjadi selisih yang merugikan sebesar 423,42 %. Pada biaya PAM anggaran yang disediakan sebesar Rp. 2.941.708 sedangkan realisasinya sebesar Rp. 9.755.300 sehingga terjadi selisih yang merugikan sebesar 231,62 %.

Pada biaya honor dokter anggaran yang disediakan sebesar Rp. 462.369.820 sedangkan realisasinya sebesar Rp. 1.085.599.176 sehingga terjadi selisih yang merugikan sebesar 134,79 %. Pada biaya reparasi dan sparepart serta biaya lainnya yang selisihnya terjadi antara 46,56 % sampai 194,38 %

3. Pemanfaatan Informasi Akuntansi Pertanggung-jawaban

Selain perencanaan yang tepat dan benar, Rumah Sakit Umum Imelda Medan menganggap bahwa laporan atas pengawasan biaya merupakan salah satu hal yang sangat penting untuk diperhatikan. Dimana salah satu anggaran yang cukup penting tersebut adalah

fungsi pengawasan dan pertanggung-jawaban. Demikian juga Rumah Sakit Umum Imelda Medan dalam hal ini mempergunakan anggaran-anggaran sebagai alat pelaporan, penilaian kinerja dan pengawasan atas biaya yang dianggarkan oleh perusahaan.

Pemanfaatan informasi akuntansi pertanggung-jawaban dalam menilai kinerja manajer pusat biaya dilakukan dengan cara sebagai berikut :

- a. Perusahaan membentuk bagian pengawasan, yaitu bagian yang mempunyai tugas pokok mengawasi kegiatan perusahaan. Dalam hal kaitannya dengan fisik operasional, pengawasan diserahkan dan akan dipertanggung jawabkan oleh masing-masing bagian terkait, khususnya dalam bagian pelayanan medis, keperawatan, penunjang medis, hal ini dapat diserahkan kepada Kabag. Pekerjaan Medis. Sedangkan dalam hal finansial, perusahaan menerapkan sistem sentralisasi, dimana semuanya ditangani langsung oleh bagian Kabag. Keuangan. Selanjutnya laporan fisik dan finansial disetujui oleh Wakil Direktur kemudian diketahui oleh Kepala Rumah Sakit.
- b. Membandingkan realisasi fisik dan biaya operasional terhadap anggaran fisik dan biaya operasional yang telah ditetapkan. Dari hasil perbandingan ini perusahaan dapat mengetahui apakah terjadi penyimpangan yang cukup signifikan baik yang bersifat menguntungkan (*favorable*) maupun yang bersifat merugikan (*unfavorable*).

Dalam hal ini perusahaan menerapkan tingkat signifikansi sebesar 5% baik itu yang *favorable* maupun yang *unfavorable* dengan kata lain perusahaan akan menyelidiki penyebab penyimpangan hanya apabila penyimpangan yang terjadi sebesar 5 %.

Di samping kebijaksanaan pengawasan yang ditempuh perusahaan seperti diatas, untuk periode tahun berjalan perusahaan ini melaksanakan pengawasan dengan cara sistem departementalisasi, yaitu pertanggungjawaban tiap departemen dari masing-masing departemen

yang ada dalam kegiatan operasi dalam hal ini adalah pelayanan kesehatan dan obat-obatan. Selanjutnya cara pelaksanaan pengawasan biaya operasi pada bagian keuangan adalah dengan menunjuk staf pengawas tertentu pada masing-masing departemen yang bertanggung jawab atas kejadian biaya dan membuat laporan untuk setiap akhir bulan yang ditujukan kepada bagian pekerjaan medis.

4. Pemanfaatan Informasi Akuntansi Pertanggung-jawaban dalam Menilai Kinerja Manajer Pusat Biaya

Dalam mengevaluasi pengukuran kinerja manajer pusat pertanggung jawaban biaya kriteria yang digunakan adalah efisiensi dan efektifitas. Pengukuran efisiensi dapat dikembangkan dengan cara membandingkan antara kenyataan (realisasi) biaya yang dipergunakan dengan standar pembiayaan yang telah ditetapkan (anggaran) yaitu gambaran tentang tingkat biaya tertentu yang diperlukan untuk dapat menghasilkan sejumlah keluaran yang diperlukan untuk dapat menghasilkan sejumlah keluaran tertentu.

Pada pusat biaya, indikator yang digunakan dalam penilaian kinerja adalah dengan cara membandingkan angka-angka realisasi dengan anggaran yang telah ditetapkan. Selisih antara angka realisasi dengan anggaran kemudian diberi identitas yaitu berupa selisih yang menguntungkan (*favorable*) dan selisih yang merugikan (*unfavorable*). Selanjutnya selisih tersebut dianalisis untuk mengetahui penyebab terjadinya. Penilaian kinerja dilaksanakan dalam dua tahap utama yaitu :

1. Tahap persiapan.

a. Penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggung jawab.

Untuk menentukan batasan daerah pertanggungjawaban manajer yang bertanggung jawab terhadap biaya, maka yang perlu diperhatikan adalah kriteria penetapan tanggung jawab dan tipe pusat pertanggungjawaban itu sendiri.

b. Penetapan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja.

Manajemen puncak harus memperoleh jaminan bahwa manajer pusat biaya bertindak sesuai dengan sasaran perusahaan. Kesesuaian sasaran dipengaruhi oleh prosedur yang digunakan untuk menilai kinerja manajer pusat biaya. Dalam perusahaan yang bermotif laba, laba bukan merupakan satu-satunya kinerja manajer untuk pangsa pasar, pemanfaatan sumber daya manusia, citra perusahaan di mata masyarakat dan keunggulan jasa adalah merupakan variabel kunci yang lain yang dapat digunakan sebagai kriteria kinerja.

c. Pengukuran kinerja yang sesungguhnya dilakukan setelah melalui tahap-tahap di atas.

Pengukuran kinerja merupakan langkah yang dilakukan dalam melakukan hasil yang sesungguhnya yang menjadi daerah wewenang manajer pusat biaya. Manajer pusat biaya diukur berdasarkan efisiensi dan efektivitas manajer pusat biaya dalam mengelola sumber daya yang dibebankan kepadanya. Dari hasil akhirnya akan diperbandingkan dengan anggaran perusahaan sehingga akan terlihat apakah manajer pusat biaya tersebut telah menjalankan tugasnya sesuai dengan sasaran perusahaan.

2. Tahap penilaian.

Membandingkan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Dalam evaluasi kinerja, hasil pengukuran kinerja secara periodik akan dibandingkan dengan sasaran perusahaan yang telah ditetapkan sebelumnya. Informasi penyimpangan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan diumpukan-balikkan dalam laporan kinerja

kepada manajer pusat biaya yang bertanggung jawab untuk menunjukkan efisiensi dan efektifitas kinerja.

Secara keseluruhan pelaksanaan pemanfaatan informasi akuntansi pertanggung-jawaban dalam menilai kinerja manajer pusat biaya sudah memadai dan hal tersebut juga sesuai dengan teori yang disebutkan oleh Machfoedz (2010, hal. 14) bahwa : “Penilaian kinerja manajer dalam akuntansi perrtanggungjawaban pusat biaya dapat diukur dengan membandingkan pengeluaran biaya yang sebenarnya dengan biaya yang dianggarkan”.

B. Pembahasan

1. Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi yang Diterapkan Perusahaan

Sebagaimana telah dijelaskan di atas bahwa Rumah Sakit Umum Imelda Medan menilai kinerja manajer pusat biaya melalui perbandingan antara anggaran dengan realisasi yang terjadi yaitu untuk biaya operasional rumah sakit. Perbandingan antara realisasi dan anggaran akan mencerminkan efisiensi dan kinerja manajer pusat biaya, dimana pada Rumah Sakit Umum Imelda Medan dalam hal ini dipegang oleh Kabag. Keuangan.

Perbandingan yang menunjukkan efisiensi atas penggunaan anggaran sebagai pedoman kerja akan mencerminkan baik atau tidaknya kinerja manajer pusat biaya tersebut. Jadi ukuran kinerja manajer pusat biaya adalah efisiensi, yaitu minimalnya penyimpangan dan ketidakefisienan realisasi biaya operasi atas anggaran biaya operasi. Dalam arti semakin kecil penyimpangan antara anggaran dengan realisasi, maka semakin baik pula kinerja manajer pusat biaya yang ada pada perusahaan.

Jadi secara keseluruhan dapat dikatakan bahwa kinerja keuangan perusahaan dilihat dari selisih antara anggaran dan realisasi biaya yang cukup besar tersebut masih kurang baik. Selain

itu perusahaan tidak melakukan pemilahan biaya-biaya yang terjadi selisih tersebut antara biaya yang terkendali maupun biaya yang tidak terkendali agar dalam penilaian kinerja keuangan dapat dilakukan pengambilan keputusan untuk penetapan biaya-biaya yang lebih penting dalam pengeluarannya sehingga dapat diketahui efisiensi biaya yang dapat dilakukan secara maksimal di perusahaan.

Hal ini juga dapat diketahui berdasarkan hasil wawancara yang dilakukan dengan Staf Adm dan Keuangan RSUD Imelda Medan, dimana diketahui bahwa masih ada terjadi selisih anggaran dan realisasi biaya yang cukup besar, namun selisih tersebut terjadi pada item yang memang diluar kendali manajer keuangan. Apabila terjadi selisih yang cukup besar maka kinerja manajer keuangan harus dilakukan perbaikan dengan meninjau ulang penyusunan anggaran tahun berikutnya. Selain itu informasi akuntansi pertanggung jawaban dimanfaatkan dalam penilaian kinerja keuangan, tujuannya untuk mencapai efisiensi pengeluaran biaya dan penilaian kinerja manajer keuangan.

Selain itu pemanfaatan informasi akuntansi pertanggungjawaban dijadikan sebagai alat bantu bagi pimpinan dalam pengambilan keputusan, yang tujuannya untuk mengetahui perkembangan kinerja keuangan sehingga pimpinan perusahaan dapat menentukan program apa yang akan dilakukan di masa mendatang sesuai dengan dukungan keuangan perusahaan.

2. Pemanfaatan Informasi Akuntansi Pertanggung-jawaban dalam Menilai Kinerja Manajer pada Perusahaan.

Penerapan informasi akuntansi pertanggungjawaban dapat dikatakan memadai karena telah memenuhi syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban. Dilihat dari syarat yang pertama, yaitu struktur organisasi. Hasil penelitian menunjukkan Rumah Sakit Umum Imelda Medan secara

tegas telah menetapkan wewenang dan tanggung jawab tiap tingkatan manajemen. Struktur organisasi yang dimiliki oleh Rumah Sakit Umum Imelda Medan ini menganut sistem organisasi garis. Dimana dalam bagan organisasinya terlihat ada kesatuan komando karena kepemimpinan berada ditangan satu orang dan setiap bawahannya hanya bertanggungjawab terhadap satu orang pemimpin saja.

Struktur organisasi yang sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban adalah struktur yang memberikan peluang bagi bawahan untuk menjalankan otonomi dan yang memisahkan dengan jelas wewenang dan tanggung jawab masing-masing bagian yang ada, kondisi demikian merupakan kebutuhan pokok pelaksanaan. Organisasi garis pada Rumah Sakit Umum Imelda Medan dapat dilihat bahwa setiap manajer bagian pusat pertanggungjawabannya bertanggung jawab atas satu fungsi dari beberapa fungsi yang ada dalam mencapai tujuan perusahaan secara keseluruhan.

Syarat yang kedua adalah anggaran. Hasil penelitian menunjukkan penyusunan anggaran Rumah Sakit Umum Imelda Medan dilakukan dengan pendekatan Bottom Up. Pendekatan ini merupakan proses penyusunan anggaran berdasarkan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya dan anggaran ditentukan belakangan setelah tujuan selesai disusun. Pimpinan perusahaan terlebih dahulu menetapkan kebijakan yang memuat target operasional perusahaan periode yang akan datang sebagai dasar manajer untuk menyusun anggaran. Berdasarkan target operasional tersebut para manajer yang dibantu oleh para bawahannya mengajukan usulan anggaran yang diperlukan dalam melaksanakan aktivitas operasional. Dengan adanya partisipasi dari manajemen level bawah dalam proses penetapan anggaran, maka anggaran yang dibuat akan lebih baik karena disesuaikan dengan kondisi yang ada di lapangan sehingga diharapkan mampu

meningkatkan pengendalian. Dengan demikian, dapat dilihat bahwa Rumah Sakit Umum Imelda Medan telah menetapkan anggaran dalam penyusunan rencana kerja.

Syarat yang ketiga adalah penggolongan biaya antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali. Hasil penelitian menunjukkan penerapan informasi akuntansi pertanggungjawaban pada Rumah Sakit Umum Imelda Medan belum memadai atau belum berjalan dengan baik. Suatu penerapan informasi akuntansi pertanggungjawaban dapat dikatakan memadai jika telah memenuhi syarat akuntansi pertanggungjawaban. Dalam pembahasan ini dapat dilihat bahwa perusahaan belum melakukan pemisahan biaya antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

Syarat yang keempat adalah klasifikasi kode dan rekening. Hasil penelitian menunjukkan Rumah Sakit Umum Imelda Medan telah melakukan pengkodean rekening pada masing-masing biaya yang terjadi. Klasifikasi dan kode rekening Rumah Sakit Umum Imelda Medan telah dikaitkan dengan pusat pertanggungjawaban yang ada di dalam perusahaan. Dengan demikian, kode rekening yang ada telah mencerminkan kewenangan pusat pertanggungjawaban dan mampu memberikan informasi mengenai tempat terjadinya biaya dan manajer yang bertanggung jawab atas terjadinya biaya tersebut. Syarat yang terakhir dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban adalah laporan pertanggungjawaban. Rumah Sakit Umum Imelda Medan dalam hal ini menunjuk pada manajer pusat biaya telah menjalankan tugas dan kerja dengan baik.

Secara keseluruhan dapat dikatakan bahwa pemanfaatan informasi akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya dalam penilaian kinerja manajer pada Rumah Sakit Umum Imelda Medan masih belum dilaksanakan secara maksimal, dikarenakan masih belum dilakukannya pemilahan biaya antara biaya terkendali dan tidak terkendali serta belum

dilakukannya upaya untuk perbaikan yang lebih baik dalam pertanggungjawaban pusat biaya yang dipegang oleh Kabag Keuangan sehingga selisih yang besar masih terus terjadi selama 3 tahun berturut-turut. Dilihat dari laporan pertanggungjawabannya, hasil penelitian menunjukkan bahwa dalam rencana anggaran dengan biaya yang terealisasi, masih ditemukan adanya penyimpangan. Hasil penelitian dari penilaian kinerja dapat dikatakan belum memadai. Hal ini dikarenakan Rumah Sakit Umum Imelda Medan belum menerapkan sistem *reward* dan *punishment* yang jelas terhadap manajer pusat biaya, sehingga kinerja dari manajer baik mengalami peningkatan maupun penurunan, perusahaan tidak membuat suatu tindakan apa-apa terhadapnya.

Selisih yang terjadi pada anggaran dan realisasi dari tahun 2013 sampai tahun 2015 sangat besar dan merupakan biaya yang terkendali oleh manajer keuangan. Terjadinya selisih tersebut dikarenakan adanya kenaikan harga yang sebelumnya tidak diperkirakan sehingga hal tersebut menyebabkan peningkatan pengeluaran biaya perusahaan. Adapun harga yang meningkat diantaranya yaitu gas dan bahan bakar minyak, obat, kacamata serta kebutuhan untuk pengobatan gigi. Terjadinya selisih tersebut menyebabkan terjadinya pengeluaran biaya yang lebih tinggi dari jumlah biaya yang ditetapkan sebelumnya, sehingga dapat menyebabkan berbagai upaya efisiensi dilakukan untuk biaya-biaya yang memang dapat dilakukan efisiensi seperti biaya peralatan perawatan, biaya alat tulis kantor dan biaya penunjang operasional kantor.

Hal ini bertentangan dengan teori Mulyadi (2011, hal.166) yang menyebutkan bahwa “Pengeluaran biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan terkendali dan tidak terkendali. Biaya terkendali adalah biaya yang dapat secara signifikan dipengaruhi oleh manajer dalam jangka waktu tertentu. Biaya tidak terkendali merupakan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh manajer yang tidak bertanggungjawab atas biaya pengeluaran. Akan tetapi biaya ini akan dapat

dikendalikan oleh manajer di atasnya atau manajer lainnya dalam organisasi. Istilah yang dapat menggambarkan terkendali atau tidaknya biaya adalah terkendalinya seseorang”.

Hal ini juga sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Chotimah, Sulistyono dan Rita Indah Mustikowati (2014) pada KSU Dhanadyaksa Jatim yang menyimpulkan bahwa penerapan informasi akuntansi pertanggung jawaban pada KSU Dhanadyaksa Jatim telah memadai, hal ini bisa dilihat dari syarat-syarat akuntansi pertanggung jawaban yang telah diterapkan dengan baik yang berupa adanya struktur organisasi, penyusunan anggaran yang menggunakan metode *bottom up*, pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali .

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan uraian tentang peranan informasi akuntansi pertanggung jawaban untuk pengukuran prestasi manajer dan data yang diperoleh dari Rumah Sakit Umum Imelda Medan, maka penulis memberikan kesimpulan dan saran.

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian pada bab terdahulu maka disimpulkan beberapa hal yaitu :

1. Pemanfaatan informasi akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya dalam penilaian kinerja manajer pada Rumah Sakit Umum Imelda Medan masih belum dilaksanakan secara maksimal.
2. Terjadinya selisih tersebut dikarenakan adanya kenaikan harga yang sebelumnya tidak diperkirakan sehingga hal tersebut menyebabkan peningkatan pengeluaran biaya perusahaan.
3. Terjadinya selisih tersebut menyebabkan terjadinya pengeluaran biaya yang lebih tinggi dari jumlah biaya yang ditetapkan sebelumnya, sehingga dapat menyebabkan berbagai upaya efisiensi dilakukan untuk biaya-biaya yang memang dapat dilakukan efisiensi seperti biaya peralatan perawatan, biaya alat tulis kantor dan biaya penunjang operasional kantor.

B. Saran

Berdasarkan kesimpulan yang ada maka akan disajikan beberapa saran yaitu :

1. Rumah Sakit Umum Imelda Medan hendaknya dapat menyajikan informasi akuntansi pertanggungjawaban dalam menilai kinerja pusat biaya yang lebih memadai agar dapat memberikan informasi yang transparan tentang kondisi keuangan perusahaan untuk diketahui oleh pihak yang berkepentingan.

2. Rumah Sakit Umum Imelda Medan diharapkan dapat meminimalkan penyimpangan yang terjadi antara anggaran dan realisasi biaya agar diperoleh efisiensi biaya yang nantinya akan dijadikan alat ukur penilaian kinerja pusat biaya.
3. Hendaknya manajer pusat biaya dapat lebih teliti dalam menentukan pengeluaran biaya yang tepat dalam setiap operasionalnya agar tidak terjadi pemborosan biaya.