

**PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN DENGAN ANGGARAN
SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN UNTUK PENILAIAN KINERJA PADA
PT. PELAYARAN NASIONAL INDONESIA CABANG BITUNG**

Oleh:
Olivia Sicilia Prang

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Jurusan Akuntansi
Universitas Sam Ratulangi Manado
email: gyuutholive@yahoo.co.id

ABSTRAK

Kebutuhan akan pendelegasian wewenang dan tanggungjawab merupakan efek dari semakin kompleks dan pentingnya modernisasi organisasi. Pendelegasian wewenang ini menuntut seorang manajer untuk mempertanggungjawabkan hasil kinerjanya kemudian pimpinan perusahaan akan mengevaluasi dan menilai kinerja yang dihasilkan pusat pertanggungjawaban tersebut. PT.PELNI (Pelayaran Nasional Indonesia) merupakan sebuah perusahaan pelayaran yang bergerak dibidang transportasi laut. Pendapatan Pelni dari penumpang kapalny telah mengalami penurunan sebagai akibat diberlakukannya deregulasi angkutan udara. Selain itu kenaikan harga BBM menyebabkan komponen biaya BBM meningkat dari total biaya perkapalan. Oleh karena itu penerapan akuntansi pertanggungjawaban menjadi penting untuk mengetahui pertanggungjawaban manajemen dalam meningkatkan pendapatan dan mengendalikan biaya sehingga perusahaan juga bisa menilai kinerja manajer. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan anggaran sebagai alat pengendalian untuk menilai kinerja manajer. Metode penelitian menggunakan metode deskriptif. Hasil penelitian menunjukkan penerapan akuntansi pertanggungjawaban belum berjalan dengan baik, dimana manajemen belum menerapkan sepenuhnya unsur-unsur akuntansi pertanggungjawaban dan tidak melakukan penelusuran secara mendalam atas penyimpangan yang terjadi.

Kata kunci: akuntansi pertanggungjawaban, anggaran, penilaian Kinerja

ABSTRACK

The need for delegation of authority and responsibility are the effects of increasingly complex and important organizational modernization . Delegation of authority requires a manager to account for its performance results then head of the company will evaluate and assess the performance of the resulting responsibility center . PT.PELNI (Indonesian National Shipping) is a shipping company engaged in marine transportation . Pelni revenue from passenger ships has decreased as a result of the implementation of the deregulation of air transport . In addition to the increase in fuel prices led to increased fuel cost component of the total cost of shipping . Hence, the implementation of responsibility accounting is important to know the accountability of management in increasing revenue and controlling costs so that the company can also evaluate the performance of managers . This study aims to determine the application of responsibility accounting with budget as a tool to assess the performance of managers control . This research method using descriptive methods . The results showed that the application of responsibility accounting has not been going well , where management has not been implemented fully the elements of responsibility accounting and the company does not perform in-depth searches on the deviations that occurred.

Keywords: accounting accountability, budget, performance assessment

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Kebutuhan akan pendelegasian wewenang dan tanggungjawab merupakan efek dari semakin kompleks dan pentingnya modernisasi organisasi (Trisnawati, 2006:1). Wewenang diberikan dari manajer tingkat atas ke manajer dibawahnya. Pendelegasian wewenang ini menuntut seorang manajer untuk mempertanggungjawabkan hasil kinerjanya kemudian pimpinan perusahaan akan mengevaluasi dan menilai kinerja yang dihasilkan pusat pertanggungjawaban tersebut.

Penilaian kinerja dapat diartikan sebagai penilaian secara periodik efektifitas operasional suatu organisasi, perusahaan, dan karyawan berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang ditetapkan sebelumnya. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan oleh para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen. (Hansen dan Mowen, 2009:560). Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu bagian dalam organisasi yang memiliki kendali atas terjadinya biaya, perolehan pendapatan, atau penggunaan dana investasi. Pusat pertanggungjawaban utama terdiri dari empat macam yaitu pusat biaya, pusat pendapatan, pusat laba, dan pusat investasi. (Hansen dan Mowen, 2009:560).

PT. Pelayaran Nasional Indonesia Persero (PELNI) merupakan sebuah perusahaan pelayaran antar pulau milik negara yang berdiri pada tahun 1950. Sejak tahun 2000, pendapatan Pelni dari penumpang kapalnya telah mengalami penurunan sebagai akibat diberlakukannya deregulasi angkutan udara. Hal ini menyebabkan semakin banyak orang yang sebelumnya menggunakan kapal laut beralih menggunakan pesawat terbang. Kondisi tersebut diperparah dengan terjadinya peningkatan biaya bahan bakar, yang mengakibatkan angkutan penumpang dengan menggunakan kapal laut sangat tidak kompetitif dibandingkan model transportasi lainnya.

Oleh karena itu, penerapan akuntansi pertanggungjawaban menjadi penting untuk mengetahui pelaksanaan tanggungjawab manajer dalam mengendalikan pendapatan dan biaya sehingga perusahaan juga bisa menilai kinerja manajer pertanggungjawaban.

Tujuan Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan anggaran sebagai alat pengendalian untuk penilaian kinerja pada PT. PELNI Bitung.

TINJAUAN PUSTAKA

Landasan Teori

Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan serta pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasi, dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggungjawab atas penyimpangan biaya dan/ atau pendapatan yang dianggarkan (Mulyadi, 2004:188).

Unsur-unsur Akuntansi Pertanggungjawaban

Mulyadi, (2004:193) untuk dapat diterapkannya sistem akuntansi pertanggungjawaban ada lima syarat, yaitu :

1. Struktur Organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggungjawab 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 operasi.
4. Terdapatnya susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban.
5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggungjawab (*responsibility reporting*).

Pengendalian

Pengendalian adalah kegiatan manajemen setiap hari untuk meyakinkan bahwa aktivitas organisasi sesuai dengan yang telah direncanakan (Daljono, 2009:4). Pengendalian merupakan aktivitas manajerial untuk memonitor implementasi rencana dan melakukan perbaikan sesuai kebutuhan (Hansen dan Mowen, 2009:8). Pengendalian biasanya dicapai dengan menggunakan umpan balik.

Tujuan pengendalian merupakan sasaran yang ingin dicapai dengan melaksanakan beberapa tindakan. Adapun tujuan pengendalian itu adalah (Hafid, 2007:54) :

1. Untuk mengetahui dan menyelidiki pelaksanaan kegiatan yang sedang atas yang telah dijalankan, apakah sesuai dengan yang direncanakan.
2. Untuk mengetahui apakah pelaksanaan kegiatan berjalan secara efisien serta untuk mengetahui peningkatan efisiensi di masa yang akan datang.
3. Memperbaiki dan menilai tepat waktu atau tidaknya suatu keputusan yang diambil.

Penilaian Kinerja

Sukarno (2002:207) menyatakan penilaian kinerja adalah kegiatan untuk menilai kesuksesan atau kegagalan suatu pusat pertanggungjawaban atau unit kerja dalam melaksanakan tugas dan fungsi yang diembannya. Dalam penilaian kinerja jika kinerja dinilai baik maka manajer secara individual akan diberi penghargaan sehingga manajer termotivasi untuk mempertahankan dan meningkatkan kinerjanya dan jika kinerja yang dinilai tidak baik maka manajer secara individual akan diberi hukuman atau sanksi sehingga termotivasi untuk memperbaiki dan meningkatkan kinerjanya.

Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Anggaran sebagai Alat Pengendalian untuk Penilaian Kinerja.

Informasi akuntansi pertanggungjawaban informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi setiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan/atau biaya yang menjadi tanggungjawabnya, dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan/atau biaya tersebut menurut manajer yang bertanggungjawab. Dengan adanya anggaran dan laporan pertanggungjawaban yang digunakan untuk menilai kinerjanya jika kinerja dinilai baik maka manajer secara individual akan diberi penghargaan sehingga manajer termotivasi untuk mempertahankan dan meningkatkan kinerjanya dan jika kinerja yang dinilai tidak baik maka manajer secara individual akan diberi hukuman atau sanksi sehingga manajer termotivasi untuk memperbaiki dan meningkatkan kinerjanya.

Laporan pertanggungjawaban harus dinyatakan dalam bentuk yang sederhana. Jika laporan tersebut terlalu kompleks maka manajer akan mengalami kesulitan dalam menganalisis kegiatan operasi perusahaan. Laporan pertanggungjawaban harus menyajikan jumlah anggaran dan jumlah aktual dari pendapatan dan biaya yang dapat dikendalikan. Penyimpangan-penyimpangan yang terjadi harus menjadi perhatian yang penting. Lebih lanjut, laporan pertanggungjawaban harus diterbitkan dengan dasar waktu yang tepat. Didalam penyajian laporan pertanggungjawaban selisih yang terjadi antara aktual dengan anggaran harus dianalisis dan diselidiki sebab terjadinya. Selisih dapat disebabkan oleh kesalahan atau penyimpangan didalam pelaksanaan atau karena standarnya sendiri yang salah. Dengan mengetahui sebab terjadinya selisih, manajemen dapat menentukan tindakan korektif yang perlu dilakukan dan penghargaan/hukuman yang pantas diberikan kepada manajer yang bersangkutan.

Penelitian Terdahulu

Penelitian yang berjudul: Peranan Akuntansi Pertanggungjawaban dalam Mengukur Kinerja Pusat Biaya pada PT. Irawidya Utama Medan (Simamora, 2006). Hasil penelitian menyatakan penyusunan anggaran biaya telah sesuai dengan konsep sistem akuntansi pertanggungjawaban yakni disusun oleh setiap departemen biaya. Penelitian yang berjudul: Peranan Akuntansi Pertanggungjawaban dalam Penilaian Kinerja Pusat Pendapatan pada PT. Rajawali Nusindo Makasar (Hambrata, 2007). Hasil penelitian sistem akuntansi pertanggungjawaban dalam menilai kinerja pusat pendapatan belum berjalan dengan baik dimana tidak ada analisis lebih lanjut terhadap perbedaan-perbedaan yang terjadi antara anggaran dan realisasinya.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Jenis Penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif. Penelitian yang tujuannya untuk menyajikan gambaran lengkap mengenai setting sosial atau hubungan antara fenomena yang diuji.

Prosedur Penelitian

Prosedur penelitian dalam penelitian ini adalah Mendefinisikan dan Merumuskan Masalah, Melakukan Studi Kepustakaan (Studi Pendahuluan) Mengacu pada teori-teori yang berlaku dan dapat dicari atau ditemukan pada buku-buku teks ataupun penelitian orang lain. Mengumpulkan Data, Mengolah dan Menyajikan Informasi, Menganalisis dan Menginterpretasikan, Membuat Kesimpulan.

Metode Pengumpulan Data

Jenis dan Sumber Data

1. Jenis Data

Jenis data yang dikumpulkan dalam penelitian ini adalah data kualitatif. Data kualitatif merupakan serangkaian observasi dimana tiap observasi yang kemungkinannya tidak dapat dinyatakan dalam angka-angka. (Soeratno dan arsyad, 2008).

2. Sumber Data

- a. Data primer, berupa data yang diperoleh langsung dari perusahaan melalui wawancara dengan manajer cabang, kepala bagian keuangan dan karyawan yang terkait langsung dengan objek yang diteliti, dan kegiatan observasi yang kemudian akan diolah penulis.
- b. Data sekunder, berupa data yang dikumpulkan melalui catatan dan dokumen resmi perusahaan dan data yang telah diolah seperti sejarah singkat perusahaan, struktur organisasi, dan dokumen lainnya.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik yang digunakan dalam mengumpulkan data adalah studi pustaka, dokumentasi dan teknik wawancara.

Metode Analisis Data

Analisis data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah dengan metode deskriptif. Metode deskriptif adalah metode analisis dengan terlebih dahulu mengumpulkan data yang ada kemudian diklarifikasi, dianalisis, selanjutnya diinterpretasikan sehingga dapat memberikan gambaran yang jelas mengenai keadaan yang diteliti.

Teknik Analisis data

Teknik analisis yang dalam penelitian ini yaitu mengumpulkan data dan informasi tentang kuantitas pertanggungjawaban, anggaran dan penilaian kinerja berdasarkan hasil wawancara dan dokumentasi, mempelajari dan mengkaji data dan informasi dari awal tentang Akuntansi pertanggungjawaban, anggaran dan penilaian kinerja, menguraikan akuntansi pertanggungjawaban dengan anggaran sebagai alat pengendalian biaya untuk penilaian kinerja, sesuai dengan pustaka yang ada, menarik kesimpulan kesimpulan atas uraian dan penjelasan yang telah dilakukan.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

Unsur-unsur Akuntansi Pertanggungjawaban

Struktur Organisasi dan Pendelegasian Wewenang

Struktur organisasi PT. Pelni secara jelas telah menggambarkan jenjang wewenang, tanggungjawab, tugas dan kewajiban setiap tingkatan manajemen dengan baik. Perusahaan juga telah merumuskan dengan jelas fungsi-fungsi pokok, tugas dan tanggungjawab unit kerja. Tata kerja kantor cabang sebagai unit kerja pelaksana kantor pusat dalam penyelenggaraan pelayanan jasa-jasa perusahaan, berfungsi dalam penyusunan rencana kerja, pengendalian, pengawasan dan pelaporan operasional dari kebijakan.

Anggaran

Proses penyusunan anggaran pada PT. PELNI telah mengikutsertakan partisipasi manajer-manajer bagian. Hal ini dimaksudkan sebagai dasar perencanaan dan pengendalian keuangan perusahaan. Penyusunan anggaran pada PT. PELNI disusun setahun sekali, biasanya pada bulan juli tiap tahunnya. Penyusunan anggaran dilakukan dengan pendekatan *top down* dan *Bottom Up*. Anggaran yang dibuat oleh PT. Pelni bersifat realistis dan tidak kaku. Anggaran yang telah ada dapat disesuaikan dengan situasi dan kondisi perusahaan yang mungkin berubah.

Klasifikasi dan Kode Rekening

Salah satu syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban adalah adanya klasifikasi dan kode rekening perusahaan. Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, dapat dikatakan bahwa PT.Pelni telah melakukan pengkodean rekening untuk setiap perkiraan dengan cukup memadai. Biaya-biaya yang terjadi dicatat untuk setiap tingkat manajemen, kemudian digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi.

Biaya Terkendali dan Tidak Terkendali

Pemisahan antara biaya-biaya yang terkontrol dengan yang tidak terkontrol sangat penting untuk menetapkan pusat pertanggungjawaban yang bertanggungjawab atas realisasidan penyimpangan dari suatu anggaran. Manajemen dapat mengetahui dimana biaya terjadi dan siapa yang harus bertanggungjawab atas realisasi dan penyimpangan pada anggaran biaya. Dengan mengetahui tempat biaya pertanggungjawab biaya, manajemen akan lebih mudah mengendalikan biaya. Namun PT. Pelni belum melakukan pemisahan biaya terkontrol dan biaya tidak terkontrol dengan cukup memadai, tidak ada pemisahan antara biaya terkontrol dan biaya tidak terkontrol yang dilakukan pada anggaran yang dibuat oleh PT.Pelni.

Laporan Pertanggungjawaban

PT. Pelni telah membuat laporan pertanggungjawaban berupa laporan realisasi anggaran selama lima tahun. Pertanggungjawaban tiap unit usaha, dilakukan masing-masing kepala cabang yang nantinya akan melaporkan anggaran dan realisasi yang terjadi pada unit usaha ke kantor pusat.

Pusat Pertanggungjawaban

Struktur organisasi PT. PELNI telah mencakup bagian kerja atas pusat-pusat pertanggungjawaban, yaitu pusat biaya, pusat pendapatan, pusat laba dan pusat investasi. Dalam penelitian ini pembahasan dipusatkan dipusat biaya, dimana PT. Pelni telah mengidentifikasi pusat biaya sebagai berikut :

1. Dinas armada sebagai pusat biaya armada yang bertanggungjawab dalam menyelenggarakan kegiatan perencanaan, pengkoordinasian, pengawasan dan pembuatan laporan bidang pemeliharaan, perawatan dan perbaikan kapal, sebagai alat produksi usaha jasa angkutan laut dan peralatan usaha jasa penunjang perusahaan.
2. Dinas administrasi sebagai pusat biaya administrasi yang bertanggungjawab dalam menyelenggarakan kegiatan perencanaan, pengkoordinasian, pengawasan dan pembuatan laporan bidang anggaran, perbendaharaan, akuntansi, administrasi personalia, administrasi dan layanan umum kerumahtanggaan kantor serta pengamanan dan pengelolaan aset umum perusahaan.

Dengan demikian dapatlah dikatakan bahwa struktur organisasi PT. Pelni cabang Bitung telah memenuhi salah satu karakteristik akuntansi yaitu adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban.

Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja pada pusat-pusat pertanggungjawaban pada PT. Pelni Bitung dilakukan dengan cara menggunakan indikator anggaran sebagai alat pengendalian biaya yaitu dengan cara membandingkan realisasi biaya dengan anggaran biaya yang terdapat pada laporan pertanggungjawaban.

Dalam menilai kinerja pusat pertanggungjawaban, PT Pelni menerapkan *reward* dan *punishment*. Dengan membandingkan antara realisasi biaya dengan anggaran biaya yang terdapat pada laporan pertanggungjawaban, maka akan diperoleh selisih atas biaya tersebut. Apabila terdapat selisih yang menguntungkan, maka manajer tersebut akan mendapat penghargaan atas prestasinya , sedangkan jika terdapat penyimpangan yang tidak menguntungkan, maka manajer tersebut akan dimintai pertanggungjawaban atas kerjanya. Jika manajer tersebut tidak dapat memberikan pertanggungjawaban, maka perusahaan akan memberikan hukuman. Pemberian penghargaan dan hukuman ini disesuaikan dengan Perjanjian Kerja Bersama

yang telah ditetapkan oleh PT. Pelni. Untuk menilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban pada PT. Pelni Cabang Bitung, penulis mengambil data laporan pertanggungjawaban kinerja usaha tahun 2008-2012.

Tabel 1. Laporan Pertanggungjawaban Kinerja Usaha tahun 2008-2012

Uraian	Tahun 2008			Keterangan
	Anggaran	Realisasi	Selisih	
Penghasilan Usaha Perkapalan	139.581.668	165.479.345	27.579.891	<i>Favorable</i>
Penghasilan Usaha Cabang	9.026.649	10.438.754	1.457.105	<i>Favorable</i>
Biaya Usaha Cabang	3.854.700	5.011.160	(1.156.460)	<i>Unfavorable</i>
LABA RUGI USAHA	5.171.949	5.472.594	300.645	<i>Favorable</i>
LUAR USAHA:				
Pendapatan	267.550	802.650	535.100	<i>Favorable</i>
Biaya	10.150	18.000	(7.850)	<i>Unfavorable</i>
Jumlah	257.400	784.650	542.950	<i>Favorable</i>
Laba Rugi sebelum Overhead	5.429.349	6.257.244	827.895	<i>Favorable</i>
Biaya Overhead	4.735.859	5.449.907	(714.048)	<i>Unfavorable</i>
LABA (RUGI) Usaha Cabang	693.490	807.336	113.846	<i>Favorable</i>
Tahun 2009				
Penghasilan Usaha Perkapalan	140.968.918	155.065.809	14.096.891	<i>Favorable</i>
Penghasilan Usaha Cabang	11.283.311	12.344.843	1.061.532	<i>Favorable</i>
Biaya Usaha Cabang	4.047.435	5.261.666	(1.214.231)	<i>Unfavorable</i>
LABA RUGI USAHA	7.235.876	7.083.177	(152.699)	<i>Unfavorable</i>
LUAR USAHA:				
Pendapatan	307.683	923.048	615.365	<i>Favorable</i>
Biaya	22.060	24.266	(2.206)	<i>Unfavorable</i>
Jumlah	285.623	898.782	617.571	<i>Favorable</i>
Laba Rugi sebelum Overhead	7.521.499	7.981.958	460.459	<i>Favorable</i>
Biaya Overhead	5.683.031	5.337.356	345.675	<i>Favorable</i>
LABA (RUGI) Usaha Cabang	1.838.468	2.644.602	806.134	<i>Favorable</i>
Tahun 2010				
Penghasilan Usaha Perkapalan	190.301.247	213.137.395	22.836.148	<i>Favorable</i>
Penghasilan Usaha Cabang	12.524.476	13.150.699	626.223	<i>Favorable</i>
Biaya Usaha Cabang	4.249.807	3.824.826	424.981	<i>Favorable</i>
LABA RUGI USAHA	8.274.669	9.325.873	1.051.204	<i>Favorable</i>
LUAR USAHA:				
Pendapatan	353.835	1.061.505	707.670	<i>Favorable</i>
Biaya	25.369	22.832	2.537	<i>Favorable</i>
Jumlah	328.466	1.038.673	705.133	<i>Favorable</i>
Laba Rugi sebelum Overhead	8.603.135	10.364.546	1.761.411	<i>Favorable</i>
Biaya Overhead	6.819.637	6.087.515	732.122	<i>Favorable</i>
LABA (RUGI) Usaha Cabang	1.783.498	4.227.031	2.443.533	<i>Favorable</i>

Uraian	Tahun 2011			Keterangan
	Anggaran	Realisasi	Selisih	
Penghasilan Usaha Perkapalan	203.622.333	190.260.280	(13.362.053)	<i>Unfavorable</i>
Penghasilan Usaha Cabang	15.655.594	18.317.045	2.661.451	<i>Favorable</i>
Biaya Usaha Cabang	4.462.297	5.131.642	(669.345)	<i>Unfavorable</i>
LABA RUGI USAHA	11.193.297	13.185.404	1.992.107	<i>Favorable</i>
LUAR USAHA:				
Pendapatan	406.910	1.220.730	813.820	<i>Favorable</i>
Biaya	32.980	42.874	(9.894)	<i>Unfavorable</i>
Jumlah	373.930	1.177.856	823.714	<i>Favorable</i>
Laba Rugi sebelum Overhead	11.567.228	14.363.260	2.796.032	<i>Favorable</i>
Biaya Overhead	8.183.565	8.782.815	(599.250)	<i>Unfavorable</i>
LABA (RUGI) Usaha Cabang	3.383.663	5.580.446	2.196.783	<i>Favorable</i>
Tahun 2012				
Penghasilan Usaha Perkapalan	203.566.493	225.958.807	22.392.314	<i>Favorable</i>
Penghasilan Usaha Cabang	20.352.273	19.502.306	(849.967)	<i>Unfavorable</i>
Biaya Usaha Cabang	4.685.412	4.779.120	(93.708)	<i>Unfavorable</i>
LABA RUGI USAHA	15.666.861	14.723.186	(943.675)	<i>Unfavorable</i>
LUAR USAHA:				
Pendapatan	467.947	1.403.840	935.893	<i>Favorable</i>
Biaya	57.714	56.560	1.154	<i>Favorable</i>
Jumlah	410.233	1.347.280	934.739	<i>Favorable</i>
Laba Rugi sebelum Overhead	16.077.094	16.070.466	(6.628)	<i>Unfavorable</i>
Biaya Overhead	8.808.223	8.662.320	185.903	<i>Favorable</i>
LABA (RUGI) Usaha Cabang	7.268.871	7.448.146	179.275	<i>Favorable</i>

Tabel 1 menunjukkan bahwa perusahaan mengalami selisih untung (*favorable*) atas pendapatan pada tahun 2008, perusahaan mengalami selisih rugi (*unfavorable*) pada tahun 2011. Sedangkan perusahaan mengalami selisih untung (*favorable*) atas biaya-biaya yang dikeluarkan pada tahun 2010, sedangkan perusahaan mengalami selisih rugi (*unfavorable*) pada tahun 2008. Pada kenyataannya kecil kemungkinan biaya yang sesungguhnya terjadi sama dengan biaya yang dianggarkan karena adanya situasi dan kondisi yang berubah dan terdapat beberapa kemungkinan yang tidak dapat diprediksi sebelumnya, seperti kenaikan harga BBM dan Pencapaian *load factor* kapal penumpang yang masih bersaing dengan model transportasi lain. Berdasarkan laporan pertanggungjawaban diatas yang menjadi tolak ukur perusahaan untuk mengukur efisiensi dari pengendalian biaya adalah dengan membandingkan antara biaya usaha dengan biaya standar. Dapat disimpulkan bahwa biaya yang terjadi pada PT. Pelni Cabang Bitung belum efisien karena terdapatnya selisih rugi.

Efisiensi Pengendalian

Adanya pencatatan dan otorisasi untuk pengeluaran dan penerimaan

PT. Pelni telah melaksanakan pencatatan dan otorisasi untuk pengeluaran biaya yang memadai, ini terlihat dari :

1. Secara berkesinambungan mengadakan pemantauan atas sistem dan prosedur administrasi keuangan , meneliti dan menganalisa laporan keuangan, mengawasi dan mencatat biaya dan pendapatan yang terjadi.

2. Melakukan pengawasan dan verifikasi serta pemeriksaan formal laporan keuangan atas biaya dan pendapatan dari kegiatan usaha perusahaan.
3. Melakukan verifikasi atas semua bukti-bukti keabsahan pengeluaran dan penerimaan.

Adanya analisis untuk penyimpangan yang terjadi

Perusahaan menyusun anggaran dalam rangka pengendalian biaya. Biaya yang sesungguhnya dianalisis dengan cara membandingkan dengan anggaran sehingga dapat diketahui penyimpangan yang terjadi. Apabila terdapat penyimpangan yang tidak menguntungkan, maka perusahaan dapat segera menelusuri penyebabnya dan mengambil tindakan koreksi.

PT.Pelni telah melakukan perhitungan-perhitungan analisis keuangan, baik untuk intern maupun kepentingan ekstern, anak perusahaan, usaha penunjang, usaha sampingan dan usaha-usaha lainnya. Hasil dari analisis tersebut dicantumkan dalam memori penjelasan laporan realisasi anggaran. Akan tetapi, perusahaan tidak melakukan penelusuran, mendalam sehingga sulit untuk mengambil tindakan koreksi.

Adanya rekomendasi menanggapi penyimpangan materil

Penyimpangan yang tidak menguntungkan, sebaiknya dibuat rekomendasi yang didalamnya memuat tindakan perbaikan yang diperlukan terhadap penyimpangan agar didapat kesesuaian antara pelaksanaan dan standar yang ditetapkan. Namun sejauh ini perusahaan belum melakukannya.

Pembahasan

Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Melalui Anggaran sebagai Alat Pengendalian Untuk Penilaian Kinerja

Penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada PT. Pelni cabang Bitung belum memadai atau belum berjalan dengan baik. Suatu penerapan akuntansi pertanggungjawaban dapat dikatakan memadai jika telah memenuhi syarat akuntansi pertanggungjawaban. Dalam pembahasan ini dapat dilihat bahwa perusahaan belum melakukan pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

Untuk penilaian kinerja, apabila terdapat selisih yang menguntungkan, maka manajer tersebut akan mendapat penghargaan atas prestasinya, sedangkan jika terdapat penyimpangan yang tidak menguntungkan, maka manajer tersebut akan dimintai pertanggungjawaban atas kerjanya. Jika manajer tersebut tidak dapat memberikan pertanggungjawaban, maka perusahaan akan memberikan hukuman. Pemberian penghargaan dan hukuman ini disesuaikan dengan Perjanjian Kerja Bersama yang telah ditetapkan oleh PT. Pelni.

PENUTUP

Kesimpulan

Hasil penelitian yang dilakukan, penulis menarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan anggaran sebagai alat pengendalian biaya untuk menilai kinerja pusat biaya yang diterapkan PT. Pelni belum berjalan dengan baik. Meskipun adanya reward dan punishment untuk para manajer pusat pertanggungjawaban namun dalam penyusunan anggaran tidak adanya pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali sehingga realisasi biaya pada PT. Pelni Cabang Bitung belum efisien.
2. Penilaian kinerja dengan indikator anggaran sebagai alat pengendalian biaya dilakukan hanya dengan menggunakan perbandingan antara anggaran biaya dengan realisasi biaya dan perusahaan tidak melakukan penelusuran mendalam sehingga sulit untuk mengambil tindakan koreksi.

Saran

Penulis juga memberi masukan berupa saran kepada perusahaan yaitu:

1. Sebaiknya anggaran dilakukan dengan pemisahan biaya-biaya yang dapat dikendalikan dan tidak dapat dikendalikan.
2. Manajer sebaiknya melakukan analisis dan koreksi terhadap penyimpangan yang tidak menguntungkan kemudian mengajukan rekomendasi menanggapi penyimpangan materil yang terjadi.

DAFTAR PUSTAKA

- Daljono, 2009. *Akuntansi Biaya, Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian*, Edisi ketiga. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Diana, Putri 2005. *Hubungan Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Kinerja Manajer Pusat Investasi*, Bandung.
- Hafid, 2007. *Perencanaan dan pengendalian biaya serta pembuatan keputusan*,. Jilid dua. BPFE-UGM, Yogyakarta
- Hansen, D.R dan Mowen, M.M. 2009. *Akuntansi Manajerial*, Salemba Empat. Jakarta.
- Sukarno, Edi, 2002. *Sistem Pengendalian Manajemen Kinerja Konsep, Aplikasi dan Pengukuran Kinerja*, Indeks. Jakarta.
- Hambrata, Hade, 2007. *Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dalam Penilaian Kinerja Pusat Pendapatan pada PT. Rajawali Nusindo cabang Medan*. Universitas Sumatera Utara.
<http://repository.usu.ac.id/bitstream/123456789/9412/1/09E00014.pdf> . Tanggal akses 13 Juli 2013
- Mulyadi, 2004. *Akuntansi Manajemen, Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, edisi ke 2. YKPN, Yogyakarta
<http://www.repository.widyatama.ac.id/xmlui/bitstream/handle/10364/426/0101041.pdf>.
Tanggal Akses:17 juni 2013.
- Soeratno dan Lincolin Arsyad, 2008. *Metodologi Penelitian Untuk Ekonomi dan Bisnis*, Edisi Revisi, Penerbit : UPP STIM YKPN, Yogyakarta.
- Simamora, Sriyanti, 2006. *Peranan akuntansi dalam mengukur kinerja pusat biaya pada PT. Irawidya Utama Medan*. Universitas Sumatera Utara.
<http://repository.usu.ac.id/bitstream/123456789/20231/4/Chapter%20II.pdf> . Tanggal akses: 3 Juli 2013.
- Trisnawati.S, 2006. *Hubungan antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan efektifitas pengendalian biaya*. Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta.
<http://skripsi-tesis-karyailmiah.blogspot.com/2011/04/hubungan-antara-penerapan-akuntansi.html>.
Tanggal akses: 3 Juli 2013

FAKULTAS EKONOMI
DAN BISNIS