

---

**ANALISIS PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN BIAYA DI RUMAH SAKIT HERMANA LEMBEAN**

Isabella M.O. Doda<sup>1</sup>, Hendrik Manossoh<sup>2</sup>, Djeini Maradesa<sup>3</sup>

<sup>1,2,3</sup> Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Jurusan Akuntansi, Universitas Sam Ratulangi, Jl. Kampus Bahu, Manado, 95115, Indonesia

E-mail : isabellaoktavina24@gmail.com

**ABSTRACT**

*One of the control tools used by management in controlling costs and revenues is the accountability accounting system. The more optimal the implementation of accountability accounting in the company, the more effective the cost control. The object of this study was the Hermana Lembean hospital. This study aims to find out and obtain a clear picture of accountability accounting applied as a cost control tool at Hermana Lembean hospital. The type of data in this study is qualitative data. The data sources used are primary data sources, and secondary data sources. The results of this study show that Hermana hospital has implemented accountability accounting quite well and accountability accounting as a cost control tool at Hermana Lembean hospital is not yet sufficient. Overall the difference that occurs shows a favorable deviation, but there are some costs that show a considerable difference in adverse deviation.*

*Keywords : Accounting liability, Cost control*

**1. PENDAHULUAN**

Dalam usaha untuk mencapai tujuan suatu perusahaan, maka setiap perusahaan senantiasa berusaha untuk meningkatkan efektifitas maupun efisiensi kerjanya. Untuk memastikan bahwa perusahaan melaksanakan strateginya secara efektif dan efisien, manajemen melakukan suatu proses yang disebut dengan pengendalian. Salah satu alat pengendalian yang dipergunakan oleh manajemen dalam mengendalikan biaya dan pendapatan adalah sistem akuntansi pertanggungjawaban.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan metode yang paling banyak digunakan karena memungkinkan suatu organisasi mencatat seluruh aktivitasnya, menemukan departemen/unit mana yang bertanggung jawab atas suatu aktivitas, dan mengidentifikasi departemen/unit mana yang bertanggung jawab atas suatu aktivitas dan yang tidak bekerja secara efektif. Semakin optimal pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban di perusahaan, maka semakin efektif pengendalian biaya. Sebaliknya, pengendalian biaya yang efektif akan memfasilitasi pelaksanaan akuntansi tanggung jawab di perusahaan sehingga mencapai tujuan perusahaan dan dapat terlaksana dengan baik.

Tiap-tiap tingkatan manajemen harus menyusun anggaran melalui pembentukan pusat-pusat pertanggungjawaban, serta laporan anggaran dan realisasinya dari setiap pusat pertanggungjawaban untuk dapat menentukan prestasi pusat pertanggungjawaban. Anggaran yang dibuat merupakan suatu pengarahan perhatian, karena membantu para manajer untuk memusatkan perhatian pada masalah operasional atau keuangan pada waktu yang lebih awal untuk pengendalian yang lebih efektif. Setiap tipe pusat tanggung jawab memerlukan informasi tentang pengeluaran yang telah dilakukan dan hasil yang dihasilkan selama periode anggaran. Laporan kinerja disiapkan dan dikirimkan ke semua level manajemen untuk dievaluasi kerjanya, yaitu dibandingkan antara hasil yang telah dicapai dengan anggaran. Salah satu jenis pusat pertanggungjawaban ialah pusat biaya. Pusat biaya yang bertanggung jawab atas perencanaan dan pengelolaan biaya yang dikeluarkan dapat dievaluasi dari laporan realisasi

---

biaya dan anggaran biaya yang disusun dalam periode anggaran. Untuk mengetahui penerapan informasi akuntansi pertanggungjawaban dapat dilihat dengan membandingkan anggaran dengan realisasi biaya. Anggaran kemudian menjadi evaluasi kinerja pusat biaya dalam pelaksanaan kegiatan perusahaan, apakah biaya yang digunakan sesuai dengan biaya yang dianggarkan atau terjadi penyimpangan.

Sebagai lembaga pelayanan publik, rumah sakit berperan penting dalam meningkatkan kesehatan masyarakat. Rumah sakit dituntut untuk dapat melayani masyarakat, berkembang dan mandiri serta bersaing dan memberikan pelayanan yang bermutu dan terjangkau bagi masyarakat. Secara umum, pelayanan yang diberikan kepada masyarakat berupa pelayanan kesehatan meliputi pelayanan medis, pelayanan penunjang medis, rehabilitasi medis dan pelayanan keperawatan. Ada banyak kegiatan dalam organisasi, yang terdiri dari petugas dari berbagai jenis profesi, termasuk medis, paramedis dan non-medis. Selain itu, rumah sakit juga mengeluarkan biaya berupa biaya gaji, iuran, dll. Pemeliharaan gedung, biaya administrasi dan umum, biaya serta pengeluaran untuk obat-obatan dan perbaikan peralatan medis yang cukup sering dengan jumlah yang besar. Untuk dapat mengendalikan biaya-biaya yang khususnya ada dirumah sakit maka diperlukan sistem akuntansi pertanggungjawaban.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian biaya di rumah sakit Hermana Lembean dengan berfokus pada anggaran sebagai informasi akuntansi pertanggungjawaban. Dengan adanya penelitian ini diharapkan akan meningkatkan pengetahuan terkait penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian biaya.

## **2. TINJAUAN PUSTAKA**

### **2.1. Akuntansi Manajemen**

Akuntansi manajemen adalah pengembangan dan penerapan berbagai teknik pencatatan (recording), analisis, interpretasi dan presentasi, membuat perhitungan keuangan, perhitungan biaya, dan data lain yang aktif dan efektif dalam menjalankan fungsi kinerja manajerial, yaitu, perencanaan, pengambilan keputusan dan pengendalian (Salman 2017:2). Menurut Kholmi (2019:1), Akuntansi manajemen merupakan bidang akuntansi yang berhubungan dengan penyediaan informasi bagi manajemen untuk mengelola suatu organisasi (perusahaan) dan membantu dalam memecahkan masalah-masalah khusus yang dihadapi suatu organisasi. Dalam pengelolaannya, akuntansi pertanggungjawaban memiliki 2 (dua) strategi, yaitu sentralisasi, yaitu pemusatan wewenang pembuatan keputusan pada top manajemen dan desentralisasi, yaitu pendelegasian wewenang pada manajer tingkat bawah untuk membuat keputusan dan melaksanakannya di area yang menjadi tanggungjawabnya.

### **2.2. Akuntansi Pertanggungjawaban**

Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya serta pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban atas penyimpangan dari biaya dan pendapatan yang dianggarkan. Menurut Lubis (2014:219) akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu kajian dalam akuntansi yang lebih memfokuskan diri pada aspek-aspek tanggung jawab dari salah satu atau lebih anggota organisasi atas suatu pekerjaan, bagian, atau segmen tertentu. Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang mengumpulkan dan melaporkan pendapatan dan pengeluaran berdasarkan tanggung jawab pusat sehingga dapat diketahui dan ditetapkan siapa yang bertanggung jawab dalam penganggaran.

Tujuan dari akuntansi pertanggungjawaban untuk mempengaruhi perilaku seseorang atau aktifitas perusahaan sehingga akan sesuai dengan tujuan perusahaan. Akuntansi pertanggungjawaban juga bertujuan agar pimpinan perusahaan diharapkan mampu memantau semua aktivitas kegiatan perusahaannya secara langsung Mulyadi (2006:278).

### 2.3. Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

Terdapat empat karakteristik sistem akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2006:291) yaitu:

1. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban
2. Standar ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja manajer
3. Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran
4. Manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan

### 2.4. Syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Agar akuntansi pertanggungjawaban dapat diterapkan dan dilaksanakan dengan baik oleh suatu organisasi perusahaan, maka harus memenuhi syarat-syarat menurut Mulyadi (2006:286) sebagai berikut :

1. Struktur organisasi  
Struktur organisasi adalah susunan sistematis hubungan antara posisi kepemimpinan dalam suatu organisasi. Struktur ini merupakan hasil pertimbangan dan kesadaran akan pentingnya perencanaan dalam menentukan bidang wewenang, tanggung jawab dan keahlian masing-masing anggota organisasi.
2. Penyusunan anggaran  
Secara umum, anggaran dapat didefinisikan sebagai rencana kegiatan masa depan perusahaan, yang dinyatakan dalam bentuk kuantitatif, biasanya dalam mata uang. Selama pelaksanaannya, berbagai departemen di berbagai tingkatan akan terlibat, sehingga dalam proses persiapan diperlukan partisipasi berbagai departemen perusahaan.
3. Klasifikasi kode rekening  
Untuk mengefektifkan pengendalian biaya, maka biaya yang terjadi dikumpulkan pada tiap tingkatan manajemen, kemudian mengklasifikasikan dan memberi kode biaya sesuai dengan tingkat manajemen yang termasuk dalam struktur organisasi.
4. Penggolongan biaya terkendali dan tidak terkendali  
Dalam pusat pertanggungjawaban, tidak semua biaya dapat dikendalikan oleh manajer yang bertanggung jawab, oleh karena itu dalam pengumpulan dan pelaporan biaya, setiap pusat pertanggungjawaban harus membedakan antara biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan.
5. Penyusunan laporan pertanggungjawaban  
Akuntansi pertanggungjawaban membutuhkan adanya sistem pelaporan kepada manajer-manajer yang bertanggungjawab. Laporan pertanggungjawaban adalah alat yang dapat menyediakan informasi yang jelas tentang individu atau bagian yang bertanggungjawab atas semua kegiatan yang dilakukan. Laporan harus menyajikan data yang dapat dibandingkan (perbandingan antara yang sebenarnya dan yang dianggarkan) dan harus menunjukkan perbedaan-perbedaan yang terjadi, laporan harus bersifat analitis, laporan untuk manajemen operasi harus diungkapkan dalam satuan fisik maupun dalam nilai uang, karena informasi dalam nilai uang mungkin tidak relevan bagi pengawas yang tidak mengerti terminologi akuntansi

### 2.5. Pusat Pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban ialah setiap unit kerja dalam organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab atas aktivitas yang dilakukan atau unit organisasi yang dipimpinnya. Menurut Mulyadi (2006:426), pusat Pertanggungjawaban dibagi menjadi empat tipe pusat pertanggungjawaban, yaitu:

- a. Pusat biaya (cost center)  
Pusat pertanggungjawaban dimana manajer hanya bertanggungjawab atas biaya.

- 
- b. Pusat pendapatan (revenue center)  
Pusat pertanggungjawaban di mana manajer hanya bertanggungjawab atas penjualan.
  - c. Pusat laba (profit center)  
Pusat pertanggungjawaban di mana manajer bertanggungjawab atas pendapatan dan biaya.
  - d. Pusat investasi (investment center)  
Pusat pertanggungjawaban di mana manajer hanya bertanggungjawab atas pendapatan, biaya dan investasi.  
Menurut Mukhzarudfa dan Putra (2019:186) tujuan dibuatnya pusat-pusat pertanggungjawaban tersebut adalah:
    - 1. Sebagai basis perencanaan, pengendalian, dan penilaian kinerja manajer dan unit organisasi yang dipimpinya.
    - 2. Memudahkan mencapai tujuan organisasi.
    - 3. Memfasilitasi terbentuknya goal congruence.
    - 4. Mendelegasikan tugas dan wewenang ke unit-unit yang memiliki kompetensi sehingga mengurangi beban tugas manajer pusat.
    - 5. Mendorong kreativitas dan daya inovasi bawahan.
    - 6. Sebagai alat untuk melaksanakan strategi organisasi secara efektif dan efisien.
    - 7. Sebagai alat pengendalian anggaran.

Tiap-tiap pusat pertanggungjawaban bertugas untuk melaksanakan program atau aktivitas tertentu, dan penggabungan program-program dari tiap-tiap pusat pertanggungjawaban tersebut seharusnya mendukung program pusat pertanggungjawaban pada level yang tinggi, sehingga pada akhirnya tujuan umum organisasi dapat tercapai

## **2.6. Sistem Pengendalian Manajemen**

Menurut Sunarto (2007) sistem pengendalian manajemen adalah suatu sistem yang digunakan untuk merencanakan berbagai kegiatan perwujudan visi organisasi melalui misi yang dipilih dan untuk mengimplementasikan dan memantau pelaksanaan rencana kegiatan tersebut. Proses sistem pengendalian manajemen terdiri dari enam tahap, yaitu sistem perumusan strategi, sistem perumusan rencana strategik, sistem penyusunan program, sistem implementasi, dan sistem pemantauan.

Merchant & Van der Stede (2007) mengartikan sistem pengendalian manajemen menyangkut semua perangkat atau sistem yang digunakan manajer untuk memastikan bahwa perilaku dan keputusan karyawannya konsisten dengan tujuan dan strategi organisasi. Fungsi utama dari sistem pengendalian manajemen adalah mempengaruhi perilaku karyawan dengan cara yang diinginkan. Sedangkan manfaat yang dapat dihasilkan adalah memungkinkan tercapainya tujuan organisasi. Ada tiga fungsi kontrol dalam sistem pengendalian manajemen menurut Merchant dan Van der Stede (2007) yaitu :

- 1. Results Controls  
Results controls adalah tipe kontrol yang dilakukan dengan memberikan bayaran untuk kinerja terbaik yang dihasilkan oleh karyawan
- 2. Action Controls  
Action controls adalah bentuk langsung dari kontrol manajemen karena melibatkan pengambilan langkah-langkah untuk memastikan bahwa karyawan bertindak sesuai dengan kepentingan terbaik organisasi dengan menjadikan tindakan mereka sendiri sebagai fokus kontrol.
- 3. People/Culture Controls  
People controls membangun kecenderungan alami karyawan untuk mengontrol dan atau memotivasi mereka sendiri.

## **2.7. Pengendalian Biaya**

---

Pengendalian menurut Mulyadi (2016:129) adalah sistem yang dibentuk untuk memeriksa ketelitian, menjaga aset organisasi dan keandalan data akuntansi, berupa metode, struktur perusahaan yang membuat kebijakan manajemen agar dipatuhi. Untuk melakukan pengendalian biaya di dalam perusahaan tergantung besar kecilnya perusahaan tersebut, dan telah berkembang melalui lima tahapan, yaitu:

1. Pengendalian dengan pengawasan fisik
2. Pengendalian biaya dengan menggunakan akuntansi historis
3. Pengendalian biaya dengan menggunakan anggaran statis dan biaya standar
4. Pengendalian biaya dengan menggunakan anggaran fleksibel dengan biaya standar
5. Pengendalian biaya dengan pembuatan pusat-pusat pertanggungjawaban dan penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban.

### 3. METODE PENELITIAN

#### 3.1. Jenis dan sumber data

**Jenis Penelitian.** Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif deskriptif. Dimana dalam penelitian ini akan dijelaskan tentang bagaimana penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian biaya yang akan disajikan dalam bentuk penyusunan anggaran dan struktur organisasi.

**Jenis Data.** Jenis data ini adalah data kualitatif. Data kualitatif adalah jenis data non-numerik atau tidak dapat diproses dalam bentuk angka. Data kualitatif meliputi pertanyaan dan prosedur berdasarkan data yang ditemukan dari pengamatan di masyarakat dan dianalisis secara induktif (Fauzi dkk 2022:14).

**Sumber Data.** Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder :

- a. Data primer adalah sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data. Data dikumpulkan langsung dari sumber pertama atau tempat objek penelitian dilakukan (Sugiyono 2018:456). Dalam penelitian ini, data primer diperoleh dengan mewawancarai pihak Biro Akuntansi dan Keuangan Rumah Sakit Hermana.
- b. Data sekunder adalah sumber data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, misalnya lewat orang lain atau lewat dokumen (Sugiyono 2018:456). Dalam penelitian ini, data sekunder diperoleh dari data biaya operasional dan struktur organisasi Rumah Sakit Hermana Lembean.

#### 3.2. Tempat dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan pada Rumah Sakit Hermana Lembean yang berlokasi di Jl. A. Mononutu, Lembean, Kec. Kauditan, Kab. Minahasa Utara, Sulawesi Utara. Waktu pelaksanaan kurang lebih 1 bulan mulai dari bulan Mei-Juni 2023.

#### 3.3. Metode analisis dan Proses Analisis

**Metode analisis.** Metode analisis yang digunakan adalah analisis data kualitatif. Penelitian kualitatif adalah proses mencari dan menyusun secara sistematis data yang diperoleh dari hasil wawancara, catatan lapangan, dan bahan-bahan lain sehingga lebih mudah dipahami, dan temuannya dapat di informasikan kepada orang lain. Sugiyono, (2018:334).

**Proses analisis.** Proses analisis dalam penelitian ini sebagai berikut :

1. Peneliti akan mengumpulkan data pada pihak biro akuntansi dan keuangan rumah sakit dengan melakukan wawancara dan dokumentasi data.
2. Setelah data terkumpul, dilakukan reduksi data. Reduksi data digunakan untuk analisis yang menajamkan, menggolongkan, mengarahkan dan membuang yang tidak penting, serta mengorganisasikan data untuk memudahkan menarik kesimpulan. Dalam proses ini dilakukan analisis struktur organisasi rumah sakit, menganalisis pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali, klasifikasi kode rekening, dan sistem pelaporan biaya sebagai syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban.

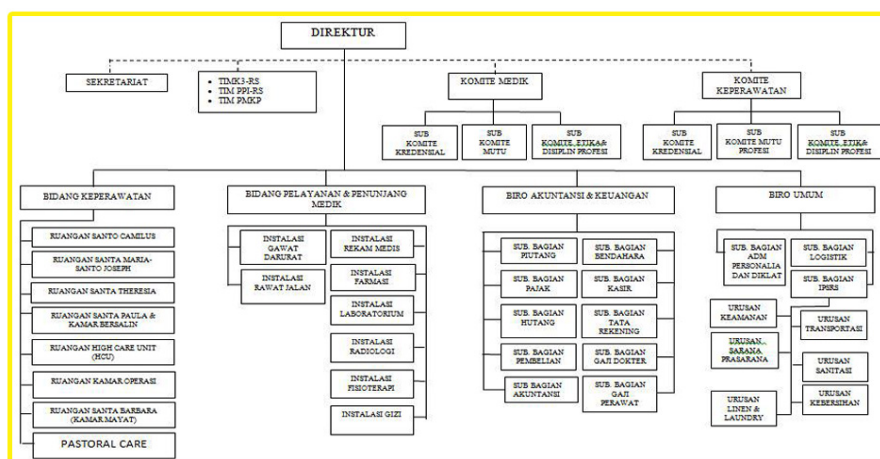
3. Melakukan penyajian data berupa bentuk tulisan, atau kata-kata, gambar dan tabel. Tujuannya untuk menggabungkan informasi sehingga dapat menggambarkan keadaan yang terjadi.
4. Menarik kesimpulan dan saran dari penelitian di Rumah sakit Herman

#### 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

##### 4.1. Hasil penelitian

**Struktur Organisasi.** Adanya struktur organisasi dalam perusahaan dapat mencerminkan dengan jelas alur peran serta tugas dan tanggung jawabnya masing-masing dan wewenang masing-masing unit organisasi di dalamnya.

Struktur organisasi rumah sakit Hermana Lembean dapat dilihat dari gambar struktur sebagai berikut :



**Gambar 1. Struktur Organisasi Rumah Sakit Hermana Lembean**

Sumber: Rumah Sakit Hermana Lembean

**Penyusunan Anggaran.** Anggaran memegang dua peran penting dalam suatu organisasi, yakni pertama sebagai alat perencanaan dan kedua sebagai alat pengawasan. Sebagai sebuah rencana tindakan, anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk mengawasi kegiatan organisasi atau unit organisasi dengan cara membandingkan hasil yang sebenarnya yang dicapai dengan rencana yang telah ditetapkan. Penyusunan anggaran di rumah sakit Hermana dibuat perbulan dan disusun setiap tahun. Sebelum tahun yang akan datang rumah sakit sudah menyusun anggaran dengan melihat realisasi yang terjadi ditahun berjalan, serta adanya prediksi untuk anggaran 10 tahun kedepan.

Penyusunan anggaran rumah sakit Hermana Lembean dimulai dengan bagian akuntansi akan membagikan formulir kepada setiap bagian-bagian rumah sakit baik medis dan non medis. Formulir tersebut diisi dengan melihat kebutuhan masing-masing bagian, seperti aset, alat-alat medis atau alat-alat pelatihan medis, dan diisi dengan perkiraan biaya yang akan dikeluarkan. Jika sudah selesai diisi, masing-masing bagian rumah sakit akan memberikan formulir tersebut kepada wadir (Wakil Direktur) masing-masing bagian, kemudian akan memberikan formulir tersebut kepada bagian akuntansi rumah sakit. Kemudian bagian akuntansi akan melakukan pengkoreksian dan pengecekan bersama dengan kepala bidang. Hal ini dilakukan untuk menyesuaikan informasi-informasi tahun lalu dan estimasi ditahun yang akan datang. Jika sudah dikoreksi maka bagian akuntansi yang akan mengolah beban-beban atau biaya-biaya sesuai dengan formulir yang diisi dan meminta persetujuan dari wakil direktur akuntansi dan keuangan rumah sakit.

**Klasifikasi Kode Rekening.** Kode Akun dapat diklasifikasikan menjadi empat kelompok, antara lain adalah desimal, numeral, mnemonik, dan kombinasi. Rumah sakit Hermana Lembean sudah melakukan klasifikasi kode rekening, Rumah sakit Hermana menggunakan kode akun Numerial, yaitu pemberian kode akun dengan memberikan kode

---

berupa angka pada kelompok, golongan, dan jenis akun.

**Pemisahan Biaya Terkendali dan Tidak Terkendali.** Pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali adalah suatu konsep dalam akuntansi manajemen yang digunakan untuk membedakan antara biaya yang dapat dikendalikan oleh manajemen dan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh manajemen. Rumah sakit Hermana Lembean sudah melakukan pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali, pemisahan ini dilakukan agar biaya-biaya dapat dikendalikan dengan baik jika dipisahkan. Biaya-biaya yang dimasukkan kedalam biaya terkendali misalnya gaji karyawan dan honor dokter. Gaji yang bersifat tetap dan tidak berubah dimasukkan ke dalam biaya terkendali. Sedangkan biaya yang sifatnya berubah seiring berjalannya kebutuhan rumah sakit misalnya biaya peralatan medis atau biaya ambulance. Biaya-biaya tersebut dimasukkan kedalam biaya tidak terkendali.

**Identifikasi Pusat Pertanggungjawaban.** Ada 4 jenis pusat pertanggungjawaban, yaitu pusat biaya, pusat pendapatan, pusat laba, dan pusat investasi. Penelitian ini berfokus pada pusat biaya. Pengindetifikasian pusat pertanggungjawaban dirumah sakit Hermana Lembean sudah dilakukan dan berjalan dengan baik, namun dari pihak biro keuangan dan akuntansi rumah sakit menyatakan bahwa pusat pertanggungjawaban yang di fokuskan di rumah sakit Hermana adalah pusat biaya dan pendapatan, sedangkan untuk pusat investasi dan laba ada penerapannya namun tidak banyak.

**Standar Pengukuran Kinerja.** Anggaran dapat digunakan sebagai standar dalam mengevaluasi kinerja manajer pusat tanggung jawab. Evaluasi kinerja manajer dilakukan dengan membandingkan realisasi biaya dengan anggaran biaya yang tercatat dalam laporan tanggung jawab. Rumah sakit Hermana Lembean membandingkan anggaran dan realisasi dalam laporan pertanggungjawaban sehingga hal itu dijadikan standar pengukuran kinerja.

**Pemberian Penghargaan dan Hukuman Kepada Manejer dan Karyawan.** Pemberian penghargaan dilakukan agar memotivasi karyawan untuk terus melakukan pekerjaan dengan semaksimal mungkin, dan pemberian hukuman dilakukan untuk memberikan efek jera kepada karyawan bahwa tindakan yang dilakukan akan merugikan perusahaan. Rumah sakit Hermana Lembean sudah melaksanakan pemberian penghargaan dan pemberian hukuman sesuai dengan program dan ketentuan rumah sakit. Penghargaan diberikan bagi mereka yang menaati peraturan dan berprestasi, hukuman diberikan kepada mereka yang melanggar aturan, atau berperilaku buruk dirumah sakit.

#### **4.2. Pembahasan**

Pelaksanaan perencanaan dan pengendalian dalam suatu perusahaan membutuhkan sistem akuntansi pertanggungjawaban. Setiap pusat pertanggungjawaban selalu menetapkan tujuan operasional dan anggaran. Dengan membandingkan pelaksanaan dan anggaran, seorang manajer pusat tanggung jawab dapat mengetahui apakah pengendalian biaya telah berjalan dengan baik dan telah menggunakan biaya secara efektif. Melalui akuntansi pertanggungjawaban, biaya dikelompokkan dan dilaporkan untuk setiap tingkat manajemen yang hanya ditanggung dengan biaya-biaya yang berada di bawah kendali atau di bawah tanggung jawabnya. Dengan demikian, manajer dapat mengontrol dan mengawasi pengeluaran biaya. Biaya juga harus diungkapkan dan dibandingkan dengan rencana anggaran yang telah ditetapkan terlebih dahulu. Hal ini dapat membantu manajemen dalam melakukan pengendalian biaya dengan menganalisis ketidaksesuaian yang terjadi.

Dengan membandingkan teori-teori yang ada dengan data yang didapatkan dari penelitian, rumah sakit Hermana sudah cukup baik menerapkan akuntansi pertanggungjawaban. Adanya struktur organisasi yang jelas, serta syarat dan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban yang sudah diterapkan, yaitu adanya penyusunan anggaran, klasifikasi kode rekening, pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali, identifikasi pusat pertanggungjawaban, standar pengukuran kinerja, serta pemberian penghargaan dan hukuman kepada manejer dan karyawan. Kemudian pengendalian biaya dirumah sakit juga sudah

tergolong baik, dilihat dari adanya kelayakan pengendalian biaya seperti menganalisis penyimpangan yang terjadi serta adanya pencatatan dan persetujuan pengeluaran biaya. Penelitian ini berfokus pada anggaran sebagai informasi akuntansi pertanggungjawaban, jadi dengan mengendalikan anggaran dapat diketahui efisiensi dari pengendalian biaya yang telah dilakukan perusahaan. Realisasi biaya yang terjadi dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya di mana hasil analisis tersebut disajikan berupa persentase perbandingan.

Efisiensi pengendalian biaya di rumah sakit Hermana menggunakan tolak ukur biaya standar dan berikut ini merupakan anggaran, realisasi dan presentasi perbandingan biaya rumah sakit Hermana Lembean pada tahun 2022.

**Tabel 1. Data Anggaran dan Realisasi Biaya Gaji dan Tunjangan Rumah Sakit Hermana Lembean Tahun 2022**

Keterangan	Anggaran	Realisasi	%
<b>Biaya Gaji dan Upah</b>	Rp.14,118,307,709	Rp. 12,268,654,184	13.1%
<b>Penerimaan Tidak Teratur</b>	Rp. 60,000,000	Rp. 122,672,986	-1.044%
<b>Pesangan</b>	Rp. 116,316,360	Rp. 82,659,697	28.9%
<b>Tunjangan Dapen KWI 9,4%</b>	Rp. 387,735,103	Rp. 333,850,293	13.8%
<b>Tunjangan Jamsotek 3,7%</b>	Rp. 303,540,636	Rp. 300,312,995	1%
<b>Tunjangan Jaminan Pensiunan 2%</b>	Rp. 143,179,546	Rp. 134,736,755	6%
<b>Jaminan Sosial</b>	Rp. 500,000	Rp. 31,815,010	-62.63%
<b>Pengembangan dan Pembinaan SDM</b>	Rp. 396,500,000	Rp. 183,486,700	53.7%
<b>Biaya Perjalanan Dinas</b>	Rp. 31,500,000	Rp. 24,084,332	23.5%
<b>TOTAL</b>	<b>Rp. 15,557,579,354</b>	<b>Rp. 13,482,272,952</b>	<b>13.3%</b>

Sumber: Data Olahan, 2023

Dari tabel di atas Penyimpangan menguntungkan yang terbesar terdapat pada pengembangan dan pembinaan sosial, dimana selisih antara anggaran dan realisasinya sebesar Rp. 213,013,300 atau 53.7%. Penyimpangan besar ini terjadi karena rumah sakit menaruh perkiraan realisasi yang tinggi sehingga menaruh anggaran lebih besar. Penyimpangan merugikan terbesar terdapat pada biaya penerimaan tidak teratur, dimana selisih anggaran dan realisasinya adalah Rp. 62,672,986 atau -1.044%. Hal ini disebabkan oleh penerimaan teratur dokter dan perawat yang meningkat sehingga tidak sesuai dari anggaran yang ditetapkan.

**Tabel 2. Data Anggaran dan Realisasi Biaya BHP Rumah Sakit Hermana Lembean Tahun 2022**

Keterangan	Anggaran	Realisasi	%
<b>BAHP Radiologi</b>	Rp. 83,191,070	Rp. 69,924,390	15.9%
<b>Obat Farmasi</b>	Rp. 3,857,203,761	Rp. 3,304,853,472	14.3%
<b>Alkes Farmasi</b>	Rp. 1,200,633,124	Rp. 889,177,208	25.5%
<b>Oksigen</b>	Rp. 101,600,000	Rp. 117,435,503	-15.5%
<b>BAHP Laboratorium</b>	Rp. 576,539,866	Rp. 459,910,919	20.2%
<b>TOTAL</b>	<b>Rp. 5,819,167,821</b>	<b>Rp. 4,841,301,492</b>	<b>16.8%</b>

Sumber: Data Olahan, 2023

Dari data tabel diatas penyimpangan menguntungkan terbesar terjadi pada biaya alkes farmasi dengan selisih anggaran dan realisasinya adalah Rp. 311,455,916 atau 25.5%. Sedangkan penyimpangan merugikan terjadi pada biaya oksigen, dimana selisihnya adalah Rp.



15,835,503 atau -15.5%. Hal ini dikarenakan pembelian oksigen yang meningkat dari tahun sebelumnya, sehingga realisasi tahun 2022 lebih besar.

**Tabel 3. Data Anggaran dan Realisasi Biaya Pemakaian Umum Rumah Sakit Hermana Lembean Tahun 2022**

Keterangan	Anggaran	Realisasi	%
Bahan Makanan Pasien	Rp. 437,553,000	Rp. 338,945,614	22.5%
Bahan Makanan Pegawai	Rp. 266,760,000	Rp. 288,970,245	-8.3%
Bahan Makanan Dokter	Rp. 88,920,000	Rp. 73,059,100	17.8%
Bahan Makanan Acara	Rp. 50,000,000	Rp. 18,000,000	64%
Bahan Makanan Perjalanan Dinas	Rp. 64,709,854	Rp. 34,385,350	46.8%
ATK	Rp. 280,096,100	Rp. 180,512,503	35.5%
ART	Rp. 131,450,000	Rp. 89,004,212	32.2%
Linen (Cuci dan Jahit)	Rp. 28,680,000	Rp. 20,884,150	27.1%
Rekening Listrik	Rp. 450,000,000	Rp. 282,284,424	37.2%
Rekening Telepon dan Internet	Rp. 13,200,000	Rp. 20,193,411	-53%
Biaya Voucher HP	Rp. 5,000,000	Rp. 800,000	84%
Elpiji	Rp. 56,000,000	Rp. 57,240,000	-2%
Solar	Rp. 38,500,000	Rp. 4,800,000	87.5%
Premium	Rp. 58,000,000	Rp. 44,126,456	23.9%
Minyak Tanah	-	-	-
Humas dan Pemasaran	Rp. 64,000,000	Rp. 12,578,000	80.3%
Biaya Kesekretariatan	Rp. 51,000,000	Rp. 16,893,920	66.8%
Biaya Administrasi	Rp. 13,500,000	Rp. 8,149,497	39.6%
<b>TOTAL</b>	<b>Rp. 2,097,368,954</b>	<b>Rp. 1,490,826,882</b>	<b>28.9%</b>

Sumber: Data Olahan, 2023

Biaya pemakaian rutin terjadi penyimpangan yang cukup besar, baik yang menguntungkan dan merugikan. Penyimpangan menguntungkan seperti pada pemakaian solar yang selisih anggaran dan biayanya adalah Rp. 33,700,000 atau 87%. Hal ini disebabkan oleh perkiraan rumah sakit tentang pemakaian solar yang tinggi sehingga menaruh anggaran yang tinggi. Kemudian ada biaya bahan makanan acara yang selisih realisasinya sebesar Rp. 32,000,000 atau 64% dari biaya yang dianggarkan. Penyimpangan ini terjadi karena pengadaan acara ditahun 2022 yang tidak banyak sehingga biaya bahan makan untuk acara juga tidak banyak dikeluarkan. Penyimpangan yang merugikan terbesar terjadi pada rekening telepon dan internet. Dimana selisih antara anggaran dan realisasinya adalah Rp. 6,993,411 atau -53%, hal ini terjadi karena pemakaian internet dan telepon dirumah sakit yang meningkat sehingga menyimpang dari anggaran dan realisasi yang diperkirakan.

**Tabel 4. Data Anggaran dan Realisasi Biaya Umum Rumah Sakit Hermana Lembean Tahun 2022**

Keterangan	Anggaran	Realisasi	%
Peralatan Medis	Rp. 789,750,000	Rp. 222,203,227	71.8%
Peralatan Umum	Rp. 589,650,000	Rp. 114,001,750	80.6%
Pemeliharaan Medis	Rp. 66,068,000	Rp. 127,354,250	-92.7%
Pemeliharaan Umum	Rp. 77,000,000	Rp. 22,643,250	70.5%
Sarana Gedung	Rp. 199,500,000	Rp. 97,926,650	50.9%
Kendaraan	Rp. 38,000,000	Rp. 16,407,370	56.8%
<b>TOTAL</b>	<b>Rp. 1,759,968,000</b>	<b>Rp. 600,536,497</b>	<b>65.8%</b>

Sumber: Data Olahan, 2023

Penyimpangan merugikan pada biaya umum terdapat pada pemeliharaan medis dengan selisih sebesar Rp. 61,286,250 atau -92.7%. Hal ini disebabkan oleh perkiraan rumah sakit mengenai pemeliharaan medis tahun 2022 kecil, melihat dari realisasi tahun 2021, sehingga menaruh anggaran yang kecil juga. Sedangkan penyimpangan menguntungkan pada peralatan umum, selisih anggaran dan realisasinya sebesar Rp. 475,648,250 atau 80.6%.

**Tabel 5. Data Anggaran dan Realisasi Biaya Operasional Rumah Sakit Hermana Lembean Tahun 2022**

<b>Keterangan</b>	<b>Anggaran</b>	<b>Realisasi</b>	<b>%</b>
<b>Biaya Penyusutan Aktiva Tetap</b>	Rp. 854,595,622	Rp. 788,363,673	7.7%
<b>Honor Dokter</b>	Rp. 4,737,344,485	Rp. 4,698,083,565	0.8%
<b>Cleaning Service</b>	Rp. 180,000,000	Rp. 245,413,349	-36.6%
<b>Keamanan</b>	Rp. 327,952,800	Rp. 318,120,000	3%
<b>Pemeliharaan Sarpas</b>	Rp. 72,000,000	Rp. 34,940,000	51.4%
<b>Pengelolaan Limbah</b>	Rp. 180,000,000	Rp. 135,550,000	24.6%
<b>Pemeliharaan Software RS</b>	Rp. 95,000,000	Rp. 80,695,000	15.5%
<b>Biaya Ambulance</b>	Rp. 161,000,000	Rp. 193,000,000	-19.8%
<b>TOTAL</b>	<b>Rp. 6,777,892,907</b>	<b>Rp. 6,494,165,587</b>	<b>41.8%</b>

Sumber: Data Olahan, 2023

Penyimpangan merugikan terjadi pada biaya cleaning service dan biaya ambulance, dimana selisih anggaran cleaning service dengan realisasinya adalah Rp. 65,413,349 atau -36.6%. Selisih anggaran dan realisasi biaya ambulance adalah Rp. 32,000,000 atau -19.8%. Hal ini disebabkan oleh biaya untuk cleaning service dan ambulance mengalami peningkatan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Sedangkan penyimpangan menguntungkan terbesar terjadi pada pemeliharaan sarpas dengan selisih anggaran dengan realisasi adalah Rp. 37,060,000 atau 51.4%.

Secara umum akuntansi pertanggungjawaban di rumah sakit Hermana Lembean telah diterapkan dengan benar, akan tetapi mengacu dari temuan dalam penelitian ini, bahwa masih terdapat penyimpangan penyimpangan yang terjadi baik itu penyimpangan menguntungkan juga merugikan. Penyimpangan tersebut bisa disebabkan karena beberapa faktor, salah satunya bisa karena rumah sakit menentukan standar terlalu tinggi, jadi berdampak pada tingkat pengendalian biaya yang belum efisien pada tahun penelitian ini dilakukan.

## **5. KESIMPULAN DAN SARAN**

### **5.1. Kesimpulan**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai di rumah sakit Hermana Lembean sudah diterapkan dengan baik dan sudah memadai. Hal ini dapat dilihat dari adanya struktur organisasi yang jelas berserta dengan wewenang dan tanggungjawab masing-masing bidang dan jabatan. Kelengkapan syarat dan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban seperti struktur organisasi yang jelas, pengklasifikasian kode rekening, pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali, penyusunan anggaran, pengukuran kinerja, serta pemberian penghargaan dan hukuman, serta pengidentifikasian pusat pertanggungjawaban yang selalu menetapkan target operasional dan anggaran.

Akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian biaya di rumah sakit Hermana Lembean belum efisien. Masih terdapat beberapa penyimpangan merugikan yang cukup besar disetiap unsur biaya. Namun, terdapat proses penyusunan anggaran yang lengkap dan penggolongan biaya yang baik, tiap pusat pertanggungjawaban selalu menetapkan sasaran-sasaran operasional dan anggaran.

## 5.2. Saran

Diharapkan bagi rumah sakit untuk dapat menetapkan jumlah anggaran yang sesuai kebutuhan sehingga dapat tercapainya perbaikan standar sesuai dengan keadaan sehingga hal tersebut mampu meminimalisir penyimpangan yang terjadi antara anggaran dan realisasi biaya untuk terciptanya pengendalian biaya yang lebih efisien dan tepat sasaran. Diharapkan juga rumah sakit sebaiknya benar-benar menerapkan pusat-pusat pertanggungjawaban yang sesuai dengan ketetapannya, agar akuntansi pertanggungjawaban dapat sepenuhnya sebagai alat pengendalian biaya.

### DAFTAR PUSTAKA

- Atu, Kingsley, & dkk. (2014). Responsibility Accounting: An Overview. *IOSR Journal of Business and Management, Vol. 16*, 73-79.
- Fauzi, A., & dkk. (2022). *Metode Penelitian*. Puworkerto: Pena Persada.
- Hanggara, A. (2019). *Pengantar Akuntansi*. Surabaya: Jakad Publishing.
- Indrayati. (2017). *Akuntansi Manajemen*. Malang: Media Nusa Creative.
- Kholmi, M. (2019). *Akuntansi Manajemen*. Malang: UMMPress.
- Lubis, A. I. (2014). *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta: Salemba.
- Merchant, & Van der Stede. (2007). *Sistem pengendalian manajemen : pengukuran kinerja, evaluasi, dan insentif*. Jakarta: Salemba Empat.
- Moleong. (2018). *Metodologi penelitian kualitatif*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- Mukhzarudfa, M., & Putra, W. E. (2019). *Akuntansi Manajemen Sebuah Pengantar*. Jambi: Salim Media.
- Mulyadi. (2007). *Sistem Perencanaan & Pengendalian Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. (2016). *Pengantar Manajemen*. Bogor: Bogor : CV. In Media.
- Salman, K. R. (2017). *Akuntansi Manajemen: Alat Pengukuran dan Pengambilan Keputusan Manajerial*. Jakarta Barat: Indeks.
- Sugiyono. (2018). *Metode Penelitian kuantitatif, kualitatif dan R & D*. Bandung: Alfabeta.
- Sunarto. (2007). *Sistem Pengendalian Manajemen*. Yogyakarta: Amir.
- Supriyono. (2001). *Akuntansi: Perencanaan dan Pengendalian Biaya Serta Pembuatan Keputusan*. Yogyakarta: BPFE UGM.