

Analisis implementasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Wanua Wenang Manado

Manajemen Bisnis dan Keuangan Korporat

Hana Gracia

Corresponding author: hgracia026@gmail.com
Sam Ratulangi University - Indonesia

Novi Swandari Budiarto

Sam Ratulangi University - Indonesia

Sherly Pinatik

Sam Ratulangi University - Indonesia

DOI

10.58784/mbkk.407

Keywords

responsibility accounting
performance assessment
cost center

JEL Classification

M41

H83

L32

Received 23 October 2025

Revised 2 November 2025

Accepted 8 November 2025

Published 9 November 2025

ABSTRACT

Responsibility accounting is a system used to evaluate managerial performance in cost centers based on accountability for costs and revenues. This study analyzes the implementation of responsibility accounting in assessing cost center performance at PDAM Wanua Wenang Manado using a descriptive method, with data collected through interviews, observations, and documentation. The results show that the system has been implemented fairly well, though improvements are needed in classifying controllable and uncontrollable costs. Accountability reporting is conducted through budget-to-actual comparisons, revealing several significant budget variances.

©2025 Hana Gracia, Novi Swandari Budiarto, Sherly Pinatik



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

Pendahuluan

Pengelolaan keuangan yang efektif dan akuntabel merupakan salah satu faktor utama yang menentukan keberhasilan organisasi sektor publik, terutama pada Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) yang berorientasi pada pelayanan masyarakat. Salah satu instrumen yang digunakan untuk mencapai akuntabilitas tersebut adalah akuntansi pertanggungjawaban, yaitu sistem pengendalian manajemen yang menekankan pembagian tanggung jawab atas biaya dan hasil sesuai dengan wewenang masing-masing manajer. Sistem ini memungkinkan organisasi menilai sejauh mana setiap pusat tanggung jawab beroperasi secara efisien dan sesuai dengan

anggaran yang telah ditetapkan.

Dalam konteks BUMD, khususnya Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM), efektivitas sistem akuntansi pertanggungjawaban menjadi sangat penting. PDAM berfungsi tidak hanya sebagai penyedia layanan air bersih bagi masyarakat, tetapi juga sebagai entitas ekonomi yang dituntut untuk menjaga efisiensi keuangan dan kinerja layanan. Namun, fakta di lapangan menunjukkan bahwa banyak PDAM di Indonesia masih menghadapi kendala dalam pengendalian biaya operasional dan efisiensi manajerial, yang berdampak pada rendahnya kinerja keuangan dan pelayanan publik. Hal ini memperlihatkan perlunya sistem akuntansi yang tidak sekadar berfungsi administratif, tetapi juga mampu menjadi alat penilaian kinerja dan dasar pengambilan keputusan manajerial yang objektif.

Secara empiris, sebagian besar penelitian terdahulu (Martianti & Iriyadi, 2020; Djuarni & Indawati, 2024; Takalamingan et al., 2024) berfokus pada penerapan akuntansi pertanggungjawaban di sektor swasta atau instansi pemerintahan secara umum, tetapi belum secara spesifik menelaah implementasinya dalam konteks perusahaan daerah air minum dengan karakteristik pelayanan publik dan struktur desentralisasi yang kompleks. Selain itu, masih terbatas penelitian yang menganalisis hubungan antara pengklasifikasian biaya terkendali dan tidak terkendali dengan efektivitas pengukuran kinerja manajerial. Selain itu masih kurangnya studi yang mengintegrasikan aspek pertanggungjawaban keuangan dengan indikator non-keuangan seperti kualitas layanan publik dan efisiensi operasional.

Penelitian ini bertujuan untuk:

1. Menganalisis penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya pada PDAM Wanua Wenang Manado.
2. Menilai sejauh mana struktur organisasi, pembagian wewenang, dan sistem pelaporan mendukung efektivitas pengendalian biaya.
3. Mengidentifikasi kelemahan sistem yang masih terjadi dan memberikan rekomendasi perbaikan untuk meningkatkan efisiensi dan akuntabilitas manajerial.

Hasil penelitian ini dapat menjadi dasar bagi manajemen PDAM dalam menyusun sistem pelaporan dan evaluasi yang lebih akurat, serta bagi pemerintah daerah dalam merumuskan kebijakan tata kelola keuangan BUMD yang berorientasi pada kinerja dan transparansi.

berfungsi untuk mengidentifikasi, mencatat, mengklasifikasikan, dan menyajikan data ekonomi suatu entitas guna menghasilkan informasi yang relevan bagi pihak-pihak yang berkepentingan dalam pengambilan keputusan (Fauziah, 2020; Kartikahadi et al., 2023). Dengan demikian, akuntansi dapat dipahami sebagai proses pengolahan informasi keuangan yang bertujuan mendukung pengambilan keputusan secara tepat dan akurat.

Akuntansi manajemen

Akuntansi manajemen merupakan bidang akuntansi yang berfokus pada penyediaan informasi keuangan bagi pihak internal perusahaan guna mendukung proses perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan manajerial (Mukhzarudfa, H., & Putra, W. E., 2019; Kholmi, 2019). Sistem akuntansi manajemen bertujuan untuk: (1) menyediakan informasi dalam perhitungan harga pokok produk atau jasa, (2) mendukung proses perencanaan, evaluasi, serta perbaikan berkelanjutan, dan (3) membantu pengambilan keputusan strategis (Siddik et al., 2019). Dengan demikian, informasi akuntansi manajemen berperan penting dalam membantu manajer mengidentifikasi, memecahkan, dan mengevaluasi berbagai permasalahan operasional maupun strategis organisasi.

Akuntansi pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem akuntansi yang digunakan untuk membantu proses perencanaan, pengendalian, dan evaluasi kinerja organisasi berdasarkan pembagian wewenang dan tanggung jawab setiap manajer (Supriyono, 2020). Menurut Hansen & Mowen (2007), sistem ini berfungsi untuk mengukur hasil yang dicapai oleh masing-masing pusat pertanggungjawaban serta menyediakan informasi yang diperlukan dalam pengelolaan unit kerja secara efektif. Dengan demikian, akuntansi pertanggungjawaban dapat dipahami sebagai sistem yang terintegrasi dengan struktur organisasi, yang membandingkan realisasi hasil dengan anggaran yang telah ditetapkan untuk setiap pusat pertanggungjawaban guna mendukung efektivitas pengendalian biaya dan kinerja manajerial.

Syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban adalah bagian dari akuntansi manajemen yang menyajikan informasi mengenai pendapatan serta biaya atau aktiva yang di kaitkan dengan suatu unit dalam perusahaan untuk membantu pengelolaan dan pengendalian kinerja keuangan (Djuarni & Indawati, 2024). Berdasarkan pemaparan Mulyadi (2020), penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang efektif memerlukan beberapa syarat utama, yaitu: (1) struktur organisasi dengan pembagian wewenang

dan tanggung jawab yang jelas; (2) penyusunan anggaran pada setiap tingkat manajemen sebagai dasar penilaian kinerja; (3) penggolongan biaya berdasarkan tingkat keterkendalian, meliputi biaya terkendali dan tidak terkendali; (4) sistem kode rekening yang disesuaikan dengan kewenangan pengendalian; serta (5) pelaporan pertanggungjawaban (responsibility reporting) kepada manajer terkait. Pemenuhan syarat tersebut menjadikan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penting dalam meningkatkan efisiensi, akuntabilitas, dan transparansi pengelolaan keuangan organisasi.

Manfaat akuntansi pertanggungjawaban

Mulyadi (2020) menjelaskan bahwa akuntansi pertanggungjawaban berperan penting dalam pengendalian biaya administrasi dan umum melalui lima aspek utama, yaitu: pengendalian biaya, akuntabilitas manajerial, evaluasi kinerja, efisiensi operasional, dan dukungan terhadap pengambilan keputusan. Sistem ini merupakan suatu mekanisme yang diterapkan perusahaan untuk mendistribusikan tanggung jawab kepada setiap unit kerja atau departemen sesuai dengan fungsi dan perannya masing-masing. Tujuan dari sistem tersebut adalah agar setiap manajer pada unit terkait mampu mengelola anggaran serta mempertanggungjawabkan pelaksanaan dan hasil kinerja yang dicapai (Bawang et al., 2023).

Pusat pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban merupakan unit dalam organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab atas pengelolaan aktivitas dan pencapaian target sesuai anggaran yang telah ditetapkan. Pusat pertanggungjawaban berfungsi sebagai alat pengendalian dan evaluasi kinerja melalui pembagian wewenang yang jelas. Berdasarkan tanggung jawabnya, pusat pertanggungjawaban dibedakan menjadi empat jenis: pusat biaya, yang berfokus pada pengendalian pengeluaran; pusat pendapatan, yang bertanggung jawab atas pencapaian target penjualan; pusat laba, yang mengelola pendapatan dan biaya untuk memperoleh keuntungan; serta pusat investasi, yang memiliki wewenang dalam pengambilan keputusan investasi guna mengoptimalkan pengembalian modal perusahaan (Mulyadi, 2020:218; Rudianto, 2020).

Penilaian kinerja pusat biaya

Penilaian kinerja pusat biaya merupakan proses evaluasi terhadap efektivitas dan efisiensi unit organisasi yang bertanggung jawab atas pengeluaran biaya. Menurut Mulyadi (2020:420), penilaian ini dilakukan dengan membandingkan antara biaya

anggaran (standar) dan biaya aktual dalam periode tertentu untuk menilai kemampuan manajer dalam mengendalikan biaya sesuai rencana. Proses penilaian terdiri atas dua tahap, yaitu tahap persiapan, yang meliputi penetapan tanggung jawab, kriteria, dan pengukuran awal, serta tahap penilaian, yang mencakup perbandingan hasil aktual dengan target, analisis penyimpangan, dan tindakan perbaikan.

Hubungan antara penilaian kinerja dan akuntansi pertanggungjawaban sangat erat, karena sistem akuntansi pertanggungjawaban menyediakan informasi biaya yang menjadi dasar evaluasi. Dalam konteks pusat biaya, sistem ini mengaitkan biaya yang terjadi dengan pihak yang bertanggung jawab, sehingga memungkinkan pengukuran efisiensi dan efektivitas kinerja manajer. Hasil perbandingan antara biaya aktual dan anggaran menghasilkan varian, yang dianalisis untuk menentukan penyebab penyimpangan, baik karena faktor efisiensi manajerial maupun kondisi eksternal. Dengan demikian, penilaian kinerja pusat biaya berfungsi sebagai alat pengendalian manajemen, umpan balik manajerial, serta sarana untuk meningkatkan akuntabilitas dan efisiensi operasional organisasi (Mulyadi, 2020).

Perbandingan anggaran dan realisasi

Menurut Mulyadi (2020), perbandingan antara realisasi dan anggaran dapat dihitung dengan rumus persentase realisasi yaitu realisasi dibagi anggaran dikalikan 100%. Sedangkan untuk mengetahui selisih atau varians antara anggaran dan realisasi dapat menggunakan rumus selisih anggaran dikurangi realisasi dibagi anggaran dikalikan 100%.

1. Rumus Presentase Realisasi terhadap Anggaran

$$\text{Persentase Realisasi} = \frac{\text{Realisasi}}{\text{Anggaran}} \times 100\%$$

2. Rumus Selisih (Gap) antara Anggaran dan Realisasi
Selisih = Anggaran – Realisasi

3. Rumus Persentase Selisih terhadap Anggaran

$$\text{Persentase Selisih} = \frac{\text{Anggaran} - \text{Realisasi}}{\text{Anggaran}} \times 100\%$$

Metode riset

Jenis penelitian menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif. Menurut Sahir (2021), penelitian kualitatif merupakan metode yang bertujuan memahami fenomena dari sudut pandang subjek penelitian melalui analisis deskriptif naratif. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini ada 2 (dua), yaitu:

1. Data kualitatif, data ini diperoleh melalui wawancara dengan pegawai bagian keuangan PDAM Wanua Wenang Manado (Sugiyono, 2020).
2. Data kuantitatif, data ini meliputi anggaran dan realisasi biaya

operasional PDAM Wanua Wenang Manado serta laporan keuangan yang menggambarkan efisiensi penggunaan sumber daya (Sugiyono, 2020).

Sumber data dalam penelitian ini terdiri dari data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh langsung dari PDAM Wanua Wenang Manado melalui wawancara dan dokumentasi yang mencakup informasi umum perusahaan, tanggapan pegawai, anggaran, realisasi biaya operasional, serta laporan keuangan. Sementara itu, data sekunder diperoleh melalui studi pustaka dan telaah dokumen terkait penerapan akuntansi pertanggungjawaban, seperti kebijakan perusahaan, laporan keuangan, dan hasil penelitian terdahulu yang relevan.

Teknik pengumpulan data penelitian ini berupa: 1) Wawancara, dilakukan dengan pihak yang berperan dalam implementasi akuntansi pertanggungjawaban di PDAM Wanua Wenang Manado. 2) Observasi, dilakukan dengan cara mengamati langsung proses pencatatan, pelaporan, dan evaluasi akuntansi pertanggungjawaban di perusahaan. 3) Dokumentasi, dilakukan dengan mempelajari dokumen-dokumen terkait laporan keuangan, kebijakan perusahaan, serta dokumen lain yang berkaitan dengan pertanggungjawaban di PDAM Wanua Wenang Manado.

Proses analisis dalam penelitian ini dilakukan dengan:

1. Pengumpulan data melalui wawancara, observasi, dan dokumentasi mengenai penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam penilaian kinerja pusat biaya di PDAM Wanua Wenang Manado.
2. Pengkajian informasi terkait penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam menilai kinerja pusat biaya perusahaan.
3. Analisis data berdasarkan syarat dan ukuran penerapan akuntansi pertanggungjawaban.
4. Menjabarkan unsur-unsur penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja manajer pusat biaya.
5. Menilai efektivitas penerapan sistem untuk menentukan sejauh mana akuntansi pertanggungjawaban telah diterapkan dengan baik di PDAM Wanua Wenang Manado.
6. Membuat kesimpulan dan saran berdasarkan hasil penelitian.

Hasil dan pembahasan

Hasil

Bentuk struktur organisasi

Berdasarkan hasil wawancara dengan Manajer Akuntansi dan Keuangan dan Kepala Divisi Umum dan Keuangan, serta telaah dokumen Peraturan Direktur, berikut uraian mengenai beberapa bagian utama di PDAM Wanua Wenang Manado:

- a. Direktur Utama
- b. Bagian Umum
- c. Bagian Keuangan
- d. Bagian Teknik
- e. Sub Bagian Pengaduan Pelanggan
- f. Sub Bagian Penagihan dan Pembacaan Meter
- g. Sub Bagian Humas dan Pelayanan Pelanggan

Berdasarkan hasil wawancara, pembagian tanggung jawab dilakukan secara hierarkis, mulai dari staf hingga direktur utama. Dengan demikian, struktur organisasi PDAM Wanua Wenang Manado telah memenuhi salah satu syarat utama penerapan akuntansi pertanggungjawaban, yaitu adanya kejelasan wewenang dan tanggung jawab pada setiap tingkat manajemen. Struktur yang terarah ini menjadi dasar penting bagi pengelolaan pusat pertanggungjawaban serta evaluasi kinerja manajerial di lingkungan perusahaan.

Proses penyusunan anggaran

Berdasarkan wawancara dengan manajer akuntansi dan keuangan serta kepala divisi umum dan keuangan, penyusunan anggaran di PDAM Wanua Wenang Manado dimulai dari setiap unit yang menyusun Rencana Anggaran Biaya (RAB), kemudian direkap dan dibahas pada rapat koordinasi antarbagian untuk verifikasi dan sinkronisasi. Selanjutnya, bagian perencanaan dan keuangan menyusun Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP) berdasarkan proyeksi pendapatan dan biaya, yang kemudian disahkan oleh Direktur Utama.

Sebagai gambaran atas hasil implementasi proses penyusunan anggaran tersebut, berikut disajikan data Laporan Realisasi Anggaran (LRA) PDAM Wanua Wenang Manado Tahun 2024:

Tabel 1. Laporan realisasi anggaran PDAM Wanua Wenang Manado

LABA (RUGI) TAHUN 2024				
1	Pendapatan	ANGGARAN	REALISASI (Audited)	Capaian %
1.1	Pendapatan Air	Rp52,691,256,000	Rp52,895,909,232	100.4%
1.2	Pendapatan Non Air	Rp2,210,737,680	Rp1,552,673,037	70.2%
1.3	Pendapatan Diluar Usaha	Rp1,022,237,424	Rp995,101,787	97.3%
	Total Pendapatan	Rp55,924,231,104	Rp55,443,684,056	99.1%
2	Belanja	ANGGARAN	REALISASI (Audited)	Capaian %
2.1	Beban Sumber Air	Rp150,000,000	Rp51,862,000	34.6%
2.2	Beban Pengolahan Air	Rp17,150,640,965	Rp16,393,422,719	95.6%
2.3	Beban Transmisi dan Distribusi	Rp4,509,072,630	Rp4,367,061,073	96.9%
2.4	Beban Pegawai	Rp15,610,165,406	Rp14,715,076,101	94.3%
2.5	Beban Kantor	Rp1,741,985,561	Rp2,132,515,200	122.4%
2.6	Beban Hubungan Langganan	Rp698,402,000	Rp722,183,166	103.4%
2.7	Beban Penelitian dan Pengembangan	Rp2,500,000	-	0.0%
2.8	Beban Pemeliharaan	Rp901,680,140	Rp842,121,527	93.4%
2.9	Rupa-Rupa Beban Umum	Rp5,121,052,302	Rp6,010,704,747	117.4%
3.0	Beban Diluar Usaha	Rp35,562,536	Rp46,476,969	130.7%
	Total Beban	Rp 45,921,061,540	Rp 45,281,423,502	98.6%

Sumber: PDAM Wanua Wenang Manado, 2024

Dari tabel 1 dapat dilihat bahwa total pendapatan PDAM Wanua Wenang Manado mencapai Rp55,44 miliar atau 99,1% dari anggaran Rp55,92 miliar, dengan total pengeluaran sebesar 98,6%. Beberapa pos melebihi anggaran seperti beban kantor (122,4%) dan beban di luar usaha (130,7%), sedangkan beban sumber air (34,6%) dan penelitian serta pengembangan (0%) jauh di bawah target. Hal ini menunjukkan perlunya evaluasi agar perencanaan anggaran lebih efisien dan tepat sasaran.

Penggolongan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali

Hasil wawancara dengan Manajer Akuntansi dan Keuangan menunjukkan bahwa PDAM Wanua Wenang Manado mengklasifikasikan biaya berdasarkan tingkat pengendaliannya. Biaya terkendali adalah biaya yang dapat direncanakan dan dipertanggungjawabkan langsung oleh kepala bagian, sedangkan biaya tidak terkendali merupakan biaya tetap atau dipengaruhi faktor eksternal yang tidak dapat diubah dalam jangka pendek oleh unit terkait.

Tabel 2. Penggolongan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali

Biaya Terkendali	Biaya Tidak Terkendali
Biaya pegawai	Biaya sumber air
Biaya kantor	Biaya listrik (operasional teknis)
Biaya hubungan pelanggan	Biaya di luar usaha
Biaya pemeliharaan	Penyusutan aset tetap
Biaya umum dan administrasi	Biaya bunga/pinalti dan denda
Biaya pengolahan air	Beban tetap dari pemerintah (PAM)

Sumber: PDAM Wanua Wenang Manado, 2024

Dari data realisasi anggaran tahun 2024 pada tabel 1 menunjukkan bahwa beberapa biaya terkendali, seperti beban kantor dan beban hubungan pelanggan, melebihi anggaran masing-masing sebesar 122,4% dan 103,4%, menandakan adanya peningkatan kebutuhan operasional di luar perkiraan. Sebaliknya, biaya seperti beban sumber air (34,6%) dan penelitian dan pengembangan (0%) memiliki realisasi rendah karena bersifat tidak wajib atau dipengaruhi faktor eksternal.

Dengan penggolongan tersebut, PDAM Wanua Wenang Manado dapat mengevaluasi kinerja keuangan secara lebih objektif. Penilaian kinerja manajerial difokuskan pada realisasi biaya terkendali yang berada dalam kendali unit terkait, sedangkan biaya tidak terkendali dijadikan dasar untuk pengelolaan risiko dan perencanaan strategis jangka panjang.

Pengklasifikasian kode rekening

Berdasarkan hasil wawancara dengan Manajer Akuntansi dan Keuangan, PDAM menggunakan sistem klasifikasi kode rekening yang terdiri dari beberapa kelompok akun utama, yang masing-masing dibedakan berdasarkan sifat dan tujuan penggunaannya. Pengkodean dilakukan secara berjenjang dan numerik, di mana setiap kode memiliki arti dan fungsi tertentu dalam sistem pelaporan keuangan dan pertanggungjawaban anggaran.

Tabel 3. Daftar kode rekening perusahaan

Kode	Uraian Akun	Kelompok Akun
81.01.10	Harga Air	Pendapatan Air
81.01.20	Pendapatan Beban Tetap - Administrasi	Pendapatan Air
81.01.21	Pendapatan Beban Tetap - Pemeliharaan Meter	Pendapatan Air
81.01.30	Pendapatan Mobil Tangki	Pendapatan Air
81.01.90	Pendapatan Penjualan Air Lainnya	Pendapatan Air
91.01.10	Beban Pegawai ISA	Beban Sumber Air
91.01.30	Beban Listrik PLN (ISA)	Beban Sumber Air
91.01.40	Pemakaian Bahan Pembantu	Beban Sumber Air
91.01.50	Beban Kantor Sumber Air	Beban Sumber Air
91.09.10	Beban Penyusutan Sumber Air	Beban Sumber Air
92.01.10	Beban Pegawai (Pengolahan Air)	Beban Pengolahan Air
92.01.20	Pemakaian Bahan Kimia Tawas (Pengolahan Air)	Beban Pengolahan Air
92.01.22	Pemakaian Bahan Kimia Kaporit	Beban Pengolahan Air
92.01.23	Pemakaian Bahan Kimia Polymer	Beban Pengolahan Air
92.01.50	Beban Listrik (IPA)	Beban Pengolahan Air
93.01.10	Beban Pegawai Trandis	Beban Transmisi dan Distribusi
93.01.20	Beban Pemakaian Bahan (Trandis)	Beban Transmisi dan Distribusi
93.01.30	Beban Bahan Bakar (Trandis)	Beban Transmisi dan Distribusi
93.01.40	Beban Listrik	Beban Transmisi dan Distribusi
93.01.50	Beban Kantor Transmisi Dan Distribusi	Beban Transmisi dan Distribusi
96.01.10	Gaji Dan Honor Pegawai	Beban Pegawai
96.01.11	Gaji Direktur	Beban Pegawai
96.01.13	Gaji Dewan Pengawas	Beban Pegawai
96.01.20	Tunjangan	Beban Pegawai
96.01.32	Iuran BPJS Kesehatan	Beban Pegawai
98.01.10	Beban Adm. Bank	Beban Diluar Usaha
98.01.20	Beban IPAL	Beban Diluar Usaha
98.01.30	Pajak Jasa Giro	Beban Diluar Usaha
98.01.80	Beban PPh Badan	Beban Diluar Usaha

Sumber: PDAM Wanua Wenang Manado, 2024

Klasifikasi kode rekening berfungsi tidak hanya untuk mempermudah pelaporan, tetapi juga mendukung pengelolaan pusat pertanggungjawaban, di mana tiap unit dapat memantau kinerja keuangannya. Sistem ini terintegrasi dalam penyusunan laporan keuangan periodik oleh Bagian Keuangan, sehingga membantu PDAM Wanua Wenang Manado menjaga transparansi, akuntabilitas, dan penerapan prinsip good corporate governance.

Laporan pertanggungjawaban

Berdasarkan wawancara dengan Manajer Akuntansi dan Keuangan, penyusunan laporan pertanggungjawaban dilakukan

secara periodik oleh setiap bagian. Prosesnya dimulai dengan penyusunan Rencana Anggaran Biaya (RAB) pada November sampai Desember oleh para kepala bagian dan unit, yang kemudian dijadikan dasar penyusunan RKAP. Setelah anggaran disetujui, masing-masing bagian wajib melaporkan realisasi pelaksanaan anggaran melalui laporan pertanggungjawaban.

Laporan pertanggungjawaban di PDAM Wanua Wenang Manado disusun secara berjenjang, mulai dari laporan bulanan dan triwulanan untuk monitoring internal hingga laporan tahunan yang digunakan dalam evaluasi kinerja menyeluruh melalui Laporan Realisasi Anggaran (LRA). Penyusunannya melibatkan:

1. Kepala bagian/unit sebagai penanggung jawab anggaran
2. Bagian keuangan dan akuntansi sebagai pengolah laporan keuangan
3. Direksi sebagai evaluator kebijakan

Mekanisme ini memastikan seluruh aktivitas perusahaan dapat dipertanggungjawabkan secara transparan, akurat, dan periodik, sesuai prinsip good corporate governance dalam aspek akuntabilitas dan efisiensi keuangan.

Penilaian kinerja manajer pusat biaya

Penilaian kinerja di PDAM Wanua Wenang Manado dilakukan dengan membandingkan realisasi anggaran terhadap Rencana Anggaran Biaya (RAB), dengan fokus pada pengelolaan biaya terkendali seperti biaya kantor, operasional, dan hubungan pelanggan. Evaluasi didasarkan pada beberapa indikator utama, yaitu tingkat serapan anggaran, efisiensi biaya, kesesuaian output dengan target, serta kemampuan manajer menjelaskan deviasi antara anggaran dan realisasi.

Sebagai ilustrasi, Laporan Realisasi Anggaran Tahun 2024 pada tabel 1 menunjukkan adanya pusat biaya yang mengalami overbudget, seperti beban kantor (122,4%) dan beban di luar usaha (130,7%). Dalam kasus ini, manajer pusat biaya wajib memberikan klarifikasi atas deviasi yang terjadi, baik karena kebutuhan mendesak maupun ketidaktepatan perencanaan. Sebaliknya, pos seperti penelitian dan pengembangan (0%) serta beban sumber air (34,6%) menunjukkan rendahnya realisasi anggaran yang menandakan kurang optimalnya pemanfaatan dana. Evaluasi terhadap kondisi ini dilakukan secara periodik dalam rapat manajemen dan dilaporkan dalam pertanggungjawaban keuangan tahunan. Melalui mekanisme tersebut, PDAM Wanua Wenang Manado menegakkan prinsip akuntabilitas dan mendorong efisiensi serta transparansi dalam kinerja setiap pusat biaya.

Pembahasan

Bentuk struktur organisasi

Berdasarkan hasil wawancara dengan Manajer Akuntansi dan Keuangan serta Kepala Divisi Umum dan Keuangan, PDAM Wanua Wenang Manado telah menerapkan prinsip akuntansi pertanggungjawaban melalui penetapan pusat biaya di setiap unit kerja, penyusunan anggaran mandiri, dan pelaporan realisasi secara berkala. Struktur organisasi yang jelas memungkinkan setiap kepala unit berperan sebagai manajer pusat biaya. Biaya dikendalikan pada tingkat manajemen yang relevan, dengan pemisahan antara biaya terkendali seperti ATK, operasional kantor, dan insentif pegawai, serta biaya tidak terkendali seperti depresiasi, pajak air, dan bunga pinjaman. Penggolongan ini diatur melalui sistem kode akun (COA) yang terstruktur.

Selain itu, laporan pertanggungjawaban bulanan dan tahunan yang disusun oleh setiap bagian menunjukkan bahwa PDAM telah menerapkan sistem evaluasi berbasis akuntabilitas. Setiap kepala bagian wajib menyampaikan laporan realisasi anggaran, menjelaskan penyebab deviasi, serta memberikan justifikasi atas kelebihan atau kekurangan penggunaan dana. Praktik ini sejalan dengan pandangan Hansen dan Mowen (2007), yang menyatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban berfungsi untuk mengukur hasil setiap pusat pertanggungjawaban, membandingkannya dengan standar, dan menyampaikan informasi tersebut kepada manajer yang berwenang agar dapat mengambil tindakan korektif yang diperlukan.

Proses penyusunan anggaran

Penyusunan anggaran yang partisipatif merupakan salah satu prinsip utama dalam akuntansi pertanggungjawaban, di mana pihak pelaksana anggaran turut terlibat langsung dalam proses perumusannya. Hal ini meningkatkan akurasi, rasa memiliki, dan tanggung jawab terhadap pelaksanaan anggaran. Berdasarkan wawancara, PDAM Wanua Wenang Manado menerapkan sistem penyusunan anggaran secara bottom-up, dimulai dari masing-masing unit kerja yang menyusun Rencana Anggaran Biaya (RAB) berdasarkan rencana kerja dan kebutuhan aktual. Usulan tersebut kemudian dibahas bersama dalam forum manajemen untuk disahkan menjadi RKAP (Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan).

Pendekatan di atas sesuai dengan konsep participative budgeting menurut Hansen & Mowen (2007), yang menekankan keterlibatan manajer lini bawah agar anggaran lebih realistis dan dapat diterima seluruh organisasi. Proses di PDAM mencakup koordinasi antarbagian, penyelarasan program, serta verifikasi agar tidak terjadi duplikasi dan anggaran sesuai prioritas.

Namun, tantangan yang muncul meliputi potensi budgetary slack dan kebutuhan waktu koordinasi yang lebih panjang. Untuk mengatasinya, PDAM melakukan evaluasi terhadap realisasi anggaran tahun sebelumnya serta peninjauan ulang atas pos-pos anggaran yang tidak rasional. Dengan demikian, proses penyusunan anggaran PDAM Wanua Wenang Manado telah mencerminkan penerapan anggaran partisipatif yang mendukung prinsip akuntansi pertanggungjawaban, serta memperkuat efisiensi, efektivitas, dan budaya kerja kolaboratif di lingkungan perusahaan.

Penggolongan biaya dan pengklasifikasian kode rekening

Salah satu prinsip utama dalam akuntansi pertanggungjawaban adalah kemampuan organisasi mengendalikan biaya melalui sistem klasifikasi dan pelaporan yang tepat. Biaya dikategorikan menjadi biaya terkendali (controllable costs) dan biaya tidak terkendali (uncontrollable costs) agar penilaian kinerja manajer pusat biaya hanya didasarkan pada unsur biaya yang berada dalam kendalinya.

Berdasarkan hasil wawancara, PDAM Wanua Wenang Manado telah menerapkan klasifikasi biaya secara sistematis melalui Chart of Account (COA). Contohnya, Beban ATK (96.02.10), Beban BBM Kendaraan (96.02.72), dan Beban Tinta Printer (96.02.31) termasuk biaya terkendali yang menjadi tanggung jawab langsung kepala bagian. Sebaliknya, depresiasi, bunga pinjaman, dan pajak air dikategorikan sebagai biaya tidak terkendali karena dipengaruhi faktor eksternal atau keputusan manajemen puncak.

Menurut Hansen & Mowen (2007), klasifikasi biaya yang akurat sangat penting agar evaluasi kinerja bersifat adil dan objektif. Jika seluruh biaya disamaratakan tanpa mempertimbangkan tingkat kendali manajer, evaluasi akan menjadi bias dan menurunkan motivasi kerja. Prinsip ini tercermin dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) PDAM, yang membandingkan antara anggaran dan realisasi setiap pos biaya, seperti:

1. Beban kantor (122,4%), menunjukkan perlunya pengendalian lebih ketat atau perencanaan yang lebih realistis.
2. Biaya sumber air (34,6%), menunjukkan efisiensi atau ketidaksesuaian pelaksanaan dengan rencana.
3. Penelitian dan pengembangan (0%), menunjukkan bahwa anggaran belum terealisasi secara strategis.

Sistem pengkodean COA yang rinci membantu PDAM melakukan pelacakan, pengawasan, dan penetapan tanggung jawab biaya secara lebih terstruktur. Secara keseluruhan, pengendalian biaya di PDAM Wanua Wenang Manado telah berjalan sesuai prinsip akuntansi pertanggungjawaban. Namun, perlu penguatan dalam monitoring dan justifikasi deviasi biaya agar efisiensi dan akuntabilitas pengelolaan anggaran dapat terus ditingkatkan.

Laporan pertanggungjawaban

Laporan pertanggungjawaban merupakan instrumen utama dalam akuntansi pertanggungjawaban untuk menilai efektivitas anggaran dan kinerja unit kerja. Di PDAM Wanua Wenang Manado, laporan ini disusun bulanan, triwulanan, dan tahunan oleh setiap kepala bagian berdasarkan Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP) dan dituangkan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) sebagai dasar evaluasi kinerja dan penggunaan dana.

Tabel 4. Laporan Realisasi Anggaran tahun 2024 PDAM Wanua Wenang Manado					
LABA (RUGI) TAHUN 2024					
1	Pendapatan	ANGGARAN	REALISASI (Audited)	Capaian %	Kriteria
1.1	Pendapatan Air	Rp52,691,256,000	Rp52,895,909,232	100.4%	Kelebihan
1.2	Pendapatan Non Air	Rp2,210,737,680	Rp1,552,673,037	70.2%	Kekurangan
1.3	Pendapatan Diluar Usaha	Rp1,022,237,424	Rp995,101,787	97.3%	Kekurangan
	Total Pendapatan	Rp55,924,231,104	Rp55,443,684,056	99.1%	Kekurangan
2	Belanja	ANGGARAN	REALISASI (Audited)	Capaian %	Kriteria
2.1	Beban Sumber Air	Rp150,000,000	Rp51,862,000	34.6%	Kekurangan
2.2	Beban Pengolahan Air	Rp17,150,640,965	Rp16,393,422,719	95.6%	Kekurangan
2.3	Beban Transmisi dan Distribusi	Rp4,509,072,630	Rp4,367,061,073	96.9%	Kekurangan
2.4	Beban Pegawai	Rp15,610,165,406	Rp14,715,076,101	94.3%	Kekurangan
2.5	Beban Kantor	Rp1,741,985,561	Rp2,132,515,200	122.4%	Kelebihan
2.6	Beban Hubungan Langganan	Rp698,402,000	Rp722,183,166	103.4%	Kelebihan
2.7	Beban Penelitian dan Pengembangan	Rp2,500,000	-	0.0%	Kekurangan
2.8	Beban Pemeliharaan	Rp901,680,140	Rp842,121,527	93.4%	Kekurangan
2.9	Rupa-Rupa Beban Umum	Rp5,121,052,302	Rp6,010,704,747	117.4%	Kelebihan
3.0	Beban Diluar Usaha	Rp35,562,536	Rp46,476,969	130.7%	Kelebihan
	Total Beban	Rp 45,921,061,540	Rp 45,281,423,502	98.6%	Kekurangan

Sumber : PDAM Wanua Wenang Manado, 2024

Berdasarkan Tabel 4, sebagian besar pos anggaran PDAM Wanua Wenang Manado terealisasi dengan akurat, seperti pendapatan (99,14%) dan beban usaha (98,15%), menunjukkan kedisiplinan dan ketepatan pelaporan. Namun, beberapa pos mengalami deviasi signifikan, baik overbudget maupun underbudget, sehingga perlu peningkatan dalam justifikasi dan dokumentasi penyebab penyimpangan agar laporan menjadi alat kendali manajerial efektif. Sesuai Hansen & Mowen (2007), laporan pertanggungjawaban harus relevan, akurat, dapat ditindaklanjuti, dan disampaikan kepada manajer yang berwenang. Di PDAM,

laporan disusun oleh unit kerja, dievaluasi manajemen puncak, menjadi dasar rapat evaluasi dan kebijakan tahun berikutnya, serta berfungsi sebagai akuntabilitas eksternal kepada Pemerintah Daerah melalui laporan tahunan yang diaudit, memperkuat transparansi dan akuntabilitas publik.

Penilaian kinerja manajer pusat biaya

Di PDAM Wanua Wenang Manado, laporan anggaran berfungsi menilai kinerja manajer pusat biaya dengan membandingkan realisasi terhadap anggaran dan efektivitas penggunaan biaya terkendali, seperti operasional kantor, ATK, BBM, dan rapat. Evaluasi dilakukan periodik melalui laporan pertanggungjawaban unit kerja, dengan indikator utama tingkat serapan anggaran, efisiensi, kesesuaian realisasi dengan program, dan kemampuan menjelaskan deviasi. Contohnya, LRA 2024 menunjukkan beban kantor (122,4%) dan beban di luar usaha (130,7%) memerlukan justifikasi manajer, sedangkan penelitian dan pengembangan (0%) menunjukkan kegiatan yang tidak terealisasi. Hasil evaluasi digunakan untuk laporan tahunan, promosi, rotasi jabatan, dan pemberian insentif berbasis kinerja. Meski sudah selaras prinsip akuntansi pertanggungjawaban, sistem ini perlu integrasi indikator non-keuangan seperti kualitas pelayanan dan kepuasan pelanggan untuk evaluasi manajer yang lebih holistik.

Kesesuaian implementasi dengan teori akuntansi pertanggungjawaban

Sistem akuntansi pertanggungjawaban di PDAM Wanua Wenang Manado telah diterapkan sesuai prinsip teori Hansen & Mowen (2007), dengan struktur organisasi yang jelas, penyusunan anggaran partisipatif (bottom-up), pelaporan berkala melalui Laporan Realisasi Anggaran (LRA), dan penilaian kinerja fokus pada biaya terkendali. Sistem ini membangun kerangka pertanggungjawaban manajerial yang meningkatkan efisiensi dan akuntabilitas internal. Namun, beberapa aspek masih perlu penguatan, antara lain konsistensi realisasi anggaran antarbagian, rendahnya realisasi pada pos strategis seperti penelitian dan pengembangan, serta perluasan indikator evaluasi yang mencakup output layanan, produktivitas, dan kepuasan pelanggan. Dengan penyempurnaan ini, sistem akuntansi pertanggungjawaban akan lebih optimal dalam mendukung kontrol manajemen dan tata kelola perusahaan daerah yang transparan dan efisien.

Kesimpulan

Penelitian ini menyimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban di PDAM Wanua Wenang Manado telah diterapkan dengan cukup baik, ditunjukkan oleh adanya pembagian tanggung jawab yang jelas, anggaran partisipatif, serta pelaporan biaya yang terstruktur. Sistem ini membantu manajemen dalam

mengendalikan biaya dan menilai efisiensi pusat tanggung jawab.

Namun, masih terdapat kelemahan pada klasifikasi biaya terkendali dan tidak terkendali, serta kurangnya konsistensi dalam monitoring dan evaluasi penyimpangan anggaran. Kondisi ini menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban memerlukan komitmen manajerial yang lebih kuat dan perbaikan prosedur evaluasi kinerja.

Hasil penelitian memperkuat konsep bahwa efektivitas akuntansi pertanggungjawaban tidak hanya bergantung pada struktur dan sistem, tetapi juga pada integrasi nilai akuntabilitas dalam praktik organisasi publik. Secara praktis, PDAM perlu memperbaiki klasifikasi biaya dan meningkatkan kapasitas sumber daya manusia agar sistem pelaporan kinerja lebih akurat dan berorientasi pada efisiensi.

Daftar pustaka

- Bawang, R. M., Herdi, H., & Rangga, Y. D. P. (2023). Analisis penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan anggaran sebagai alat pengendalian biaya pada Pintar Asia Swalayan Maumere. *Populer: Jurnal Penelitian Mahasiswa*, 2(3), 123-133. <https://doi.org/10.58192/populer.v2i3.1198>
- Djuarni, W., & Indawati. (2024). Analisis penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam menilai kinerja pusat biaya (Studi kasus pada Klinik Ash-Shiddiq Ciwalen 2019-2023). *JSMA (Jurnal Sains Manajemen & Akuntansi)*, 16(2), 242-257. <https://doi.org/10.37151/jsma.v16i2.205>
- Fauziah, F. (2020). *Pengantar dasar akuntansi buku 1: Teknik dan konsep penyusunan laporan keuangan*. Muhammadiyah University Press.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2007). *Managerial accounting*. Thomson South-Western.
- Kartikahadi, H., Sinaga, R. U., Leo, L., Syamsul, M., Siregar, S. V., & Wahyuni, E. T. (2023). *Akuntansi keuangan berdasarkan SAK berbasis IFRS: Buku 1* (Edisi keempat). Ikatan Akuntan Indonesia.
- Kholmi, M. (2019). *Akuntansi manajemen*. UMM Press.
- Martianti, M. A., & Iriyadi, I. (2020). Peranan akuntansi pertanggungjawaban dalam penilaian kinerja pusat biaya: Studi kasus pada PDAM Tirta Pakuan Kota Bogor. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 8(1), 49-56. <https://doi.org/10.37641/jiakes.v8i1.334>
- Mukhzarudfa, H., & Putra, W. E. (2019). *Akuntansi manajemen: Suatu pengantar*. Salim Media Indonesia.
- Mulyadi. (2020). *Akuntansi manajemen: Konsep, manfaat dan rekayasa*. Salemba Empat.
- Rudianto. (2020). *Pengantar akuntansi: Memahami siklus akuntansi adaptasi IFRS*. Erlangga.
- Sahir, S. H. (2021). *Metode penelitian*. Jakarta, Indonesia: Penerbit

KBM Indonesia.

Siddik, S., Hari, K. K., & Ningsih, N. H. (2019). *Akuntansi manajemen*. CV Rariz Grafika

Sugiyono. (2020). *Metodologi penelitian kuantitatif dan R&D*. Alfabeta.

Supriyono, R. A. (2020). *Sistem pengendalian manajemen*. BPFE.

Takalamingan, N. T., Alexander, S. W., & Pinatik, S. (2024). Analysis of the application of responsibility accounting as a cost center performance assessment tool at the Sintesa Peninsula Manado Hotel. *Indonesian Journal of Entrepreneurship and Startups*, 2(1), 17-34. <https://doi.org/10.55927/ijes.v2i1.9650>