

PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN SEBAGAI ALAT PENILAIAN KINERJA PUSAT BIAYA

Oleh:

Rifky Ronald Tumbuan

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Jurusan Akuntansi
Universitas Sam Ratulangi Manado.
e-mail: rifky_tumbuan@ymail.com

ABSTRAK

Pertumbuhan dan persaingan di dunia bisnis dewasa ini mengharuskan perusahaan untuk memandang jauh ke depan guna mengantisipasi berbagai kemungkinannya yang dapat mempengaruhi perkembangan perusahaannya. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem yang disusun sedemikian rupa sesuai dengan sifat dan kegiatan perusahaan dengan tujuan agar masing-masing unit organisasi dapat mempertanggungjawabkan hasil kegiatan unit yang berada dibawah pengawasannya. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui peranan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya dan untuk memperoleh gambaran yang jelas bagaimana penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban pada PT Hutama Karya (Persero) kota Manado. Data yang digunakan adalah data kualitatif dan kuantitatif, sumber data adalah data primer dan data sekunder. Objek penelitian PT Hutama Karya. Analisa data yang dilakukan dengan metode deskriptif. Hasil penelitian menunjukkan PT Hutama Karya (Persero), struktur organisasinya secara jelas dan tegas memperlihatkan jenjang wewenang dan tanggung jawab yang dilaksanakan dari atas hingga bawah. Hal ini terlihat dari struktur organisasi dan penjelasannya yang menunjukkan adanya pembagian tugas dan fungsi yang jelas dari setiap unit organisasi. PT Hutama Karya telah melakukan penyusunan anggaran untuk bagiannya sendiri, yang ditetapkan secara *bottom-up*, dimana tiap bagian/fungsi terlebih dahulu membuat anggaran untuk kemudian diajukan ke manajemen. Proses pelaksanaan penilaian kinerja pada perusahaan baik, dengan adanya pembagian persentase anggaran yang dibandingkan dengan realisasi pada tiap semester.

Katakunci : pertanggungjawaban, kinerja, pusat biaya

ABSTRACT

Growth and competitive business world today require a company to look farther ahead to anticipate a range of possible developments which could affect the company. Accounting liability is a system designed in accordance with the nature and activities of the company with the goal of keeping each organizational unit can account for the activities of the unit under his supervision. The purpose of this research is to know the role of accounting as a tool of accountability for performance assessment centre fee and to obtain a clear picture of how the application of responsibility accounting systems at PT Hutama Karya (Persero) city of Manado. The Data used is qualitative and quantitative data, the data source is the primary data and secondary data. The object of research of PT. Hutama Karya. Data analysis was done with a descriptive method. Research results showed PT Hutama Karya (Persero), the structure of the organization clearly and unequivocally shows the level of authority and responsibility was implemented from superior to subordinates. This is apparent from the organizational structure and the explanation that shows the Division of duties and the function of each unit of the organization. PT Hutama Karya have made the preparation of the budget for its own section, which is set in a bottom-up, where each part/function first make a budget and then submitted to the management. Implementation of the performance appraisal process on the company either, with the Division of the budget compared to the percentage of realisation in each semester.

Keywords: responsibility, performance, cost center

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Perusahaan merupakan badan usaha yang diatur dan dilaksanakan oleh orang-orang yang mempunyai keahlian dan keterampilan tertentu agar tujuan dari perusahaan tersebut dapat tercapai sesuai dengan apa yang telah direncanakan. Salah satu tujuan dari perusahaan adalah untuk memperoleh laba maksimum dari hasil operasinya dan tumbuh berkesinambungan dalam jangka panjang.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem yang disusun sedemikian rupa sesuai dengan sifat dan kegiatan perusahaan dengan tujuan agar masing-masing unit organisasi dapat mempertanggungjawabkan hasil kegiatan unit yang berada dibawah pengawasannya. Menurut sistem ini, unit-unit yang berada dalam organisasi dibagi menjadi pusat-pusat pertanggungjawaban, dan keseluruhan pusat pertanggungjawaban ini membentuk jenjang hirarki dalam organisasi.

Anggaran sebagai salah satu alat yang digunakan dalam akuntansi pertanggungjawaban akan dibandingkan dengan laporan aktual manajemen pusat pertanggungjawaban di dalam mengukur prestasi sehingga perbedaan jumlah biaya aktual dengan yang telah dianggarkan merupakan selisih yang akan mencerminkan prestasi manajer. Akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya sangat berperan penting dalam pencapaian prestasi perusahaan.

Penganggaran (*budgeting*) menunjukkan suatu proses sejak tahap persiapan yang diperlukan sebelum dimulainya penyusunan rencana, pengumpulan berbagai data dan informasi yang perlu, pembagian tugas perencanaan, penyusunan rencana sendiri, implementasi dari rencana tersebut, sampai akhirnya pada tahap pengawasan dan evaluasi dari rencana itu. Hasil dari kegiatan penganggaran (*budgeting*) adalah anggaran (*budget*). Anggaran inilah yang merupakan komitmen dari masing-masing pihak dalam perusahaan untuk bekerjasama mewujudkan rencana jangka panjang perusahaan.

Objek penelitian ini adalah PT. Hutama Karya (Persero) kota Manado. Perusahaan ini merupakan perusahaan yang bergerak dibidang jasa, yaitu kontraktor. Mengingat bahwa perusahaan ini sudah sedemikian besar, yang berarti didalamnya ada pusat-pusat pertanggungjawaban, maka diperlukan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengukur kinerja manajemen tingkat bawah sampai manajemen tingkat atas.

PT Hutama Karya (Persero) menganut struktur organisasi "*Line and Staff Organization*" atau gabungan antara struktur organisasi garis dan fungsional. Wewenang dan tanggung jawab masing-masing bagian sangat jelas. Sistem akuntansi pertanggungjawaban yang dimiliki PT Hutama Karya (Persero) Wilayah kota Manado berbasis aktivitas, sehingga perusahaan memfokuskan pengendalian pada aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya, bukan pada konsumsi sumber dayanya.

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah, untuk mengetahui peran akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya PT Hutama Karya (Persero) Wilayah Kota Manado.

TINJAUAN PUSTAKA

Konsep Akuntansi

Darmiansa (2012) menyatakan dalam mengukur dan menyampaikan informasi ekonomi yang sebagai bahan informasi dalam hal mempertimbangkan berbagai alternatif dalam mengambil keputusan sangat dibutuhkan suatu informasi akuntansi yang digunakan untuk mencatat kejadian – kejadian yang umumnya bersifat keuangan. Akuntansi adalah suatu proses mencatat, mengklasifikasi, meringkas, mengolah dan menyajikan data, transaksi serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan sehingga dapat digunakan oleh orang yang menggunakannya dengan mudah dimengerti untuk pengambilan suatu keputusan serta tujuan lainnya

American Accounting Association dalam Soemarso (2008) mendefinisikan akuntansi sebagai proses mengidentifikasi, mengukur, dan melaporkan informasi ekonomi, untuk memungkinkan adanya penilaian dan keputusan yang jelas dan tegas bagi mereka yang menggunakan informasi tersebut. Definisi ini mengandung beberapa pengertian (Soemarso 2008), yaitu:

1. Bahwa akuntansi merupakan proses yang terdiri dari identifikasi, pengukuran, dan pelaporan informasi ekonomi. (bagian ini menjelaskan tentang kegiatan akuntansi).

2. Bahwa informasi ekonomi yang dihasilkan oleh akuntansi diharapkan berguna dalam penilaian dan pengambilan keputusan mengenai kesatuan usaha yang bersangkutan. (segi kegunaan dari akuntansi).

Kiesodan Weygandt (2008) menyatakan akuntansi adalah ritigakarakteristik penting, yaitu

1. Pengidentifikasi, pengukuran dan pengkomunikasian informasi keuangan
2. Entitas ekonomi kepada,
3. Pemakai yang berkepentingan.

Harahap (2012) menyatakan bahwa akuntansi adalah seni pencatatan, penggolongan, dan pengikhtisaran dengan cara tertentu dan dalam ukuran moneter transaksi dan kejadian yang umum bersifat keuangan dan termasuk menafsirkan hasil – hasilnya. Tujuan akuntansi untuk entitas bisnis (*Objectives Of Financial Reporting By Business Enterprises*) menurut *financial accounting standard board (FASB)*- badan bentukan AICPA pengganti APB-adalah:

1. *To provide financial information that is useful in making credit and investment decision.*
2. *To provide understandable financial information that is useful in assessing future cash flow.*
3. *To provide financial information related to an enterprise's resources, claims to these and changes in them.*

Suharli (2007) menyatakan ketiga tujuan tersebut dimana tujuan pertama laporan keuangan dimaksudkan untuk berguna dalam pengambilan keputusan ekonomi, yaitu keputusan kredit dan investasi. Selanjutnya laporan keuangan harus mampu dipahami dan berguna untuk memperkirakan arus kas di masa depan. Tujuan ketiga untuk menampilkan sumber daya perusahaan, klaim atas sumber daya tersebut dan perubahan antar keduanya.

Konsep Akuntansi Manajemen

Halim (2008) menyatakan akuntansi manajemen adalah suatu kegiatan (proses) yang menghasilkan informasi keuangan bagi manajemen untuk pengambilan keputusan ekonomi dalam melaksanakan fungsi manajemen.

Definisi akuntansi manajemen yang lebih luas juga diberikan oleh *Chartered Institute of management accountants* (2013) akuntansi manajemen adalah "proses identifikasi, pengukuran, akumulasi, analisis, penyusunan, interpretasi, dan komunikasi informasi yang digunakan oleh manajemen untuk merencanakan, mengevaluasi dan mengendalikan suatu entitas dan untuk memastikan sesuai dan akuntabilitas penggunaan sumber daya tersebut. Akuntansi manajemen jugameli putipenyusunan laporan keuangan untuk kelompok non - engatur dan otoritas pajak

Jenis Akuntansi Manajemen

Informasi adalah data yang telah diolah dalam suatu proses yang memberikan manfaat bagi pemakainya. Salah satu dari jenis informasi yang digunakan manajemen sebagai dasar pengambilan keputusan adalah informasi akuntansi manajemen. Informasi akuntansi manajemen dapat berupa informasi kualitatif dan kuantitatif. Informasi kuantitatif terbagi atas informasi kuantitatif keuangan dan non keuangan. Informasi akuntansi manajemen terutama digunakan oleh pimpinan perusahaan dalam menunjang pelaksanaan fungsi – fungsi manajemen, khususnya fungsi perencanaan dan pengawasan. Halim (2008) menyatakan tiga jenis informasi akuntansi manajemen, yaitu:

1. Akuntansi penuh (*full accounting*) yang menghasilkan informasi akuntansi penuh.
2. Akuntansi diferensial (*differential accounting*) yang menghasilkan informasi akuntansi diferensial.
3. Akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*) yang menghasilkan informasi akuntansi pertanggungjawaban.

Hubungan Antara Akuntansi Manajemen Dengan Akuntansi Keuangan

Halim (2008) menyatakan dalam perusahaan – perusahaan yang besar laporan keuangan yang dihasilkan dimanfaatkan oleh pihak luar yang digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan tentang hubungan mereka dengan perusahaan yang bersangkutan. Informasi keuangan yang dibutuhkan pihak luar diolah dan disajikan dalam laporan keuangan. Manajemen berbagai jenjang organisasi perusahaan memerlukan informasi keuangan untuk mengambil keputusan mengenai perusahaan itu sendiri dan bagian yang dipimpinnya. Informasi keuangan yang dibutuhkan para manajer untuk mengambil keputusan diolah dan disajikan oleh tipe akuntansi manajemen. Dari penjelasan di atas dapat dilihat bahwa karakteristik pengambilan keputusan yang dibuat oleh pihak luar

dan dalam perusahaan berbeda. Hal ini berdampak pada sistem pengolahan informasi yang menghasilkan informasi keuangan.

Penjabaran Fungsi Akuntansi Manajemen

Mulyadi (2010) menyatakan dalam pengambilan keputusan, informasi akuntansi berperan untuk:

1. Merangsang manajemen di dalam menyadari dan mendefinisikan masalah. Informasi akuntansi dapat berfungsi sebagai perangsang untuk menyadari adanya masalah dengan cara penyajian penyimpangan kinerja yang sesungguhnya dengan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran atau dengan memberitahukan kepada manajer bahwa mereka gagal dalam pencapaian keluaran atau sasaran laba yang telah ditetapkan terlebih dahulu.
2. Memisahkan alternatif tindakan yang satu dengan alternatif tindakan yang lain.
3. Menjelaskan konsekuensi berbagai alternatif tindakan yang akan dipilih.
4. Membantu menganalisis dan menilai berbagai alternatif tindakan yang akan dipilih.

Dampak Informasi Akuntansi Dalam Pemilihan Keputusan

Mulyadi (2010) menyatakan bobot yang diberikan oleh pengambil keputusan atas informasi akuntansi dalam pemilihan akhir tergantung atas:

1. Seberapa jauh informasi akuntansi dirasakan mampu mengurangi sebagian ketidakpastian yang melingkupi proses pengambilan keputusan.
2. Permintaan dan persaingan atas produk dan jasa.
3. Tingkat ketelitian informasi akuntansi yang dirakayasa oleh manajemen.
4. Lingkup keputusan yang diambil (jangka pendek atau jangka panjang).
5. Preferensi pengambil keputusan (*external information* atau *internal information*).
6. Kemampuan akuntansi dalam mengukur biaya peluang.

Konsep Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan bagian dari akuntansi manajemen dan merupakan salah satu alat penting yang sering digunakan untuk pengendalian manajemen. Ide utama dari akuntansi pertanggungjawaban menurut Anthony dan Govindarajan (2012) yaitu informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan jenis informasi yang paling cocok untuk proses perencanaan dan pengendalian kegiatan pusat-pusat pertanggungjawaban.

Adapun pengertian akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2010) dikatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasinya dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggung jawab atas penyimpanan biaya dan pendapatan yang dianggarkan.

Matz *et al* (2008) menyatakan beberapa konsep dasar dari akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut:

1. Akuntansi pertanggungjawaban didasarkan atas pengelompokan tanggung jawab (departemen-departemen) manajerial pada setiap tingkatan dalam suatu organisasi dengan tujuan membentuk anggaran bagi masing-masing departemen.
2. Titik awal dari sistem informasi akuntansi pertanggungjawaban terletak pada bagan organisasi di mana ruang lingkup wewenang telah ditentukan.
3. Setiap anggaran harus secara jelas menunjukkan biaya yang terkendali oleh personelyang bersangkutan.

Jenis-Jenis Pusat Pertanggungjawaban

Maher dan Deakin (2012) yang dialihbahasakan oleh Djatnika dan Lusiani dalam buku Akuntansi Biaya membahas pusat pertanggungjawaban menjadi empat yaitu:

1. Pusat laba
2. Pusat pendapatan
3. Pusat biaya
4. Pusat investasi

Syarat-Syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Mulyadi (2010) menyatakan dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban di perusahaan, ada beberapa hal yang menjadi syarat yang harus dipenuhi agar pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya memadai. Berikut ini lima syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya yang memadai sebagai berikut:

- 1) Struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggung jawab tiap tingkatan manajemen.
- 2) Anggaran biaya yang disusun untuk tiap tingkatan manajemen.
- 3) Penggolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya (*controllability*) biaya oleh manajemen tertentu dalam organisasi.
- 4) Sistem akuntansi biaya yang disesuaikan dengan struktur organisasi.
- 5) Sistem pelaporan biaya kepada manajemen yang bertanggung jawab (*responsibility reporting*).

Struktur Organisasi

Mulyadi (2010) menyatakan untuk tujuan pengendalian, organisasi harus disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggung jawab tiap-tiap pimpinan menjadi jelas. Tanggung jawab timbul sebagai akibat adanya pendelegasian wewenang dari suatu tingkatan manajemen yang lebih tinggi ke tingkat manajemen yang lebih rendah. Untuk dapat dimintai pertanggungjawaban, manajemen tingkat lebih rendah harus mengetahui dengan jelas wewenang apa yang didelegasikan kepadanya oleh atasannya. Manajemen tingkat lebih rendah mempunyai kewajiban untuk mempertanggungjawabkan pelaksanaan wewenang tersebut kepada manajemen atasannya. Dengan demikian wewenang mengalir dari tingkat manajemen atas ke bawah, sedangkan tanggung jawab adalah sebaliknya.

1. Organisasi fungsional

Struktur fungsional (*function structure*) mengelompokkan tugas dan aktivitas berdasarkan fungsi bisnis, seperti produksi/operasi, pemasaran, keuangan/akuntansi, litbang dan sistem informasi manajemen. Organisasi fungsional merupakan bentuk organisasi yang biasanya dipakai oleh perusahaan besar yang ditandai dengan adanya jumlah karyawan yang besar, spesialisasi kerja tinggi, wilayah kerja luas, serta komando yang tidak lagi berada pada satu tangan pimpinan. Organisasi fungsional memiliki kelemahan dan keuntungan, tetapi yang menjadi keuntungan terpenting dari struktur organisasi fungsional adalah efisiensi.

2. Organisasi Divisional

Bentuk organisasi unit bisnis dari organisasi dirangsang untuk menyelesaikan masalah-masalah yang terdapat pada struktur fungsional. Suatu unit bisnis, yang juga disebut sebagai suatu divisi, bertanggung jawab atas seluruh fungsi yang ada dalam produksi dan pemasaran sebuah produk. Unit bisnis tersebut bertanggung jawab untuk melakukan perencanaan dan koordinasi kerja dari berbagai fungsi yang terpisah. Dalam pengoperasiannya setiap manajer unit bisnis mempunyai wewenang yang sangat luas terhadap unit-unitnya, tetapi kantor pusat tetap memiliki sejumlah hak prerogatif dalam pengelolaan unit-unit bisnisnya. Fungsi kantor pusat ini sangatlah penting, tanpa peranan kantor pusat maka unit-unit bisnis akan lebih berfungsi sebagai perusahaan-perusahaan yang terpisah.

Faktor Pendukung Akuntansi Pertanggungjawaban

Mulyadi (2010) menyatakan salah satu pendukung akuntansi pertanggungjawaban adalah sikap keteladanan dari para manajer eksekutif sendiri yang mentaat tanggung jawab atas biaya dan labanya yang mereka gariskan. Hal lain yang sama pentingnya adalah motivasi untuk melakukan tindakan perbaikan oleh mereka yang bertanggung jawab. Di samping itu jalur komunikasi antara departemen akuntansi, para pegawai yang bertanggung jawab, dan atasan mereka menjadi bagian yang dalam mendukung pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban.

Hubungan Struktur Organisasi dengan Pusat Pertanggungjawaban

Sugiri (2009) menyatakan organisasi dengan tujuan apapun selalu menggunakan sumber daya seperti barang, uang, peralatan dan teknologi, dan keahlian manusia. Jumlah sumber daya, menurut ilmu ekonomi, sangat terbatas, sedangkan kebutuhan terhadapnya tidak terbatas. Pihak-pihak di luar organisasi yang berkepentingan, baik secara langsung maupun tak langsung, dengan keuangan organisasi juga membutuhkan informasi mengenai organisasi tersebut. Kebutuhan informasi dapat dipenuhi antara lain oleh sistem informasi

akuntansi.Salahsatusubsteminformasiakuntansi adalahakuntansi manajemenyangdapatmenyediakan jasa informasiakuntansiyangbergunauntukpengambilan keputusanparamanager.

PenelitianTerdahulu

Puspitasari (2008) melakukan penelitian dengan judul “Analisis penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja pada PT Jamsostek (Persero) cabang Makassar”. Dalam analisis ini penulis melakukan pemahaman akan kondisi-situasi yang ada dalam perusahaan, kemudian melakukan analisis perbedaan-perbedaan itu menyangkut hal-hal principal. Secara umum penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam menilai kinerja manager pusat pendapatan telah efektif. Dengan membandingkan antara anggaran dan aktualnya. Persamaannya adalah menggunakan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja, data yang di gunakan adalah data kuantitatif. Perbedaannya adalah penulis terdahulu menggunakan penilaian kinerja pada pusat pendapatan, sedangkan penulis menggunakan penilaian kinerja pada pusat biaya.

METODE PENELITIAN

Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini memerlukan data yang berhubungan dengan permasalahan yang dihadapi. Kuncoro (2011), mendefinisikan data sebagai kumpulan informasi yang diperlukan untuk pengambilan keputusan.

1. Jenis Data

Analisis dan pembahasannya dilaksanakan terhadap masalah dalam penelitian ini menggunakan data kualitatif.

2. Sumber Data

Sumber data dalam penelitian ini adalah data sekunder, yaitu data yang diperoleh dari PT. Hutama Karya.

Objek Penelitian

Objek penelitian ini adalah PT Hutama Karya khususnya proyek pelebaran jalan kaila – maelang 1, yang beralamat di desa sauk, kecamatan lolak SULUT. Pada PT. Hutama Karya Manajer pusat biaya di serahi tanggung jawab untuk menyusun perencanaan biaya dan pengeluaran yang terjadi pada departemen atau divisi yang di bawahinya, sehubungan dengan hal tersebut peneliti ingin melihat bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya pada PT perusahaan Hutama Karya (Persero Kota Manado”).

Teknik Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data dilakukan dengan:

Metode wawancara, yaitu melakukan tanya jawab dan diskusi secara langsung dengan pihak perusahaan, khususnya dengan bagian yang berhubungan dengan penelitian yaitu staf keuangan dan pimpinan proyek tersebut.

Daftar pertanyaan yang digunakan sebagai berikut:

1. Bagaimana SOP perusahaan yang berhubungan dengan biaya?
2. Apakah ada sistem pengendalian akuntansi yang digunakan untuk mengontrol kegiatan perusahaan yang berhubungan dengan pengeluaran-pengeluaran khusus ny dalam divisi yang berhubungan dengan pusat pertanggungjawaban biaya? Dan bagaimana sistem pengendalian tersebut?
3. Apakah SOP yang ada sudah efektif dan efisien sebagai acuan dalam menjalankan kegiatan operasional perusahaan dalam hal otorisasi pengeluaran-pengeluaran biaya?
4. Apakah anggaran menjadi sangat penting bagi perusahaan sebagai dasar perencanaan perusahaan?
5. Bagaimana proses penyusunan anggaran yang dilakukan oleh perusahaan?
6. Apakah kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan harus sesuai dengan anggaran yang telah disusun?
7. Jika pada faktanya realisasi di pusat biaya lebih besar dari anggaran yang telah disusun atau sebaliknya, apakah ada konsekuensi tertentu yang diberikan perusahaan bagi manajer pusat biaya? Jelaskan!
8. Bagaimana proses pertanggungjawaban atas anggarannya ngadadi perusahaan?
9. Dalam penilaian kinerja manajer pusat biaya apakah selalu membandingkan antara anggaran dan realisasi atau adakah faktor-faktor lain yang digunakan sebagai bahan pertimbangan perusahaan.

10. Apakahhadarewardataupunishmentyangdiberikanpe rusahaansebagaiimplikasikinerjamanajerpusat biaya.
2. MetodeDokumentasi,yaitudengancaramengumpu lkandatasekunderyangtelahterdokumentasibaikb aik datakeuanganmaupundatanonkeuanganPTHutamaKarya(persero).

Metode Analisis

Analisa data yang dilakukan adalah dengan metode deskriptif, yaitu suatu metode dimana data yang dikumpulkan disusun, diinterpretasikan, dan dianalisis sehingga memberikan keterangan bagi pemecahan permasalahan yang dihadapi.

Definisi Operasional

1. Akuntansi Pertanggung Jawaban

Akuntansi pertanggung jawaban merupakan salah satu konsep dari akuntansi manajemen dan merupakan suatu sistem dalam akuntansi yang dihubungkan dengan pusat pertanggung jawaban. Inti dari pertanggung jawaban adalah bahwa setiap pertanggung jawaban ini harus bertanggung jawab atas segala hal yang berada dibawah pengendaliannya. Apabila terjadi penyimpangan maka dapat dilakukan usaha untuk mencari penyebabnya.

2. Pusat Biaya

Sebagaimana pusat pertanggung jawaban lainnya, pusat biaya juga mengkonsumsi masukan dan menghasilkan keluaran. Pusat biaya tidak memiliki kendali atau kekuasaan atas timbulnya penghasilan ataupun penggunaan dana investasi. Setelah pusat pertanggung jawaban diidentifikasi dan ditetapkan, akuntansi pertanggung jawaban menghendaki ditetapkannya biaya standar sebagai dasar untuk menyusun anggaran. Anggaran berisi biaya standar yang diperlukan untuk mencapainya yang telah ditetapkan. Biaya standar dan anggaran inilah yang merupakan ukuran kinerja manajer pusat pertanggung jawaban dalam mewujudkan sasaran yang telah ditetapkan anggaran.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

SOP Perusahaan Berhubungan dengan Biaya

Perusahaan dalam hubungannya dengan biaya memiliki SOP, yang telah di atur dalam hal ini jumlah pengeluaran atas suatu anggaran berdasarkan otorisasi (jumlah yang di keluarkan) yang ada dalam SOP perusahaan dan harus di otorisasi oleh manager dan atau bagian keuangan. Pengendalian akuntansi yang digunakan adalah berdasarkan SOP yang telah ada dalam hal ini semua pengeluaran yang dikeluarkan harus sesuai dengan ketentuan perusahaan, mulai dari proses approval sampai pencairannya. SOP yang ada bisa di bilang efektif, namun karena semua biaya keluar harus di otorisasi oleh manager, sehingga biaya-biaya yang dianggap tidak material juga harus di otorisasi dan menyebabkan sedikit keterlambatan atas hal-hal kecil tersebut.

Pentingnya Anggaran Sebagai Dasar Perencanaan

Anggaran merupakan dasar panduan bagi perusahaan dalam mengeluarkan biaya, namun terkadang anggaran dalam perusahaan sifatnya fleksibel atau mengikutikondisi eksternal yang ada. Anggaran disusun pada awal periode proyek, disusun secara bersama-sama oleh seluruh staf dan manager, dalam hal ini perusahaan mengikuti anggaran tahun sebelumnya disesuaikan dengan harga bahan yang ada dipasar. Anggaran yang telah disusun terkadang fleksibel mengikutikondisi operasional yang ada, sampai sejauh ini realisasi yang besar dari anggaran terjadi karena hal-hal yang wajar.

Proses Pertanggungjawaban Kinerja Pusat Biaya Anggaran Perusahaan

Pertanggung jawaban anggaran adalah berdasarkan laporan pertanggung jawaban yang disusun oleh manager, dimana anggaran atau kelebihan anggaran akan dibukukan untuk periode berikutnya, namun yang utama adalah output dari project yang dikerjakan. Adapun reward atau punishment yang diberikan perusahaan sebagai implikasi kinerja manager pusat biaya, rewardnya adalah adanya tambahan kompensasi.

Akuntansi Pertanggungjawaban

Perusahaan yang semakin besar, membutuhkan penguasaan keahlian di bidang masing-masing, maka di butuhkan suatu sistem yang memungkinkan pembagian tugas kepada seluruh unit yang ada dalam perusahaan. Hal tersebut dapat dipecahkan dengan saran pembuatane sebuah sistem akuntansi pertanggung jawaban kepada perusahaan. Dalam sistem akuntansi pertanggung jawaban dikenal adanya delegasi wewenang dan tanggung jawab kepada setiap karyawan pada perusahaan. Para pekerja tersebut membawahi lini atau departemen masing-masing yang disebut sebagai pusat-pusat pertanggung jawaban.

Penyusunan Anggaran Biaya Pusat Biaya Perusahaan

Anggaran merupakan rencana kegiatan operasional perusahaan yang dinyatakan secara kuantitatif dalam satuan moneter dan disusun berdasarkan program kerja yang telah ditetapkan untuk jangka waktu tertentu. Salah satu manfaat dari akuntansi pertanggung jawaban adalah sebagai dasar penyusunan anggaran yang lebih teratur. Anggaran juga dapat digunakan sebagai alat untuk melakukan perbandingan antara biaya yang direncanakan dengan biaya yang terealisasi untuk tujuan penilaian kinerja maupun sebagai dasar pengambilan keputusan.

Penilaian Kinerja Manajer Pusat Biaya

Penilaian kinerja dalam perusahaan dilakukan untuk mengevaluasi rencana kerja perusahaan yang telah ditetapkan selama satu tahun. Setiap akhir triwulan, perusahaan melakukan evaluasi terhadap kinerja pusat biaya, sedangkan untuk penilaian kinerja pada perusahaan ini dilakukan setiap enam bulan sekali dengan berdasarkan pada laporan pertanggung jawaban yang disampaikan. Tujuan diadakannya penilaian kerja dalam perusahaan ini adalah untuk mendorong perilaku kerja yang baik, memuaskan stockholders, pelanggan, dan para karyawan melalui suatu proses kerja yang terstruktur sehingga dapat meningkatkan nilai perusahaan ke depannya.

FAKULTAS EKONOMI
DAN BISNIS

Tabel1 PT. Hutama Karya (Persero) Wilayah Kota Manado Laporan Pertanggungjawaban Pusat Biaya Proyek Pembangunan Jalan Kaiya-Maelang 2012

No	Uraian Biaya	Anggaran	Realisasi	Varians	Keterangan
A	Biaya				
A.1	SWAKELOLA	19,633,261,285	19,797,056,184	-163,794,899	<i>Unfavorable</i>
A.1.1	Bahan	10,529,345,348	10,550,188,888	-20,843,540	<i>Unfavorable</i>
A.1.1.1	Hargaperolehan	10,184,205,667	10,236,451,207	-52,245,540	<i>Unfavorable</i>
A.1.1.2	Biayaangkut	268,633,495	237,831,495	30,802,000	<i>Vaforable</i>
A.1.1.3	Biaya lainnya	76,506,186	76,506,186	0	<i>Balanced</i>
	jumlah	29,691,952,625	29,623,528,746	68,423,879	<i>Vaforable</i>
B.1	Upah				
B.1.1	Borongan	163,480,700	167,980,700	-4,500,000	<i>Unfavorable</i>
B.1.2	Harian	129,030,600	130,160,600	-1,130,000	<i>Unfavorable</i>
B.1.3	Operator, supir, & Mekanik	361,530,851	396,078,351	-34,547,500	<i>Unfavorable</i>
B.1.4	Pegawai kontrak	336,776,684	388,229,655	-51,452,971	<i>Unfavorable</i>
	Jumlah	990,818,835	1,082,449,309	-91,630,474	<i>Unfavorable</i>
B.2	Peralatan				
B.2.1	Mob. & Demob. Alat	342,152,400	342,152,400	0	<i>Balanced</i>
B.2.2	Pajak/Perjanjian/STNK	450,000	450,000	0	<i>Balanced</i>
B.2.3	Bahan bakar & pelumas	3,360,423,179	3,444,750,069	-84,326,890	<i>Unfavorable</i>
B.2.4	Biaya Filter, Gemuk, Ban	6,015,000	6,015,500	0	<i>Balanced</i>
B.2.5	Sewaalatekstern	3,426,142,016	3,435,787,516	-9,645,500	<i>Unfavorable</i>
B.2.6	Sewaalatintern	0	0	0	
B.2.7	Penyusutan/Amortisasi alat konsumable	0	0	0	
B.2.8	Penyusutan investasi proyek	0	0	0	
B.2.9	Sukucadang, repair & overhaul	323,879,449	330,690,344	-6,810,895	<i>Unfavorable</i>
	Jumlah	7,459,055,544	7,560,115,829	-101,060,285	<i>Unfavorable</i>
B.3	Penyusutan/Fiskal	389,914,821	339,575,424	50,339,397	<i>Vaforable</i>
B.4	Biayabank	111,126,821	65,000,000	46,126,821	<i>Vaforable</i>
B.5	Biaya lain-lain	153,000,000	199,126,737	-46,126,737	<i>Unfavorable</i>
B.6	Sub Kontraktor	8,723,758,849	8,545,083,844	178,675,005	<i>Vaforable</i>
B.7	Biaya Umum Lapangan	1,334,932,491	1,281,388,718	53,543,773	<i>Vaforable</i>
C	Laba/Rugi	3,843,485,558	3,911,910,332	-68,424,764	<i>Unfavorable</i>
C.1	Total Pendapatan	33,535,438,183	33,535,439,078	-895	<i>Unfavorable</i>

Sumber: PT. Hutama Karya

Berdasarkan Tabel 1 dapat dilihat bahwa:

1. Realisasi Swakelola pada proyek tersebut sebesar 19,633,261,285 atau 100,9% dari anggaran sejumlah 19,633,261,285, biaya swakelola ini tidak menguntungkan (*unfavorable*).
2. Realisasi bahan pada proyek tersebut sebesar 10,529,345,348 atau 100,12% dari anggaran sejumlah 10,550,188,888, biaya bahan pada proyek ini tidak menguntungkan (*unfavorable*).
3. Realisasi harga perolehan sebesar 10,184,205,667 atau 100,5% dari anggaran sejumlah 10,236,451,207, harga perolehan ini tidak menguntungkan (*unfavorable*).
4. Realisasi biaya angkut sebesar 237,831,495 atau 88,53% dari anggaran 268,633,495, biaya angkut ini menguntungkan (*vaforable*).

5. Realisasi biaya lainnya sebesar 76,506,186 atau 100 % dari anggaran sejumlah 76,506,186, biaya lainnyainidikatakanseimbang(*balanced*).
6. Realisasi upah borongan sebesar 167,980,700 atau 102,75% dari anggaran sejumlah 163,480,700, upah boronganitidakmenguntungkan(*unvavorable*).
7. Realisasi upah harian sebesar 130,160,600 atau 100,87% dari anggaran sejumlah 129,030,600, upah harianitidakmenguntungkan(*unvavorable*).
8. Realisasi biaya supir, operator dan mekanik sejumlah 396,078,351 atau 109,5% dari anggaran 361,530,851, upahitidakmenguntungkan(*unvavorable*).
9. Realisasi biaya upah pegawai kontrak sejumlah 388,229,655 atau 115,3% dari anggaran 336,776,684, upahpegawaikontrakitidakmenguntungkan(*unvavorable*).
10. Realisasi biaya Mob.&Demob. Alat sebesar 342,152,400 atau 100% dari anggaran sejumlah 342,152,400,biayaMob.&Demob.Alatseimbang(*balanced*).
11. Realisasi biaya Pajak/Perjanjian/STNK sebesar 450,000 atau 100% dari anggaran sejumlah 450,000, biayaPajak/Perjanjian/STNKseimbang(*balanced*).
12. Realisasi biaya Bahan bakar & pelumas sebesar 3,444,750,069 atau 102,5% dari anggaran sejumlah 3,360,423,179,biyabahanbakar&pelumasitidakmenguntungkan(*unvavorable*).
13. Realisasi biaya Biaya Filter, Gemuk, Ban sebesar 6,015,500 atau 100% dari anggaran sejumlah 6,015,500,biayaFilter,Gemuk,Banseimbang(*balanced*).
14. Realisasi sewa alat ekstern sebesar 3,435,787,516 atau 100,3% dari anggaran sejumlah 3,426,142,016, biyasewaalateksternitidakmenguntungkan(*unvavorable*).
15. Realisasi penyusutan/fiskal sebesar 339,575,424 atau 87,1% dari anggaran sejumlah 389,914,821, makanpenyusutan/fiskalini menguntungkan(*vavorable*).
16. Realisasi biaya bank sebesar 65,000,000 atau 58,5% dari anggaran sejumlah 111,126,821, makanbiaya bankini menguntungkan(*vavorable*).
17. Realisasi biaya lain-lain sebesar 199,126,737 atau 130,15% dari anggaran sejumlah 153,000,000, biaya lain-lainitidakmenguntungkan(*unvavorable*).
18. Realisasi sub kontraktor 8,545,083,844 atau 97,95% dari anggaran sejumlah 8,723,758,849, sub kontraktorini menguntungkan(*vavorable*).
19. Realisasi biaya umum lapangan sebesar 1,281,388,718 atau 95,98% dari anggaran sejumlah 1,334,932,491, makabiayaumumlapanganini menguntungkan(*favorable*).

Laporan pertanggung jawaban di proyek tersebut belum efektif, Pada kenyataannya kecil kemungkinan biaya yang sesungguhnya terjadi sama dengan biaya yang dianggarkan karena adanya situasi dan kondisi yang berubah-ubah dan terdapat beberapa kemungkinan yang tidak dapat diprediksi sebelumnya namun dengan adanya perbaikan-perbaikan yang dilakukan sudah bisa menekan biaya realisasi dari anggaran perusahaan. Dari data tersebut dapat dilihat bahwa realisasi biaya-biaya pada tiap departemen biaya ada yang lebih besar dari anggaran dan ada yang lebih kecil dari anggaran. Selisih ini perlu dianalisis lebih lanjut untuk mencari apa penyebabnya. Oleh karena perusahaan ini menggunakan system akuntansi pertanggung jawaban berbasis aktivitas, maka manajer pusat biaya dituntut sedapat mungkin mengendalikan aktivitas-aktivitas yang memerlukan biaya.

Pembahasan

Analisis Struktur Organisasi

Struktur organisasi menunjukkan kerangka atau bagan yang menggambarkan jaringan hubungan ketaja dan susunan pola hubungan yang menunjukkan kedudukan, tugas dan tanggung jawab secara hirarki yang terdapat pada suatu perusahaan. Demikian halnya pada PT Utama Karya (Persero) Wilayah Kota Manado, struktur organisasi secara jelas dan tegas memperlihatkan jenjang wewenang dan tanggung jawab yang dilaksanakan dari atasan hingga bawahan. Hal ini terlihat dari struktur organisasi dan penjelasannya yang menunjukkan adanya pembagian tugas dan fungsi yang jelas dari setiap unit organisasi tersebut. Pada struktur organisasi tersebut, jelas terlihat garis wewenang dan pelaporannya.

Struktur organisasi perusahaan terdiri dari General Manager sebagai pimpinan tertinggi yang dibantu oleh staff keuangan dan Ahli. Kemudian jenjang di bawahnya terdiri kepala-kepala bidang yang membawahi beberapa sub bidang. Sub bidang ini dikepalai oleh seorang manajer. Perusahaan ini menggunakan struktur organisasi fungsional. Hal ini terlihat pada pembagian perusahaan ke dalam beberapa bidang dan setiap bidang terdiri dari beberapa sub bidang yang mempunyai tugas dan fungsi masing-masing. Dengan demikian menurut penulis, struktur organisasi yang dimiliki perusahaan sudah sejalan dengan konsep akuntansi dengan pertanggungjawaban secara terpadu dan jelas.

Analisis Penyusunan Anggaran Biaya Pusat Biaya Perusahaan

Penyusunan anggaran yang efektif melibatkan setiap unit organisasi dalam perusahaan, agar setiap unit tersebut akan merasa bertanggung jawab untuk melaksanakan anggaran yang telah ditetapkan. Setiap bagian/fungsi yang termasuk pusat biaya pada PT Hutama Karya telah melakukan penyusunan anggaran untuk bagiannya sendiri. Penyusunan anggaran ditetapkan secara *bottom-up*, di mana tiap-tiap bagian/fungsi terlebih dahulu membuat anggaran untuk kemudian diajukan ke manajemen tingkat atas. Walaupun perusahaan ini memiliki sub bidang anggaran, namun penyusunan anggaran tidak dilakukan di dalam sub bidang ini. Sub bidang anggaran berfungsi untuk mengkoordinasikan/menyatukan dan mengelola anggaran yang diterimanya dari tiap departemen dan kemudian mengajukannya pada komite anggaran serta mendistribusikan anggaran yang telah disetujui tersebut kepada tiap departemen. Komite anggaran pada perusahaan ini bertugas untuk mengoreksi anggaran pada perusahaan ini bertujuan untuk mengoreksi anggaran yang diterimanya serta memberikan persetujuan terhadap anggaran yang diajukan tersebut.

Penyusunan anggaran menurut penulis secara *bottom-up* telah sesuai dengan penerapan akuntansi pertanggungjawaban karena melibatkan bawahan untuk berpartisipasi dalam penyusunan rencana perusahaan secara keseluruhan. Kebijakan penyusunan anggaran yang melibatkan seluruh unit organisasi dalam perusahaan akan menghasilkan anggaran yang lebih rasional, karena manajer unit tersebut lah yang dapat memperkirakan besarnya biaya yang benar-benar dibutuhkan unitnya dengan lebih baik. Dalam penyusunan anggaran, manajer belum memisahkan biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan. Biaya yang tidak dapat dikembalikan berupa pembelian bahan bakar, pembelian listrik, pemakaian material, switch gear dan biaya perawatan kesehatan pegawai. Biaya-biaya lain pada umumnya dapat dikendalikan oleh manajer. Penulis juga melihat bahwa dalam proses penyusunan anggaran untuk pusat biaya teknik maupun pusat biaya teknik adalah fungsi distribusi, sedangkan ketiga fungsi lainnya termasuk pusat biaya kebijakan. Dalam hal ini PT Hutama Karya menklasifikasikan pusat biaya kebijakan sebagai pusat biaya pendukung. Proses penyusunan anggaran untuk pusat biaya teknik dan pusat biaya kebijakan seharusnya dibedakan karena sifat keluar dari kedua jenis pusat biaya tersebut berbeda.

Analisis Penilaian Kinerja Manajer Pusat Biaya

Perusahaan menjadikan anggaran sebagai standar untuk menilai kinerja manajer pusat biaya. Penilaian kinerja pusat biaya dilakukan berdasarkan perbandingan antara realisasi biaya dengan anggaran biaya yang terdapat pada laporan pertanggungjawaban biaya. Sebagai tindak lanjut dari penilaian kinerja ini, perusahaan menetapkan suatu kebijakan pemberian *reward* maupun *punishment*. *Reward* yang diberikan berupa bonus uang dan kenaikan jabatan. *Punishment* yang diberikan berupa peringatan tertulis, penurunan jabatan dan pemecatan.

Jadwal pelaksanaan penilaian kinerja yang dilakukan setiap akhir semester menurut penulis sudah baik. Kinerja manajer harus selalu dievaluasi untuk mengetahui seberapa besar usahanya dalam mencapai target perusahaan. Selain itu penilaian kinerja ini juga akan memberikan motivasi dan menekan perilaku yang tidak seharusnya dalam perusahaan. Proses pelaksanaan penilaian kinerja juga cukup baik, dengan adanya pembagian persentase anggaran yang dibandingkan dengan realisasi pada tiap semester. Perusahaan juga menetapkan batas atas selisih lebih besar realisasi dari anggaran sebesar 10%. Namun, dalam dalam laporan pertanggungjawaban, tidak disajikan keterangan-keterangan yang mendukung penjelasan laporan tersebut. Manajer juga belum memisahkan biaya yang dapat dikendalikannya dan biaya yang tidak dapat dikendalikannya dalam laporan pertanggungjawaban tersebut. Dengan tidak adanya pemisahan antara biaya yang terkendali dan biaya yang tidak terkendali, maka manajer bertanggung jawab terhadap seluruh biaya yang terjadi. Penilaian kinerja pun menjadi kurang efektif karena biaya yang tidak terkendali menjadi tanggung jawab manajer tersebut. Pemberian *reward* dan *punishment* pada manajer setelah dilakukannya penilaian kinerja sudah cukup baik. Dengan adanya kebijakan ini maka perusahaan telah memberikan suatu motivasi dan menunjukkan kepeduliannya pada para pegawai yang bekerja di perusahaan.

PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan sebelumnya dapat disimpulkan :

1. Struktur organisasi PT Utama Karya (Persero) Kota Manado secara jelas dan tegas memperlihatkan andari atas hingga bawah. Hal ini terlihat dari struktur organisasi dan penjelasannya yang menunjukkan adanya pembagian tugas dan fungsi yang jelas dari setiap unit organisasi tersebut. Penyusunan anggaran ditetapkan secara *bottom-up*, di mana tiap-tiap bagian/fungsiterlebihdahulumembuatanggaranuntukkemudiandiajukankemanajemen.
2. Penilaian kinerja manajer dilakukan dengan membandingkan antara realisasi yang telah dicapai dengan anggaran yang telah disusun selama periode tertentu. Kinerja manajer pusat biaya diukur dan dinilai berdasarkan perbandingan antar target anggaran dengan realisasi anggaran.
3. Berdasarkan penilaian kinerja yang dilakukan, biaya penilaian kinerja pada proyek ini belum efektif, namun dengan adanya perbaikan yang dilakukan dapat menekan biaya realisasi dari anggaran perusahaan.

Saran

Manajer belum memisahkan biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikannya dalam laporan pertanggungjawaban. Dengan tidak adanya pemisahan antara biaya yang terkendali dan biaya tidak terkendali, maka manajer bertanggung jawab terhadap seluruh biaya yang terjadi. Penilaian kinerja menjadi kurang efektif karena biaya yang tidak terkendali menjadi tanggung jawab manajer tersebut. Penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban biaya pada perusahaan ini masih dapat diintensifkan lagi. Tindakan ini perlu diambil agar dapat diketahui hasil kerja mereka yang sebenarnya, dan hendaknya dilakukan pemisahan antara biaya yang dapat dikendalikan (*controllable*) dengan biaya yang tidak dapat dikendalikan (*uncontrollable*) oleh masing-masing pusat pertanggungjawaban, sehingga jelas batas-batas yang dapat dipertanggungjawabkan. Sebaiknya perusahaan memberikan *reward* dan *punishment* kepada manajer, dengan adanya kebijakan ini maka perusahaan telah memberikan suatu motivasi dan menunjukkan kepeduliannya pada para pegawai yang bekerja di perusahaan. *Reward*nya berupa bonus dan kenaikan jabatan, *punishment* yang diberikan berupa peringatan tertulis, penurunan jabatan dan pemecatan.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N., Govindarajan, Vijay. 2012. *Management Control Systems*. Graha Jasa Ilmu. Jakarta.
- Chartered Institute of Management Accountants. 2013. *Akuntansi Manajemen*. Wikipedia. http://id.wikipedia.org/wiki/Akuntansi_manajemen diakses tanggal 17 Mei 2013.
- Kieso, Donald E., Weygandt, Jerry J. 2008. *Pengantar Akuntansi* (Buku 2). Buku Edisi 7. Salemba 4. Jakarta.
- Darmiansa. 2012. *Pengertian dan Penjelasan Dasar Akuntansi*. Wikipedia. <http://blog.uin-malang.ac.id/darmi/2012/08/19/pengertian-dan-penjelasan-dasar-akuntansi/> di akses tanggal 19 Agustus 2012
- Halim, Abdul. 2008. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Ketiga. Salemba 4. Jakarta.
- Harahap, S.S. 2012. *Teori Akuntansi*. Edisi Revisi. PTRaja Grafindo. Jakarta.
- Kuncoro, Mudrajad. 2011. *Metode Kuantitatif Teori Dan Aplikasi Untuk Bisnis dan Ekonomi*. YKPN. Yogyakarta.
- Matz, Adolph., Usry, Milton., Hammer, Lawrence H. 2008. *Perencanaan dan Pengendalian*. Erlangga. Jakarta
- Maher, Michael W., Deakin, Edward B. 2012. *Akuntansi Biaya*. alih bahasa : Djanika adjat dan Lusiani. Erlangga. Jakarta.
- Mulyadi. 2010. *Sistem Akuntansi*. Edisi 3. PT. Salemba 4. Jakarta.
- Puspitasari. 2008. Analisis Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian Kinerja Pada PT Jamsostek (Persero) Cabang Makassar. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Hassanudin. Makassar.
- Suharli, Michell. 2007. *Akuntansi untuk Bisnis Jasad dan Dagang*. Graha Ilmu. Jakarta.
- Soemarso, S.R. 2008. *Akuntansi Suatu Pengantar Jilid 1*. Rineka Cipta. Jakarta.
- Sugiri, Slamet. 2009. *Akuntansi Manajemen Sebuah Pengantar*. Edisi 4. UPPSTIMYKPN. Yogyakarta.