

Analisis penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Kabupaten Tana Toraja

Manajemen Bisnis dan Keuangan Korporat

Eri Novayanti Pala'langan

Corresponding author: eripalalangan064@student.unsrat.ac.id

Sam Ratulangi University - Indonesia

David Paul Elia Saerang

Sam Ratulangi University - Indonesia

Victorina Z. Tirayoh

Sam Ratulangi University - Indonesia

DOI

10.58784/mbkk.122

Keywords

responsibility accounting
performance assessment
cost center

JEL Classification

M12

M41

M48

Received 29 February 2024

Revised 11 March 2024

Accepted 17 March 2024

Published 17 March 2024

ABSTRACT

Responsibility accounting is a system that is arranged in such a way according to the nature and activities of the company with the aim that each organizational unit can be accountable for the results of the activities of the unit under its supervision and can be used by the company to assess the performance of managers, especially the cost center. The application of accountability accounting can be said to be good if the conditions of its application are met. The requirements of accountability accounting are organizational structure, budget preparation, classification of controlled and uncontrolled costs, classification of account codes, and accountability reports. The purpose of this study was to determine the application of responsibility accounting in assessing the performance of the cost center at the Regional Drinking Water Company (PDAM) of Tana Toraja Regency. The analysis method used in this research is descriptive method which aims to describe the data that has been collected as it is obtained from the results of interviews and data collected from the company. Based on the results of the study, it shows that the application of accountability accounting in the performance assessment of the cost center at the Regional Drinking Water Company (PDAM) of Tana Toraja Regency is not good enough, because in the company's accountability report there are still costs that are combined into one account that should be classified. The company has also not implemented a clear and firm reward and punishment system.

©2024 Eri Novayanti Pala'langan, David Paul Elia Saerang, Victorina Z. Tirayoh



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

Pendahuluan

Akuntansi pertanggungjawaban didasarkan pada pemikiran bahwa seorang manajer diberikan tanggung jawab atas kinerjanya sendiri dan kinerja bawahannya. Konsep akuntansi pertanggungjawaban menjadi pedoman departemen akuntansi untuk mengumpulkan, mengukur, dan melaporkan kinerja sesungguhnya, kinerja yang diharapkan dan selisih yang timbul dalam setiap pusat pertanggungjawaban. Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang disusun sesuai dengan sifat dan kegiatan perusahaan sehingga pelaporan biaya dan/atau penghasilan dilaksanakan sesuai bidang pertanggungjawaban, dengan tujuan agar setiap unit organisasi dapat mempertanggungjawabkan hasil kegiatan unit yang berada dibawah pengawasannya (Mulyadi, 2001).

Pusat pertanggungjawaban adalah unit kerja dibawah kendali seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap aktivitas pusat pertanggungjawabannya. Terdapat 4 (empat) jenis pusat pertanggungjawaban yaitu pusat pendapatan (*revenue center*), pusat laba (*profit center*), pusat investasi (*investment center*), dan pusat biaya (*cost center*). Motivasi dari penelitian ini adalah pusat biaya dimana manajer diberikan wewenang untuk mengendalikan biaya termasuk biaya kebijakan dari sebuah unit pertanggungjawaban. Urgensi dari penelitian ini atas biaya kebijakan adalah adanya wewenang untuk mengatur biaya-biaya yang terkait urusan keuangan, umum, dan personalia.

Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Kabupaten Tana Toraja merupakan salah satu Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) dengan struktur organisasi berinduk pada pemerintah daerah. Tujuan dari PDAM adalah memberikan layanan air bersih bagi seluruh masyarakat secara adil dan merata. Jangkauan operasional yang luas menyebabkan pelimpahan wewenang dan tanggung jawab menjadi sebuah isu penting. Hal ini disebabkan oleh pengeluaran biaya produksi yang signifikan sehingga memerlukan tindak pengendalian dan pengawasan biaya yang efektif. Pengendalian dan pengawasan biaya membutuhkan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang berperan sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya sesuai tanggung jawab yang diberikan pada seorang manajer. PDAM Kabupaten Tana Toraja memiliki target-target biaya yang perlu direalisasikan sehingga menjadi indikator penilaian kinerja. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban di PDAM Kabupaten Tana Toraja khususnya sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya. Kinerja pusat biaya diukur dengan kemampuan manajer dalam mengendalikan biaya-biaya yang digunakan sesuai anggaran.

Tinjauan pustaka

Akuntansi manajemen

Kholmi (2019) menjelaskan bahwa akuntansi manajemen merupakan bidang akuntansi yang berhubungan dengan penyediaan informasi bagi manajemen untuk mengelola suatu organisasi atau perusahaan dan membantu dalam memecahkan masalah-masalah khusus yang dihadapi suatu organisasi. Akuntansi manajemen adalah suatu proses akuntansi yang berkaitan dengan penyediaan informasi baik dalam bentuk laporan keuangan atau laporan evaluasi kinerja manajemen perusahaan yang digunakan sebagai pertimbangan dalam pengambilan keputusan dan juga digunakan untuk kepentingan lainnya (Hansen & Mowen, 2007; Mowen et al., 2018). Indriani (2018) menjelaskan bahwa terdapat 3(tiga) tipe informasi akuntansi manajemen, yaitu akuntansi penuh (*full accounting*), akuntansi diferensial (*differential accounting*), dan akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*). Alfi et al. (2022) menjelaskan bahwa peran dan fungsi informasi akuntansi manajemen sangat ditentukan oleh dasar pengambilan keputusan, dasar penentuan biaya produksi, dan ketepatan dalam penganggaran modal. Suryani (2021) menemukan bahwa informasi akuntansi manajemen mampu meningkatkan kualitas pengambilan keputusan sebuah perusahaan.

Akuntansi pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban merupakan unit dalam organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer dan bertanggungjawab atas kegiatan-kegiatan dalam unit kerjanya (Sumarsan, 2017). Menurut Salman dan Farid (2016), informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem informasi untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen. Informasi akuntansi pertanggungjawaban sering digunakan untuk merencanakan, mengukur, dan mengevaluasi kinerja organisasi sesuai dengan wewenang dan tanggungjawab para manajer (Supriyono, 2016). Menurut Mulyadi (2001), informasi akuntansi pertanggungjawaban bertujuan untuk penilaian kinerja manajer dan penyusunan anggaran dengan manfaat untuk memotivasi manajer, mengelola aktivitas, dan memantau efektivitas program pengelolaan aktivitas. Mulyadi (2001) menjelaskan bahwa efektivitas informasi akuntansi pertanggungjawaban akan terpenuhi jika memiliki beberapa komponen, antara lain struktur organisasi, anggaran, penggolongan biaya (terkendali maupun tidak terkendali), susunan kode rekening, dan pelaporan pertanggungjawaban.

Penilaian kinerja

Penilaian kinerja adalah penentuan efektivitas operasional suatu

organisasi secara periodic bagi organisasi dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya (Mulyadi, 2001). Pada pusat biaya, penilaian dilakukan oleh manajer tingkat atas untuk melihat sejauh mana kinerja manajer pusat atas tanggung jawabnya dengan menggunakan kriteria pengukuran standar (Haryono, 2018). Penilaian kinerja merupakan ukuran bagi pimpinan dan manajer untuk melaksanakan wewenang yang dilimpahkan kepadanya (Sudibyo, 2017). Secara empiris, Hutabarat (2020), Harianja dan Meriyani (2020), dan Favian et al. (2021) menemukan bahwa informasi akuntansi pertanggungjawaban secara efektif dapat menentukan kinerja sekaligus memotivasi manajer untuk mengembangkan diri dan meningkatkan prestasi kerja. Mulyadi (2001) mengemukakan bahwa penilaian kinerja dilaksanakan dalam dua tahap berikut.

1. Tahap persiapan yaitu seluruh fase tentang perencanaan dan penilaian kinerja bagi para manajer yang bertanggungjawab pada suatu unit kerja. Fase ini bertujuan untuk memberikan informasi yang jelas kepada manajer sebelum memulai aktivitas. Tahap persiapan terdiri dari: (a) penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggung jawab, (b) penerapan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja, dan (c) pengukuran kinerja sesungguhnya.
2. Tahap penilaian yaitu keseluruhan fase tentang pengukuran hasil kinerja para manajer dengan membandingkannya dengan ukuran-ukuran yang telah disepakati sebelumnya. Tahap penilaian terdiri dari: (a) perbandingan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, (b) penentuan penyebab timbulnya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang ditetapkan dalam standar, dan (c) penegakan perilaku dan tindakan yang berlaku untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan.

Metode riset

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan sumber data primer. Data primer adalah data yang diperoleh langsung dari objek yang diteliti. Data terkait dengan penerapan akuntansi pertanggungjawaban diperoleh melalui wawancara langsung pada karyawan Perusahaan Daerah Air Minum Kabupaten Tana Toraja. Data lainnya adalah sejarah perusahaan, struktur organisasi, dan laporan pertanggungjawaban biaya.

Metode analisis data yang digunakan pada penelitian ini adalah metode analisis deskriptif yang bertujuan menggambarkan data sebagaimana adanya yang diperoleh dari hasil wawancara dan data yang dikumpulkan dari perusahaan. Secara teknis, penelitian ini menganalisis informasi yang telah dikumpulkan mengenai bagaimana akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan pada

Perusahaan Daerah Air Minum Kabupaten Tana Toraja dilihat dari syarat-syarat penerapannya serta pengukurannya.

Hasil dan pembahasan

Hasil penelitian

1. Struktur organisasi

Struktur organisasi pada PDAM Kabupaten Tana Toraja telah dilakukan pembagian tugas sesuai dengan fungsinya masing-masing. Dengan adanya pembagian tugas ini, setiap bagian dapat mengetahui secara jelas wewenang serta tanggung jawabnya masing-masing sehingga tidak kebingungan atas apa yang akan dipertanggungjawabkan nantinya.

2. Penganggaran

Penganggaran pada PDAM Kabupaten Tana Toraja dilakukan sekali setahun sehingga Rencana Kerja Anggaran (RKA) dibuat untuk 1 tahun sekaligus pembentukan tim RKA. Penyusunan anggaran dilakukan oleh setiap bagian yang memuat rencana kerjanya termasuk usulan biaya dan peningkatan pendapatan. Pengendalian biaya dalam anggaran serta pengambilan keputusan akan melalui rapat bersama yang akan dibantu oleh bagian keuangan. Bagian keuangan akan meninjau laba rugi baik dari segi pendapatan atau biaya per bulan dapat direalisasikan atau tidak. Misalnya, jika usulan biaya melebihi pendapatan maka usulan tersebut akan ditunda untuk periode selanjutnya. Akan tetapi, proses penganggaran juga sering mengikuti kondisi yang tidak dapat diprediksi seperti bencana alam.

3. Penggolongan biaya

Perusahaan melakukan penggolongan biaya berdasarkan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali. Biaya terkendali adalah biaya yang secara langsung menjadi tanggung jawab dan dapat dipengaruhi atau dikendalikan oleh manajer, dan biaya tidak terkendali adalah biaya yang bukan menjadi tanggung jawab dan tidak dapat dipengaruhi atau dikendalikan oleh manajer. Contoh biaya terkendali adalah biaya operasi sumber air, biaya pengolahan air, biaya transmisi dan distribusi, biaya umum dan administrasi, dan biaya kantor. Contoh biaya tidak terkendali adalah biaya pemeliharaan, biaya bantuan/subsidi, biaya diluar usaha, biaya bank, dan kerugian penjualan air.

4. Klasifikasi kode rekening

PDAM Kabupaten Tana Toraja telah melakukan klasifikasi rekening untuk setiap data akuntansi yang terjadi sesuai standar PDAM seluruh Indonesia. Biaya-biaya yang terjadi di catat dan digolongkan serta diberi kode sesuai dengan aktivitas biaya tersebut. Kode rekening di PDAM Kabupaten Tana Toraja memudahkan penyusunan laporan serta memudahkan

- pencarian data yang dibutuhkan.
5. Laporan pertanggungjawaban
PDAM Kabupaten Tana Toraja telah menyusun laporan pertanggungjawaban yang mencakup laporan realisasi anggaran. Laporan tersebut memuat informasi tentang anggaran, realisasi anggaran, dan persentase realisasi anggaran. Laporan pertanggungjawaban juga memberikan informasi terkait pengelolaan biaya dan disusun per tahun serta diaudit oleh Kantor Akuntan Publik. Laporan audit disampaikan pada Bupati yang akan ditindaklanjuti oleh Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan Perwakilan (BPKP) Provinsi Sulawesi Selatan untuk evaluasi kinerja paling lambat satu bulan setelah berakhirnya periode laporan.
 6. Penilaian kinerja manajer
Penilaian kinerja pusat biaya diukur dengan membandingkan anggaran dan realisasi biaya yang telah disetujui untuk mengetahui besaran simpangan.

Pembahasan

1. Struktur organisasi
PDAM Kabupaten Tana Toraja telah menyusun struktur organisasi sesuai wewenang dan tanggungjawab masing-masing bagian. Uraian tugas wewenang dan tanggungjawab tertuang dalam *job description* yang mencakup semua bagian dalam perusahaan. Tanggung jawab setiap pusat pertanggungjawaban dibebankan kepada masing-masing Kepala Bagian sesuai dengan SOP dalam Surat Keputusan Direktur.
2. Penganggaran
Anggaran digunakan sebagai tolak ukur pengeluaran biaya untuk membiayai aktivitas yang akan dilakukan oleh perusahaan atau rencana kerja yang akan dilaksanakan. Selain itu, anggaran juga berperan sebagai indikator kinerja pimpinan pusat pertanggungjawaban dengan membandingkan anggaran biaya dan realisasinya. Proses penyusunan anggaran PDAM Kabupaten Tana Toraja bersifat partisipatif dimana setiap bagian akan mengusulkan biaya dan peningkatan pendapatannya.
3. Penggolongan biaya
Pemisahan biaya atas terkendali maupun tidak terkendali dilakukan untuk membantu manajer untuk mengidentifikasi mana yang menjadi tanggungjawab pusatnya termasuk simpangan yang terjadi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa PDAM Kabupaten Tana Toraja telah mengidentifikasi biaya terkendali dan biaya tidak terkendali walaupun tidak termasuk

biaya akibat kondisi alam dan sejenisnya yang bersifat tidak terprediksi.

4. Klasifikasi kode rekening

Hasil wawancara menunjukkan bahwa PDAM Kabupaten Tana Toraja telah memberikan kode rekening untuk setiap transaksi akuntansi sesuai dengan standar PDAM seluruh Indonesia. Biaya-biaya yang terjadi dicatat dan digolongkan serta diberi kode rekening sesuai dengan aktivitas biaya tersebut. Hal ini bertujuan untuk memudahkan penyusunan laporan dengan baik serta memudahkan untuk mencari perkiraan yang dibutuhkan.

5. Laporan pertanggungjawaban

Laporan pertanggungjawaban dari PDAM Kabupaten Tana Toraja adalah laporan realisasi anggaran yang berisi target biaya dan realisasi serta persentasenya apakah melebihi atau kurang dari anggaran yang ditetapkan. Laporan pertanggungjawaban memberikan informasi terkait pengelolaan biaya yang telah digunakan. Informasi tersebut menjadi dasar pengukuran kinerja manajer pusat biaya sekaligus sebagai umpan balik bagi pimpinan terkait tanggungjawab organisasi. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa terdapat biaya-biaya yang digabungkan menjadi satu dan belum informatif.

6. Penilaian kinerja manajer

Laporan pertanggungjawaban merupakan dasar bagi perusahaan untuk menilai kinerja pusat biaya dengan cara membandingkan realisasi dengan anggaran biaya yang telah ditetapkan. Hal ini bertujuan untuk mengetahui selisih atau simpangan yang terjadi. Kendala yang dihadapi oleh PDAM Kabupaten Tana Toraja adalah selisih antara anggaran dan realisasi belum dilakukan evaluasi dan tindak lanjut yang optimal. Pada penilaian kinerja manajer pusat biaya, PDAM Kabupaten Tana Toraja belum optimal dalam menerapkan penghargaan (*reward*) dan sanksi (*punishment*). Secara praktik, bentuk sanksi adalah teguran jika kinerja belum sesuai dengan apa yang diharapkan. Sistem ini perlu dilakukan agar dapat memotivasi manajer dan pegawai yang ada pada perusahaan.

Kesimpulan

Informasi akuntansi pertanggungjawaban telah diterapkan oleh PDAM Kabupaten Tana Toraja dengan baik walaupun beberapa hal masih perlu pengembangan. Misalnya, perusahaan perlu melakukan klasifikasi biaya terkendali dan tidak terkendali secara lebih rinci. Pada penilaian kinerja, perusahaan perlu mengoptimalkan evaluasi dan tindak lanjut atas anggaran dan realiasi biaya. Perusahaan juga perlu mempertimbangkan optimalisasi sistem pemberian penghargaan (*reward*) dan sanksi

(*punishment*) secara jelas dan tegas terkait pertanggungjawaban biaya. Secara umum, perusahaan telah menerapkan syarat-syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban yaitu adanya struktur organisasi yang jelas, adanya penyusunan anggaran yang melibatkan setiap bagian pada perusahaan, adanya penggolongan biaya terkendali dan tidak terkendali, adanya pengklasifikasian kode rekening, dan adanya laporan pertanggungjawaban.

**Daftar
pustaka**

- Alfi, D., Fauzi, A., Pratiwi, D., Putri, N. H., Novianti, S. D., & Tyas, T. S. N. (2022). Peran dan fungsi akuntansi manajemen terhadap perusahaan dagang: Pengambilan keputusan, biaya produksi dan penganggaran modal (Literature review akuntansi manajemen). *Jurnal Ilmu Hukum, Humaniora dan Politik*, 2(2), 198-209. DOI: 10.38035/jihhp.v2i2.980
- Favian, H., Sabijono, H., & Tirayoh, V. Z. (2021). Analisis akuntansi pertanggungjawaban dalam penilaian kinerja pusat pendapatan pada PT Pos Indonesia (Persero) Manado. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 9(1), 536-542. <https://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/emba/article/view/32333>
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2007). *Managerial Accounting*, 8th Edition. Mason: Thomson South-Western
- Harianja, R., & Meriyani. (2020). Analisis penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja pada BPR Ganto Nagari 1954 Lubuk Alung. *Pareso Jurnal: Jurnal Pengembangan Ilmu Akuntansi & Keuangan*, 2(4), 373-386. <https://ejurnal-unespadang.ac.id/index.php/PJ/article/view/241>
- Haryono, S. (2018). *Manajemen Kinerja SDM, Teori dan Aplikasi*. Jakarta: PT. Luxima Metro Media
- Hutabarat, M. I. (2020). Penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat evaluasi kinerja PT. Gunung Selamat Lestari Labuhan Batu Selatan. *Jurnal Ilmiah Maksitek*, 5(3), 55-67. <https://makarioz.sciencemakarioz.org/index.php/JIM/article/view/178>
- Indriani, E. (2018). *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Kholmi, M. (2019). *Akuntansi Manajemen*. Malang: Universitas Muhammadiyah Malang.
- Mowen, M. M., Hansen, D. R., & Heitger, D. L. (2018). *Managerial Accounting: The Cornerstone of Business Decision Making*, 7th Edition. Boston: Cengage Learning
- Mulyadi. (2001). *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi 3. Jakarta: Salemba Empat.
- Salman, K. R., & Farid, M. (2016). *Akuntansi manajemen: Alat*

- pengukuran dan pengambilan keputusan manajerial. Jakarta: PT. Indeks
- Sudibyo, H. H. (2017). Analisa laporan pertanggungjawaban pusat biaya untuk menilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban. *Jurnal Ilmu dan Budaya*, 40(56), 6539-6550.
<https://journal.unas.ac.id/ilmu-budaya/article/view/421>
- Sumarsan, T. (2013). Sistem Pengendalian Manajemen: Konsep, Aplikasi, dan Pengukuran Kinerja, Edisi 2. Jakarta: PT. Indeks.
- Supriyono. R. A. (2016). Akuntansi Keperilakuan. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press
- Suryani, E. (2021). Pengaruh akuntansi manajemen terhadap pengambilan keputusan di PT. Cerenti Subur Kabupaten Kuantan Singingi (Studi empiris pada PT. Cerenti Subur Kuantan Singingi pada periode 2013-2015). *Juhanperak*, 2(1), 145-158.
<https://www.ejournal.uniks.ac.id/index.php/PERAK/article/view/1251>