



**PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN BIAYA SEBAGAI  
ALAT PENGENDALIAN MANAJEMEN PADA PT GARUDA INDONESIA**

**CAB. MAKASSAR**



**RISQIYAH HIJAZ  
A31103035**


20-10-09  
Ekonomi  
1 sks  
126

SKR-EOG  
HIJ  
P

**JURUSAN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI UNHAS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR**

**2009**

**PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN BIAYA SEBAGAI  
ALAT PENGENDALIAN MANAJEMEN PADA PT GARUDA INDONESIA  
CAB. MAKASSAR**

Oleh :

**RISQIYAH HIJAZ**

**A31103035**

NO. SURAT	
TANGGAL	
DIKIRIM	
KE	
DARI	
REVISI	
YANG MENYERAHKAN	
YANG MENERIMA	

Skripsi Sarjana Lengkap Untuk Memenuhi Salah Satu  
Syarat Guna Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi  
Jurusan Akuntansi Pada Fakultas Ekonomi  
Universitas Hasanuddin  
Makassar

Disetujui Oleh,

PEMBIMBING I

Drs. H. Aminuddin, M.Si, Ak

PEMBIMBING II

Dr. Hj. Mediaty, SE, M.Si, Ak

**PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN BIAYA SEBAGAI  
ALAT PENGENDALIAN MANAJEMEN PADA PT GARUDA INDONESIA**


**CAB. MAKASSAR**

**OLEH :**

**RISQIYAH HIJAZ  
A31103035**

**TELAH DIUJI DAN LULUS TANGGAL 19 FEBRUARI 2009**

**TIM PENGUJI**

<u>Nama Penguji</u>	<u>Jabatan</u>	<u>Tanda Tangan</u>
1. Drs. H. Amiruddin, M.Si, Ak	( Ketua, FE-UH )	1. 
2. DR. Hj. Mediaty, SE, M.Si, Ak	( Sekretaris, FE-UH )	2. 
3. Drs. Syamsuddin, M.Si, Ak	( Anggota, FE-UH )	3. 
4. Dra. Andi Kusumawati, M.Si, Ak	( Anggota, FE-UH )	4. 
5. Dra. Aini Indrijawati, M.Si, Ak	( Anggota, FE-UH )	5. 

**DISETUJUI OLEH,**

Jurusan Akuntansi  
Fakultas Ekonomi  
Universitas Hasanuddin  
Ketua

  
Drs. H. Amiruddin, M.Si, Ak

Tim Penguji  
Jurusan Akuntansi  
Fakultas Ekonomi Unhas  
Ketua

  
Drs. H. Amiruddin, M.Si, Ak

## KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kehadirat Allah SWT, karena hanya dengan karunia-Nya, maka penulis dapat menyelesaikan penyusunan skripsi ini dengan judul **“ PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWBAN BIAYA SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN MANAJEMEN PADA PT GARUDA INDONESIA CABANG MAKASSAR”**.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa dalam rangka melakukan penelitian dan penulisan skripsi ini sungguh banyak masalah, kesukaran, dan hambatan. Namun karena adanya bimbingan dan pengarahan yang berharga dari berbagai pihak, khususnya dosen pembimbing sehingga skripsi ini dapat terselesaikan sebagaimana mestinya.

Oleh karena itu dalam kesempatan ini penulis dengan tulus menyampaikan terima kasih kepada semua yang telah membantu selama penelitian dan penulisan skripsi. Dalam hal ini :

1. Bapak Drs. H. Muhammad Toaha, MBA selaku Pembantu Dekan I Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.
2. Bapak Drs. H. Amiruddin, M.Si. Ak, selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.
3. Bapak Drs. H. Amiruddin, M.Si. Ak, selaku Pembimbing I dan Ibu DR. Hj. Mediaty, SE, M.Si. Ak, selaku Pembimbing II.
4. Sekretaris Jurusan Akuntansi Bapak Asrianto.

5. Seluruh karyawan PT Garuda Indonesia Cabang Makassar khususnya Staf Accounting.

Tak terkecuali pada kesempatan ini penulis mengucapkan rasa hormat dan penuh kepatuhan serta terima kasih yang tak terhingga atas keikhlasan kedua orang tua untuk mendidik, membesarkan dan mendoakan penulis " Ayahanda Drs. H. Abd. Jabbar. Hijaz, M.Si, dan Ibunda Hj. Hajar. Zain". Begitu pula kepada suami tercinta Fajar Misba Pratama Harun, SE serta ibu mertua saya atas dukungannya dan mendorong penulis dalam menyelesaikan studi.

Terima kasih yang sama penulis sampaikan kepada Takim, Sari, Eni, Linda, Endah, Ical, serta seluruh rekan-rekan mahasiswa " AK 03 " yang tidak sempat penulis sebutkan namanya satu per satu, atas partisipasinya .

Penulis berharap agar skripsi ini dapat bermanfaat dan menambah pengetahuan bagi para pembaca sekalian. Semoga amal ibadah yang telah diberikan oleh semua pihak mendapatkan imbalan dari Allah SWT. Amin.

Makassar, Februari 2009

Penulis



## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERSETUJUAN .....	ii
HALAMAN PENGESAHAN .....	iii
KATA PENGANTAR .....	iv
DAFTAR ISI .....	vi
DAFTAR TABEL .....	viii
DAFTAR GAMBAR.....	ix
<b>BAB I PENDAHULUAN</b>	
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	6
1.3 Tujuan dan Kegunaan .....	6
1.3.1 Tujuan Penelitian .....	6
1.3.2 Kegunaan Penelitian .....	6
1.4 Sistematika Penulisan .....	7
<b>BAB II METODOLOGI PENELITIAN</b>	
2.1 Lokasi Penelitian .....	9
2.2 Metode Penelitian .....	9
2.3 Metode Pengumpulan Data .....	9
2.4 Jenis Data dan sumber data .....	10
2.5 Metode Analisis .....	11
<b>BAB III LANDASAN TEORI</b>	
3.1 Definisi Akuntansi .....	12
3.2 Konsep Akuntansi Pertanggungjawaban .....	13
3.3 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban .....	13
3.4 Pengertian Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban.....	16
3.5 Pengertian dan Tipe-tipe Pusat Pertanggungjawaban .....	16
3.5.1 Pengertian Pusat Pertanggungjawaban .....	16
3.5.2 Tipe-tipe Pusat Pertanggungjawaban .....	17

3.6	Syarat-syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban .	20
3.7	Manfaat dan Tujuan Akuntansi Pertanggungjawaban .....	21
3.8	Organisasi dan Hubungannya dengan Akuntansi Pertanggungjawaban .....	22
3.9	Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendalian Biaya .....	23
3.10	Biaya Terkendali dan Tidak Terkendali .....	26
3.11	Pengukuran Kinerja Manajemen .....	27
<b>BAB IV</b>	<b>GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN</b>	
4.1	Sejarah Berdirinya Perusahaan .....	29
4.2	Struktur Organisasi dan Pembagian Tugas pada PT. Garuda Indonesia Makassar .....	32
<b>BAB V</b>	<b>PEMBAHASAN</b>	
5.1	Struktur Organisasi Akuntansi Pertanggungjawaban .....	38
5.2	Anggaran Akuntansi Pertanggungjawaban .....	39
5.3	Biaya terkendali dan tak terkendali serta klasifikasi biaya dan kode rekening biaya .....	42
5.4	Sistem pelaporan Biaya/Realisasi Biaya .....	43
<b>BAB VI</b>	<b>SIMPULAN DAN SARAN</b>	
6.1	Simpulan .....	59
6.2	Saran .....	61
<b>DAFTAR PUSTAKA</b>	.....	63

**DAFTAR TABEL**

Tabel 1	Klarifikasi Kode Rekening .....	43
Tabel 2	Anggaran dan Realisasi Biaya Station Division (UC&SE) Periode Januari s/d Desember 2007 .....	44
Tabel 3	Anggaran dan Realisasi Biaya Station Division Tetap Periode Januari s/d Desember 2007 .....	46
Tabel 4	Anggaran dan Realisasi Biaya Sales Division (TS & P ) Periode Januari s/d Desember 2007 .....	49
Tabel 5	Anggaran dan Realisasi Biaya Sales Division Tetap Periode Januari s/d Desember 2007 .....	51
Tabel 6	Anggaran dan Realisasi Biaya Finance Division (G&A) Periode Januari s/d Desember 2007 .....	53
Tabel 7	Anggara dan Realisasi Biaya Finance Division Periode Januari s/d Desember 2007 .....	56



**DAFTAR GAMBAR**

Gambar 4.1 Struktur Organisasi PT. Garuda Indonesia Makassar.....	37
---	----

## BAB I

### PENDAHULUAN

#### 1.1 Latar Belakang Masalah

Pada era globalisasi saat ini persaingan yang terjadi dalam dunia ekonomi sudah semakin ketat. Persaingan yang terjadi bukan antar perusahaan dalam satu negara saja melainkan juga antar negara. Persaingan juga meningkat bukan saja dari sisi jumlahnya tetapi juga intensitas persaingannya. Persaingan itu semakin dipertajam dengan berubahnya karakter lingkungan perusahaan. Adanya perubahan atas lingkungan perusahaan tersebut memaksa perusahaan untuk mengubah pola pikir yang lama dan menyesuaikannya dengan keadaan serta kebutuhan saat ini. Perusahaan dituntut untuk mampu mengidentifikasi, mengelola, dan memperbaiki proses bisnis yang penting. Hal itu agar perusahaan memperoleh keunggulan kompetitif dan dapat bertahan di tengah persaingan ketat dunia usaha.

Persaingan usaha pada jasa transportasi udara Indonesia pun mengalami hal demikian, ada beberapa alasan mengapa sampai persaingan usaha pada jasa transportasi udara mengalami persaingan yang cukup ketat di bandingkan beberapa tahun yang lalu dimana persaingan antara maskapai penerbangan hanya di dominasi oleh maskapai tertentu saja. Dengan relatif mudahnya perizinan didapatkan dan pergerakan perekonomian Indonesia yang cenderung meningkat memberikan kesempatan kepada maskapai penerbangan baru untuk masuk dan bersaing dalam kancah persaingan bisnis penerbangan angkutan udara di Indonesia sehingga

menjadikan peta persaingan usaha maskapai penerbangan berjadwal menjadi semakin ketat.

PT Garuda Indonesia adalah salah satu dari sekian banyak maskapai penerbangan Indonesia yang telah berdiri pada masa perjuangan mempertahankan kemerdekaan Indonesia dan telah menjadi duta bangsa dalam penerbangan ke berbagai penjuru dunia serta jaringan rute domestik yang terpencar diseluruh Indonesia. Namun sebagai perusahaan jasa angkutan udara tertua dan memiliki banyak pengalaman tidak menjadi jaminan bagi PT Garuda Indonesia untuk dapat bertahan dan berkembang di lingkungan bisnis penerbangan saat ini yang semakin kompetitif.

Agar dapat bertahan dan bersaing dalam dunia ekonomi yang semakin kompetitif, strategi manajemen yang mutlak sangat dibutuhkan. Strategi merupakan perencanaan yang besar, menetapkan secara umum kearah mana organisasi bergerak yang diinginkan manajemen senior. Kebutuhan untuk memformulasikan strategi biasanya timbul dalam merespon ancaman yang diterima atau adanya kesempatan. Manajemen dituntut untuk dapat mengelola semua sumber daya yang dimiliki seperti modal, tenaga kerja, teknologi, serta sumber daya lainnya secara efektif dan efisien dalam usaha mencapai tujuan perusahaan, yaitu laba yang optimal.

Sebuah perusahaan merupakan badan usaha yang dikoordinir dan dijalankan orang-orang yang memiliki keahlian dan keterampilan tertentu agar tujuan yang telah ditetapkan dapat tercapai. Agar perusahaan dalam menjalankan usahanya dapat mencapai apa yang menjadi tujuannya maka diperlukan strategi dimana kerjasama semua komponen yang ada dalam organisasi sesuai dengan perencanaan yang telah

ditetapkan. Untuk menguji tentang pelaksanaan kegiatan perusahaan diperlukan pengawasan atau pengendalian. Salah satu alat pengendalian yang dipergunakan oleh manajemen adalah sistem akuntansi pertanggungjawaban.

Secara logis dalam kondisi perusahaan berkembang, manajemen puncak biasanya menciptakan berbagai wilayah tanggung jawab yang dikenal sebagai pusat pertanggungjawaban dan menugaskan manajer di bawahnya untuk menangani wilayah tersebut. Akuntansi pertanggungjawaban berjalan dengan baik untuk semua jenis organisasi terdesentralisasi, terlepas dari apakah segmen bisnisnya didasarkan pada fungsi, produk, pelanggan, atau wilayah geografis. Penerapan akuntansi pertanggung-jawaban memerlukan syarat atau kriteria tertentu agar dapat mencapai tujuan yang ditetapkan secara efektif. Asumsi dasar tersebut meliputi (1) struktur organisasi yang mengidentifikasi pusat pusat pertanggung-jawaban; (2) penetapan standar pengukuran kinerja berdasarkan pusat pertanggung-jawaban; (3) penggolongan atas keterkendalikan dan tidak keterkendalikan pendapatan dan biaya pusat pertanggung-jawaban; dan (4) adanya pelaporan prestasi/akuntabilitas pusat pertanggung-jawaban.

Akuntansi pertanggungjawaban digunakan untuk mengidentifikasi bagian dari organisasi yang mempunyai tanggung jawab untuk setiap tujuan, mengembangkan ukuran dan target untuk dicapai, dan menciptakan laporan ukuran oleh bagian kecil dari organisasi atau pusat pertanggungjawaban. Dengan demikian substansi dari penerapan akuntansi pertanggungjawaban adalah untuk evaluasi prestasi manajer pusat pertanggungjawaban dan memastikan bahwa tiap manajer dan pekerja di dalam organisasi berusaha terhadap semua tujuan yang ditetapkan oleh

manajemen puncak. Adapun tujuan penerapan akuntansi pertanggungjawaban adalah (1) memotivasi manajer untuk mencapai tujuan manajemen puncak; (2) memberikan insentif kepada manajer untuk membuat keputusan yang konsisten dengan tujuan manajemen puncak; dan (3) secara adil menentukan penghargaan yang diperoleh masing-masing manajer atas usaha, keterampilan mereka dan atas efektivitas pembuatan keputusan.

Akuntansi pertanggungjawaban berperan dalam upaya mencapai tujuan jangka pendek, dan perusahaan secara keseluruhan memiliki tujuan jangka panjang. Manajemen senior menentukan sejumlah strategi untuk mencapai tujuan jangka panjang tersebut. Jika setiap pusat pertanggungjawaban telah memenuhi tujuan jangka pendek maka tujuan jangka panjang organisasi perusahaan telah tercapai. Penerapan akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu faktor yang memberikan pengaruh positif terhadap implementasi strategi perusahaan, dimana ditunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh positif terhadap kinerja divisional maupun organisasional.

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa Penerapan akuntansi merupakan salah satu faktor yang mendukung implementasi strategi, sedangkan strategi itu sendiri merupakan rencana untuk pencapaian tujuan organisasi dan menunjukkan bahwa konsep desentralisasi (penerapan akuntansi pertanggung-jawaban) dan diversifikasi perusahaan berpengaruh positif terhadap efektivitas implementasi strategi. Metode ini telah banyak memberikan manfaat diantaranya meningkatkan tanggungjawab bawahan dalam melaksanakan pekerjaannya dan mengetahui berapa besar tanggungjawab yang telah diberikan.

PT Garuda Indonesia Cab. Makassar merupakan perusahaan jasa transportasi udara yang telah menerapkan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian manajemen perusahaan. Dalam menjalankan operasinya, PT Garuda Indonesia Cab. Makassar berpedoman pada anggaran yang telah dibuat oleh masing-masing divisi. Namun kenyataannya, perusahaan belum sepenuhnya menjalankan akuntansi pertanggungjawaban dengan baik. Hal ini terjadi karena dalam usulan anggaran yang dibuat oleh pusat pertanggungjawaban, belum memisahkan antara biaya terkendali dengan biaya tidak terkendali secara jelas sehingga sulit untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban.

Dengan demikian akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan masih memiliki kelemahan. Kondisi lain menunjukkan tidak adanya penilaian kinerja atas laporan-laporan pertanggungjawaban yang dibuat oleh manajer pusat pertanggungjawaban. Karena dengan adanya pendelegasian wewenang dan pembagian tugas kepada manajer setiap pusat pertanggungjawaban, maka setiap pusat pertanggungjawaban bersedia untuk dinilai prestasinya khususnya berdasarkan *management performance*.

Berdasarkan uraian di atas, terlihat betapa pentingnya peranan dan manfaat yang dapat dipetik dari penerapan akuntansi pertanggungjawaban sehingga penulis tertarik untuk menyusun skripsi dengan judul: **"Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Biaya Sebagai Alat Pengendalian Manajemen pada PT Garuda Indonesia Cab. Makassar."**

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian di atas, dapat diketahui bahwa akuntansi pertanggungjawaban selain memberikan informasi, juga sebagai alat pengendalian biaya serta sebagai alat pengukur prestasi.

Adapun masalah pokok yang penulis angkat dalam penelitian ini adalah "Apakah penerapan akuntansi pertanggungjawaban biaya dalam perusahaan telah dilaksanakan sebagai alat pengendalian manajemen perusahaan."

## **1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian**

### **1.3.1 Tujuan Penelitian**

Adapun tujuan penelitian sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang selama ini dijalankan oleh PT Garuda Indonesia Cab. Makassar.
2. Untuk menganalisis penerapan akuntansi pertanggungjawaban biaya sebagai alat pengendalian manajemen.

### **1.3.2 Kegunaan Penelitian**

Adapun kegunaan yang diharapkan dengan adanya penelitian ini adalah :

#### **I. Bagi Perusahaan**

Memberikan masukan tentang sistem pengendalian manajemen dengan menggunakan metode akuntansi pertanggungjawaban dalam mengevaluasi kinerja perusahaan.

## 2. Bagi Penulis

Menambah pengetahuan tentang penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan jasa sehingga dapat membandingkan antara kenyataan yang terjadi di lapangan dengan teori-teori yang selama ini dipelajari.

## 3. Bagi Pembaca

Sebagai usulan penelitian dan bahan bacaan yang diharapkan dapat menambah wawasan untuk pengembangan penalaran ilmiah, serta sebagai tambahan informasi bagi mereka yang ingin mempelajari lebih dalam mengenai akuntansi pertanggungjawaban.

### 1.4 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan dimaksudkan untuk memberikan gambaran secara keseluruhan dalam penulisan skripsi. Adapun sistematika penulisan adalah sebagai berikut :

#### **BAB I. Pendahuluan**

Bab ini terdiri dari latar belakang, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian dan sistematika penulisan.

#### **BAB II. Metoda Penelitian**

Bab ini terdiri dari lokasi penelitian, Metoda Penelitian, metode pengumpulan data, jenis dan sumber data serta metode analisis.



### **BAB III. Landasan Teori**

Bab ini terdiri dari teori-teori yang berhubungan dengan pokok pembahasan yang diuraikan dalam tinjauan pustaka dimana berisikan pengukuran kinerja usaha perusahaan

### **BAB IV. Gambaran Umum Perusahaan**

Bab ini terdiri dari sejarah singkat perusahaan, struktur organisasi, pembagian tugas dari PT Garuda Indonesia Cab. Makassar.

### **BAB V. Pembahasan**

Bab ini berisikan tentang hasil analisis dan pembahasan atas masalah-masalah yang diteliti dengan alat analisis yang telah dipilih dan ditentukan oleh penulis pada metodologi penelitian (Bab II) dan landasan teori pada tinjauan pustaka (BAB III).

### **BAB VI. Simpulan dan Saran**

Bab ini berisi kesimpulan dan saran dari hasil keseluruhan analisis dan pembahasan dalam skripsi ini.

## BAB II

### METODA PENELITIAN

#### 2.1 Lokasi Penelitian

Penelitian dilaksanakan pada PT (Persero) Perusahaan Penerbangan Garuda Indonesia kantor Cabang/*Branch Office* Gedung Garuda Indonesia Jl. Slamet Riyadi No.6 Makassar – 90111 Sulawesi Selatan, Indonesia.

#### 2.2 Metode Penelitian

Dalam penelitian terhadap akuntansi pertanggungjawaban sebagai suatu sistem pengendalian manajemen perusahaan. Penulis menggunakan metode deskriptif yang bertujuan mendeskripsikan atau menggambarkan secara sistematis, faktual, dan akurat.

Alasan pemilihan metode penelitian deskriptif ini selain untuk menjelaskan atau menggambarkan secara sistematis, faktual, dan hasil penelitian ini diharapkan dapat memperoleh gambaran mengenai konsep tentang akuntansi pertanggungjawaban yang selama ini dijalankan perusahaan dan menilai seberapa efektif penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian manajemen perusahaan.

#### 2.3 Metode Pengumpulan Data

1. Penelitian Lapangan (*Field Research*) yaitu penelitian yang dilakukan secara langsung pada tempat penelitian dengan cara sebagai berikut :

a. Wawancara (*Interview*)

Pengumpulan data yang dilakukan dengan cara tanya jawab dengan pihak yang berkompeten. Penggunaan teknik ini sangat membantu penulis dalam memperoleh data yang sebenarnya, karena data yang diperoleh berasal langsung dari pihak perusahaan sehingga dapat dipercayai kebenarannya.

b. Pengamatan (*Observasi*)

Dilakukan untuk memperoleh keterangan yang lebih terperinci mengenai kondisi badan usaha yang bersangkutan. Data yang diperoleh dari *observasi* ini adalah data laporan keuangan,

c. Dokumentasi, yaitu penulis mengumpulkan data melalui dokumen-dokumen menyangkut data perusahaan.

2. Tinjauan Kepustakaan (*Library Research*), yaitu dengan mempelajari literatur dan tulisan-tulisan yang berhubungan dengan masalah yang dibahas, dimaksudkan untuk memperoleh landasan teori yang akan digunakan dalam membahas masalah yang akan diteliti.

#### 2.4 Jenis Data dan Sumber Data

Untuk menganalisis dan menginterpretasikan data dengan baik diperlukan jenis data dan sumber data. Adapun jenis data yang digunakan adalah :

a. Data Kualitatif, yang terdiri dari kumpulan data non angka yang sifatnya deskriptif antara lain: gambaran umum perusahaan, sejarah singkat perusahaan, dan data-data lain yang relevan dengan objek penelitian.

- b. Data kuantitatif, yang terdiri dari data yang berupa angka-angka, antara lain: laporan laba rugi dan semua data yang relevan dengan objek penelitian

Sedangkan sumber data yang digunakan adalah :

- a. Data primer

Data yang diperoleh dari hasil pengamatan dan wawancara penulis dengan pihak-pihak perusahaan seperti bagian keuangan perusahaan dan orang-orang yang berkompeten.

- b. Data Sekunder

Data yang diperoleh dari perusahaan dan sudah terolah dan didapatkan lewat dokumen-dokumen.

#### 2.4 Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan dalam penulisan ini adalah metode menurut Mulyadi ada 5 (lima) syarat untuk dapat menerapkan akuntansi pertanggungjawaban sehingga berjalan dengan baik, syarat – syarat tersebut adalah :

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 biaya (*contrallability*) oleh manajemen tertentu dalam organisasi.
4. Sistem akuntansi biaya disesuaikan dengan struktur organisasi.
5. Sistem pelaporan kepada manajer yang bertanggung jawab (*responsibility reporting*).

## BAB III

### LANDASAN TEORI

#### 3.1 Definisi Akuntansi

Akuntansi mempunyai peranan yang sangat penting dalam dunia usaha, mulai dari badan usaha kecil yang tidak mencari keuntungan sampai pada perusahaan besar yang mencari keuntungan membutuhkan informasi akuntansi yang digunakan sebagai alat perencanaan, pengawasan maupun sebagai dasar pengambilan keputusan. Dilihat dari pengertian akuntansi itu sendiri mempunyai banyak definisi seperti yang selama ini dikenal. Hal ini karena luasnya ruang lingkup dari kegiatan akuntansi akibatnya antara definisi yang satu dengan definisi yang lainnya terdapat perbedaan penekanannya. Walaupun demikian definisi-definisi tersebut telah memberikan pengertian definisi akuntansi yang menekankan fungsi akuntansi sebagai sumber informasi.

Di pandang dari segi aspek informasi menurut R.A. Supriyono (1993, hal.18) akuntansi dapat didefinisikan sebagai berikut :

"Akuntansi adalah aktivitas yang menghasilkan jasa yaitu berfungsi menyajikan informasi kuantitatif yang pada dasarnya bersifat keuangan dari suatu satuan usaha atau organisasi tertentu, informasi tersebut akan dapat dipakai oleh pihak eksternal maupun pihak internal untuk pengambilan keputusan dengan memilih beberapa alternatif".

Jadi dapat dikatakan bahwa akuntansi merupakan proses mengidentifikasi, mencatat dan melaporkan informasi atau kejadian ekonomi suatu unit usaha serta mengkomunikasikannya kepada pihak yang berkepentingan

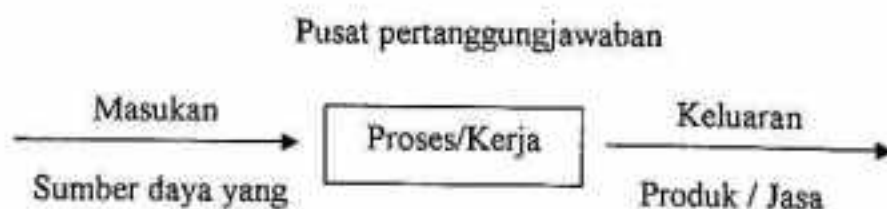
### 3.2 Konsep Akuntansi Pertanggungjawaban

Bertanggung jawab adalah suatu sikap hati-hati bawahan dalam menggunakan wewenang yang dilimpahkan atasan dengan cara melaksanakan tugas tersebut sebaik-baiknya untuk mencapai prestasi. Sistem akuntansi sangat berperan dalam penilaian tindakan dan hasil-hasilnya serta dalam mendefinisikan penghargaan yang akan diterima oleh individu-individu. Peranan ini disebut juga akuntansi pertanggungjawaban dan merupakan alat pengukuran kinerja manajemen dalam pengendalian manajemen.

### 3.3 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan cara yang ditempuh oleh top manajemen untuk membagi organisasi menjadi segmen-segmen tertentu, dimana masing-masing segmen mempunyai otonomi untuk mengatur pusat pertanggungjawaban, dengan cara demikian diharapkan pencapaian tujuan organisasi secara keseluruhan akan cepat tercapai. Pada umumnya pembentukan pusat pertanggungjawaban erat kaitannya dengan adanya tujuan/sasaran tertentu yang ingin dicapai organisasi.

Menurut Anthony, et al (1990, hal.197) hakekat dari pusat pertanggungjawaban itu digambarkan sebagai berikut :



Dari gambar di atas kiranya jelas bahwa setiap pusat pertanggungjawaban itu mempunyai masukan dan keluaran. Berdasarkan masukan dan keluaran inilah diukur prestasi dari manajer pusat pertanggungjawaban. Berdasarkan hubungan input dan output ini. Dengan adanya tanggung jawab yang didelegasikan kepada para manajer, diharapkan dapat mendorong para manajer untuk melaksanakan tugasnya dengan baik.

Menurut Mulyadi (1992:142), akuntansi pertanggungjawaban didefinisikan sebagai berikut:

"Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasi dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggungjawab terhadap penyimpangan biaya dan pendapatan yang dianggarkan."

Pengertian akuntansi pertanggungjawaban (Hongren, diterjemahkan oleh Gunawan Hutaeruk (1996:307) adalah sebagai berikut:

"Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang mengakui berbagai pusat pertanggungjawaban pada keseluruhan organisasi itu dan mencerminkan rencana dan tindakan setiap pusat itu dengan menetapkan penghasilan dan biaya tertentu bagi pusat yang memiliki tanggung jawab yang bersangkutan."

Akuntansi pertanggungjawaban menurut Garrison (1998:126), sebagai berikut:

"Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang disesuaikan dengan suatu organisasi sedemikian rupa sehingga biaya dikumpulkan dan dilaporkan berdasarkan tingkat pertanggungjawaban yang ada dalam organisasi".

Simamora (2002:266) memaparkan tentang akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut:

“Akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*) adalah bentuk akuntansi khusus yang dipakai untuk mengevaluasi kinerja keuangan segmen bisnis. Pada intinya, akuntansi pertanggungjawaban mensyaratkan setiap manajer untuk berpartisipasi dalam penyusunan rencana finansial bagi segmennya, dan menyediakan laporan kinerja tepat pada waktunya yang membandingkan hasil aktual dengan yang direncanakan.”

Hansen and Mowen (2005:482) mengemukakan pengertian akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut:

*“Responsibility accounting is a system that measure the result of each responsibility center according to the information managers need to operate their center.”*

Definisi di atas menyatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur hasil dari setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan oleh manajer untuk mengoperasikan pusat-pusatnya. Walaupun definisi akuntansi pertanggungjawaban yang dikemukakan oleh para ahli di atas berbeda-beda berdasarkan sudut pandang masing-masing, namun pada intinya sama yaitu mengakui adanya pusat-pusat pertanggungjawaban dalam organisasi.

Dari beberapa pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa organisasi yang telah membagi-bagi pusat pertanggungjawaban secara jelas dan tegas akan dapat menerapkan akuntansi pertanggungjawaban. Dalam akuntansi pertanggungjawaban setiap pusat pertanggungjawaban menyusun anggaran biaya dan bertanggung jawab atas apa yang dihasilkan oleh bagiannya.

Jadi jelas tampak bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi khusus yang disusun sehingga setiap bagian diatur dalam satu unit pertanggungjawaban dan sistem pencatatan ditetapkan untuk kemudian melaporkan prestasi masing-masing bagian atau pusat pertanggungjawaban tersebut.



### **3.4 Pengertian Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban**

Sistem akuntansi pertanggungjawaban perlu diterapkan karena sistem ini dapat menghasilkan informasi akuntansi pertanggungjawaban yang bermanfaat dalam penyusunan anggaran, penilaian prestasi manajer dan sebagai pemotivasi manajer.

Pengertian sistem akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (1990:384) adalah sebagai berikut:

“Sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem pengumpulan biaya, untuk pengendalian biaya, yaitu dengan cara menggolongkan, mencatat dan meringkas biaya-biaya dalam hubungannya dengan tingkat-tingkat manajemen yang bertanggungjawab.”

### **3.5 Pengertian dan Tipe-tipe Pusat Pertanggungjawaban**

#### **3.5.1 Pengertian Pusat Pertanggungjawaban**

Pusat pertanggungjawaban dapat digunakan dalam suatu unit organisasi yang dipimpinnya. Suatu organisasi merupakan kumpulan dari beberapa pusat pertanggungjawaban yang digambarkan dalam bagan organisasi yang biasanya berbentuk hirarki. Tingkatan terendah adalah pusat pertanggungjawaban untuk unit, seksi, bagian atau unit organisasi terkecil lainnya. Tingkatan yang lebih tinggi adalah departemen, unit usaha atau divisi. Semua ini merupakan pusat-pusat pertanggungjawaban.

Menurut Abdul Halim dan Bambang Supomo (2001:134) mendefinisikan pusat pertanggungjawaban sebagai berikut:

“Pusat pertanggungjawaban adalah satu bagian atau unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap unit yang dipimpinnya.”

Penentuan pusat-pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi bersifat desentralisasi. Desentralisasi adalah pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada tingkatan manajer yang lebih rendah sehingga pada dasarnya suatu organisasi merupakan kumpulan pusat-pusat pertanggungjawaban.

Kegiatan di dalam pusat pertanggungjawaban merupakan suatu proses mengolah masukan (input) menjadi output. Inputnya dapat berupa tenaga kerja, bahan baku atau jasa lainnya yang diproses dengan modal kerja, peralatan dan perlengkapan lainnya. Sedangkan outputnya yang menghasilkan dapat berupa barang atau produk jasa.

Menurut Anthony and Govindarajan (1998:128) tentang pengertian pusat pertanggungjawaban menyatakan bahwa:

*"Responsibility center is an organization unit that is headed by responsible manager."*

Berdasarkan definisi di atas, pusat pertanggungjawaban diartikan sebagai unit organisasi yang dikepalai oleh manajer yang bertanggungjawab. Maksudnya bahwa setiap pusat pertanggungjawaban mempunyai seorang manajer yang berwenang untuk menyusun anggaran unitnya dan bertanggungjawab atas hasil yang dicapai unitnya.

### **3.5.2 Tipe-tipe Pusat Pertanggungjawaban**

Pemisahan pusat pertanggungjawaban dimaksudkan agar atasan dapat menilai kinerja masing-masing pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban di bentuk untuk mencapai suatu sasaran tertentu dimana berdasarkan sifat masukan dan keseluruhannya dapat dibedakan menjadi empat tipe, yaitu:



## 1. Pusat Biaya (*Cost Center*)

Pusat biaya adalah suatu pusat pertanggungjawaban dimana seorang manajer harus bertanggungjawab terhadap biaya-biaya terkendalikan yang harus dikeluarkan dalam sub unitnya selama jangka waktu anggarannya, tetapi ia tidak bertanggungjawab terhadap laba dan investasi. Pusat biaya juga merupakan suatu pusat yang pengukuran biayanya dilakukan dengan dasar nilai uang yang digolongkan kedalam dua (2) golongan, yaitu:

### a. Pusat Biaya Teknik atau pusat biaya standar (*Engineered Expense or standard Center*)

Pusat biaya teknik (pusat biaya standar) adalah pusat biaya yang sebagian besar biayanya mempunyai hubungan yang fisik dengan output yang dihasilkan. Contoh pusat biaya terukur adalah departemen produksi. Biaya teknik biasanya merupakan biaya yang dianggarkan, dimana biaya sesungguhnya dibandingkan dengan biaya yang dianggarkan kemudian dihitung dan dianalisis penyimpangan yang terjadi.

### b. Pusat Biaya Kebijakan (*discretionary Expense Center*)

Pusat biaya kebijakan adalah pusat biaya yang sebagian biaya yang terjadi tidak mempunyai hubungan yang erat dengan output yang dihasilkan. Contoh pusat biaya kebijakan seperti departemen personalia, departemen akuntansi, departemen hubungan masyarakat dan departemen-departemen administrasi lainnya.

Dalam akuntansi pertanggungjawaban biaya digolongkan menjadi dua yaitu:

### 1) Biaya Terkendali (*Controlable Cost*)

Menurut Mulyadi (1990:382) biaya terkendali adalah biaya yang secara langsung dipengaruhi oleh manajer dalam jangka waktu tertentu. Sedangkan menurut Hendry Simamora (1990:45) suatu biaya dianggap sebagai biaya terkendali pada jenjang manajemen tertentu manakala lapisan manajemen tersebut mempunyai kekuasaan untuk mengontrol biaya.

### 2) Biaya Tak Terkendali (*Uncontrolable Cost*)

Biaya tak terkendali adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi secara langsung oleh manajer pusat pertanggungjawaban atau dengan kata lain biaya tak terkendali adalah biaya di luar kendali seorang manajer karena ia tidak dapat mengotorisasinya.

Tiap manajer berpartisipasi dalam penyusunan anggaran biaya dan masing-masing bagian akan diminta pertanggungjawabannya mengenai realisasi anggaran tersebut.

## 2. Pusat Pendapatan (*Revenue Center*)

Pusat pendapatan adalah suatu pusat pertanggungjawaban dimana manajernya harus bertanggung jawab terhadap penghasilan pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Pusat pendapatan merupakan pusat pertanggungjawaban dimana outputnya diukur dalam satuan moneter, tetapi tidak dihubungkan dengan outputnya. Setiap pusat pendapatan juga merupakan pusat biaya karena mereka mengeluarkan uang untuk memperoleh pendapatan. Namun biaya tersebut tidak diukur. Manajer pusat pendapatan tidak mengetahui bahwa perbandingan antara pendapatan dan biaya untuk menghasilkan keputusan yang maksimal.

### **3 Pusat Laba (*Profit Center*)**

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban dimana prestasi manajer dinilai dari selisih antara pendapatan dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh laba untuk pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya tersebut.

### **4. Pusat Investasi (*Investment Center*)**

Pusat investasi adalah suatu pusat pertanggungjawaban dimana seorang manajer mengeluarkan biaya, menghasilkan pendapatan, memelihara aktiva atau modalnya. Manajer pusat investasi bertanggungjawab atas dasar keuntungan dari investasi yang diperlukan untuk memperoleh laba.

Pusat investasi sebagai pusat pertanggungjawaban dimana prestasinya diukur berdasarkan laba yang diperoleh dibandingkan dengan investasi yang ditanamkan. Pengukuran prestasi pada pusat ini dimaksudkan untuk mengetahui sejauh mana pusat investasi tersebut dapat menghasilkan kembalian yang memuaskan bagi unit usaha dan perusahaan secara umum. Pengukuran prestasi dari tiap pusat-pusat pertanggungjawaban tidak sama dimana pengukuran prestasinya input. Output serta selisih antara input dan output.

### **3.6 Syarat-syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban**

Agar penerapan akuntansi pertanggungjawaban dapat berjalan dengan baik maka perlu diperhatikan beberapa syarat-syarat yang harus dipenuhi.

Menurut Mulyadi (1996:81) ada 5 (Lima) syarat untuk dapat menerapkan akuntansi pertanggungjawaban sehingga berjalan dengan baik, syarat-syarat tersebut adalah:

- a. Struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggung jawab tiap tingkatan manajemen.
- b. Anggaran biaya yang disusun untuk tiap tingkatan manajemen.
- c. Penggolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya biaya (*contrallability*) oleh manajemen tertentu dalam organisasi.
- d. Sistem akuntansi biaya disesuaikan dengan struktur organisasi.
- e. Sistem pelaporan kepada manajer yang bertanggung jawab (*responsibility reporting*).

Beberapa syarat yang di atas harus diterapkan agar suatu perusahaan dapat menjalankan sistem akuntansi pertanggungjawaban dengan efisien dan benar-benar dapat dijadikan sebagai alat pengukuran kinerja.

### 3.7 Manfaat dan Tujuan Akuntansi Pertanggungjawaban

Manfaat akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (1992:188) adalah sebagai berikut:

Informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi yang akan datang bermanfaat untuk penyusunan anggaran, sedangkan untuk informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa yang lalu bermanfaat sebagai: 1) penilaian manajer pusat pertanggungjawaban 2) pemotivasi manajer.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban menghasilkan keluaran berupa informasi pertanggungjawaban yang mencakup informasi tentang aktiva, pendapatan, dan biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap suatu pusat pertanggungjawaban. Informasi akuntansi pertanggungjawaban terdiri dari informasi masa lalu dan informasi yang akan datang. Kedua informasi akuntansi pertanggungjawaban tersebut dapat memberikan manfaat bagi perusahaan.

Salah satu tujuan diterapkannya akuntansi pertanggungjawaban adalah untuk pengendalian biaya dan mengukur kinerja manajemen. Dengan cara mengolongkan,

mencatat, meringkas dan menghubungkan langsung dengan pihak yang bertanggungjawab terhadap terjadinya biaya yang dikendalikan olehnya.

### **3.8 Organisasi dan Hubungannya dengan Akuntansi Pertanggungjawaban**

Akuntansi pertanggungjawaban hanya dapat diterapkan dalam suatu organisasi yang membedakan secara tegas dan jelas wewenang yang didelegasikan dalam setiap tingkatan manajemen baik divisi, bagian, seksi, unit maupun cabang. Pengorganisasian merupakan suatu bentuk kerangka kerja bagi pelaksanaan kegiatan operasional perusahaan yang diperlukan.

R.A Supriyono (2000:197) mendefinisikan organisasi sebagai suatu sistem interaksi kegiatan antara dua individu atau lebih yang diarahkan dalam rangka mencapai tujuan-tujuan tertentu. Organisasi dalam suatu perusahaan umumnya mempunyai jangka hidup yang relatif lama, bersifat relatif permanen, dan rumit. Suatu organisasi memiliki tiga komponen sebagai berikut :

#### **a. Sistem interaksi**

Organisasi adalah suatu sistem interaksi yaitu eksistensi dua tau lebih orang-orang yang mempunyai hubungan ketergantungan didalam mencapai tujuan; sehingga perlu adanya pembagian tugas, kekuasaan, dan tanggungjawab antar anggota atau bagian organisasi dan pengarahan untuk mencapai tujuan.

#### **b. Hidup Terus**

Sistem interaksi kegiatan dalam organisasi adalah hidup terus (*going concern*) dalam arti bahwa individu atau bagian organisasi tersebut berjalan terus dan relatif stabil.

### c. Eksklusif

Suatu organisasi adalah suatu kesatuan usaha yang eksklusif (*exclusive entry*) yang berbeda dengan suatu kelompok tertentu atau suatu masyarakat. Perbedaan tersebut terletak pada ukuran struktur yang kompleks. Kompleksitas struktur tersebut menjelaskan adanya integrasi vertikal dan horizontal.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa dengan dibentuknya organisasi dalam unit-unit yang lebih kecil, maka secara tidak langsung akan terbentuk pula pusat-pusat pertanggungjawaban. Agar dapat dimintai pertanggungjawaban, maka manajemen tingkat lebih rendah harus mengetahui dengan jelas wewenang apa yang didelegasikan kepadanya oleh atasannya. Manajemen pada tingkat yang lebih rendah mempunyai kewajiban mempertanggungjawabkan pelaksanaan wewenang yang dilimpahkan oleh atasannya.

### 3.9 Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendalian Biaya

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi tentang aktiva, pendapatan dan biaya, yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap suatu pusat pertanggungjawaban tertentu. Informasi akuntansi pertanggungjawaban dapat berupa informasi masa lalu dan informasi masa sekarang.

Informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi yang akan datang bermanfaat untuk penyusunan anggaran. Sedangkan informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa lalu bermanfaat sebagai penilai prestasi manajer pusat pertanggungjawaban dan pemotivasi manajer.



Manfaat akuntansi pertanggungjawaban sebagai penilai prestasi manajer sangat penting bagi organisasi karena menekankan hubungan antara bekerja secara efisien dan efektif. Efektif dapat diartikan sebagai kemampuan suatu pusat pertanggungjawaban untuk mencapai tujuan yang diinginkan, atau suatu pusat pertanggungjawaban melaksanakan tugasnya sebaik mungkin. Semakin besar kontribusi keluaran suatu pusat pertanggungjawaban terhadap pencapaian tujuan perusahaan, semakin efektif kegiatan pusat pertanggungjawaban tersebut. Efisien biasanya dibandingkan dengan suatu ukuran tertentu misalnya prestasi sesungguhnya suatu pusat pertanggungjawaban dibandingkan dengan standar atau anggaran yang ditentukan.

Suatu pusat pertanggungjawaban dinamakan efisiensi jika pusat pertanggungjawaban tersebut:

1. Menggunakan input atau masukan yang lebih kecil untuk menghasilkan output yang lebih besar.
2. Menggunakan input atau masukan yang sama untuk menghasilkan output yang lebih besar.

Biaya dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban selalu dihubungkan dengan orang yang memiliki wewenang untuk menggunakan sumber daya. Pengendalian biaya melalui akuntansi pertanggungjawaban adalah melaporkan biaya-biaya yang telah terjadi pada masing-masing pusat pertanggungjawaban yang dilaporkan oleh manajer tingkat bawah ke manajer di atasnya.

Pelimpahan wewenang merupakan suatu kebutuhan, dimana perlu tanggung jawab bagi penerima wewenang. Untuk mempertanggungjawabkan wewenang yang

diberikan oleh pimpinan, bawahan membuat suatu laporan. Laporan ini merupakan sasaran bagi pemimpin untuk menilai pelaksanaan tugas atau tanggung jawab apakah berjalan sebagaimana yang diharapkan. Laporan tersebut juga dapat menunjukkan hasil yang dicapai oleh seorang manajer pusat pertanggungjawaban.

Ciri-ciri pokok dari laporan yaitu:

1. Laporan harus sesuai dengan organisasi, artinya harus ditujukan kepada personil yang bertanggung jawab untuk mengendalikan bidang yang dilaporkan.
2. Bentuk dari laporan harus konsisten setiap kali diterbitkan.
3. Laporan harus cepat dan tepat waktu. Penyajian laporan yang cepat memerlukan pencatatan biaya yang terorganisasi sehingga informasi dapat tersedia tepat pada saat dibutuhkan.
4. Laporan harus diterbitkan secara teratur. Kecepatan dan keteraturan sangat terkait erat dengan alat bantu yang digunakan untuk menyusun dan menyajikan laporan.
5. Laporan harus bersifat analitis.
6. Laporan harus memuat angka-angka yang dapat dibandingkan.
7. Laporan harus memberikan rincian yang memadai namun tidak berlebihan.

Dari pedoman atau syarat-syarat yang diajukan para ahli akuntansi tersebut, dapat disimpulkan bahwa harus ada pertanggungjawaban dalam organisasi. Setiap bagian dalam organisasi harus membuat laporan sesuai dengan bidang tanggung jawabnya. Setiap laporan harus disusun sedemikian rupa sehingga setiap penyimpangan secara jelas dapat diketahui dan mendapat perhatian dari manajer yang bertanggungjawab oleh karenanya laporan itu harus jelas dan tepat pada waktunya.

### 3.10 Biaya Terkendali dan Tidak Terkendali

Terjadinya biaya dalam suatu pusat pertanggungjawaban tidak selamanya sebagai akibat dari keputusan yang diambil oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Maka, hanya biaya-biaya terkendali sajalah yang harus dipertanggungjawabkan olehnya. Bisa saja terjadi suatu biaya yang dikeluarkan pada bagian tertentu tetapi sebenarnya biaya tersebut kendali atas manajer pada bagian lain. Oleh karena itu, pemisahan diperlukan dalam akuntansi pertanggungjawaban untuk menghindari terjadinya tanggungjawab ganda terhadap biaya tertentu dan agar setiap pimpinan pusat biaya dapat mengetahui dengan jelas batas-batas tanggungjawabnya.

Keterkendalian menurut Horngren (2000:195) adalah tingkat pengaruh yang dimiliki seorang manajer tertentu atas biaya atau pendapatan atau pos lain yang dipertanggungjawabkan. Sebagai contoh, biaya terkendali adalah setiap biaya yang pada pokoknya bergantung pada pengaruh seorang manajer tertentu dari suatu pusat pertanggungjawaban untuk rentang waktu tertentu. Idealnya, sistem akuntansi pertanggungjawaban akan mengeluarkan semua biaya yang tidak terkendali dari laporan prestasi seorang manajer ataupun akan memisahkan biaya semacam itu dari biaya terkendali.

Pemisahaan biaya ke dalam biaya yang dapat dikendalikan dengan yang tidak dapat dikendalikan pada kenyataannya mengalami kesulitan. Namun demikian, ada beberapa pedoman untuk menetapkan apakah suatu biaya dibebankan sebagai tanggungjawab seorang manajer pusat pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2001:18) sebagai berikut:

- a. Jika seseorang memiliki wewenang, baik dalam pemerolehan maupun penggunaan jasa, ia harus dibebani dengan biaya tersebut.
- b. Jika seorang manajer dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, ia dapat dibebani dengan biaya tersebut.
- c. Meskipun seorang manajer tidak dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakan langsungnya sendiri, ia dapat juga dibebani biaya tersebut, jika manajemen puncak menghendaki agar ia menaruh perhatian, sehingga ia dapat membantu manajer lain yang bertanggung jawab untuk mempengaruhi biaya tersebut.

### 3.11 Pengukuran Kinerja Manajemen

Pengukuran itu penting” jika anda tidak mengukurnya maka anda akan menentukan kesulitan untuk mengelolanya”. Sistem pengukuran kinerja yang diterapkan perusahaan memiliki dampak yang sangat besar terhadap perilaku manusia di dalam maupun diluar organisasi. (Kaplan dan Norton: 2000). Pengukuran kinerja adalah penentuan secara periodik, efektivitas operasional suatu organisasi dan personalnya berdasarkan sasaran, standar, dan kinerja yang telah ditetapkan sebelumnya (Mulyadi dan Jhony setiawan: 2001).

Manfaat dari penilaian kinerja bagi organisasi adalah:

- a. Mengelola operasional organisasi secara efektif dan efisien melalui pemotivasian personal secara maksimum.
- b. Membantu pengambilan keputusan yang berikaitan dengan penghargaan.
- c. Mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan personal dan untuk menyediakan kriteria seleksi dan evaluasi program pelatihan personal.
- d. Menyediakan suatu dasar untuk mendistribusikan penghargaan.

Pengukuran kinerja atau prestasi manajer pada dasarnya merupakan penilaian perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang dimainkannya dalam mencapai tujuan organisasi. Penilaian kinerja merupakan salah satu proses dalam

pengendalian manajemen yang berhubungan dengan evaluasi dan perbandingan antara rencana dan realisasi atau hasil yang dicapai, menganalisis penyimpangan yang terjadi, serta perbaikan yang akan dilakukan.

Pengukuran kinerja mempunyai peranan yang penting dalam mendorong efisiensi dan efektifitas kegiatan perusahaan. Oleh karenanya, dalam pengukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban digunakan efisiensi dan efektifitas sebagai kriteria. Efisiensi merupakan perbandingan antara keluaran dan masukan atau output yang dihasilkan dari jenis input yang dipergunakan. Tuntutan terhadap efisiensi tidak dapat dihindarkan dengan semakin berkembangnya suatu perusahaan. Oleh karena itu, diperlukan anggaran dan standar sebagai alat perencanaan, koordinasi dan pengembalian. Sedangkan efektifitas adalah hubungan antara keluaran suatu pusat pertanggungjawaban dengan sasaran yang harus dicapainya. Manajer suatu pusat pertanggungjawaban dinilai lebih efektif jika pusat pertanggungjawaban tersebut dapat memberikan kontribusi yang lebih besar untuk mencapai sasaran perusahaan secara keseluruhan.

Pengukuran kinerja atau prestasi dilakukan dengan cara membandingkan angka-angka realisasi dengan angka anggaran (patokan) pada umumnya yang diambil sebagai angka patokan adalah angka-angka anggaran perusahaan. Hasil perbandingan tersebut menunjukkan jumlah penyimpangan atau selisih. Selisih lalu kemudian diidentifikasi apakah berupa selisih menguntungkan atau selisih merugikan. Dalam komponen biaya, selisih menguntungkan berarti jumlah menurut realisasi lebih rendah dari anggarannya, sedangkan selisih merugikan berarti jumlah biaya menurut realisasi lebih tinggi dari anggarannya.

## BAB IV

### GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

#### 4.1 Sejarah Berdirinya Perusahaan

Garuda Indonesia merupakan perusahaan penerbangan nasional Republik Indonesia, kini 100 % sahamnya dimiliki oleh pemerintah Indonesia. Sejak berdirinya secara bersahaja pada masa perjuangan mempertahankan kemerdekaan Indonesia hingga dewasa ini Indonesia dikenal sebagai negara dengan pertumbuhan ekonomi yang paling dinamis di kawasan Asia Pasifik dan telah memainkan peranan yang penting dalam pembangunan bangsa. Sebagai agen pembangunan, perusahaan penerbangan ini bertindak sebagai duta bangsa dalam penerbangan ke berbagai penjuru dunia yang disinghainya.

Garuda Indonesia kini memiliki 55 pesawat dalam armadanya. Sebanyak 33 buah pesawat baru atau setidaknya masih baru yang dimasukkan ke dalam armada pada masa empat atau lima tahun terakhir dimana tipe-tipe yang tua telah ditarik. Penambahan terbaru pada armadanya termasuk tiga buah pesawat Boeing 747 - 400 (dari sejumlah enam yang telah dipesan) enam buah MD11, delapan buah Boeing 737 - 300, tujuh buah Boeing 737 - 400 dan sepuluh buah Airbus A300 - 600. Unit-unit armada pesawat yang lebih tua masih beroperasi termasuk enam buah Boeing 747 - 200, enam buah DC10 dan sembilan buah Airbus A300 - B4.

Pada bulan Desember 1996, Garuda Indonesia mulai memperkenalkan sebagian dari sembilan Airbus A330 - 300 yang baru, dan tahun ini juga ditambah armada Boeing 737 - 400 ditambah dengan 16 buah pesawat MD - 11ER. Menurut

rencana akhir dekade ini. Pesawat yang lebih besar akan menggantikan Boeing 737 - 300 dan MD11 akan digunakan terutama untuk melayani rute Eropa dan Amerika Serikat, Airbus A300 dan A330 untuk Asia Pasifik dan Boeing 737 untuk rute domestik dan regional.

Pengalaman para pilot Garuda Indonesia sungguh luar biasa. Sebagai contoh, berdasarkan perhitungan baru-baru ini, sebanyak 377 orang kapten penerbang mengantongi 6.675 jam terbang dan rata-rata mereka telah mengabdikan selama 18 tahun. Hal ini menjadikan mereka pilot yang paling berpengalaman di dunia. Kapten pesawat Boeing Garuda Indonesia rata-rata memiliki pengalaman selama 21 tahun. Sebagai bagian dari misinya, Garuda Indonesia melaksanakan angkutan para jemaah haji ke dan dari Arab Saudi dengan menggunakan transportasi udara terbesar untuk sejenisnya di dunia. Garuda Indonesia memiliki suatu unit khusus untuk merencanakan dan melaksanakan penerbangan haji. Untuk mengangkut penumpang yang besar ini dalam waktu yang singkat dan tetap memberikan pelayanan penerbangan berjadwal secara normal yang keseluruhan di luar jangkauan kapasitas biasa, maka perusahaan penerbangan ini setiap tahun menyewa pesawat tambahan sebagai bantuan. Pada tahun 1997, Garuda Indonesia menyediakan lebih dari 500 penerbangan ulang-alik untuk mengangkut hampir 200.000 orang jemaah antara Indonesia dan Arab Saudi.

Sejarah kelahiran Garuda Indonesia lebih dramatis bila dibandingkan dengan kebanyakan perusahaan penerbangan lainnya. Pada tahun 1948 ketika pesawat pertamanya, sebuah DC3 telah diperoleh, rakyat Indonesia masih bergelut dalam suatu perjuangan pahit mempertahankan kemerdekaan dari agresi kolonial Belanda.

Tidak lama setelah itu DC3 yang diberikan Seulawah RI-001 tersebut diterbangkan ke India untuk pemeriksaan sepenuhnya (India, merupakan sahabat pendukung dalam perjuangan Indonesia mempertahankan kemerdekaan).

Selama tahun terakhir perang kemerdekaan, Seulawah (Gunung Omas) bersama dua buah DC3 lainnya (RI-007 dan RI-009) digunakan untuk penerbangan menembus blokade-blokade Belanda, menyelundupkan persenjataan secara berani dari Sumatera untuk mendukung revolusi. Setelah perang berakhir, dan Belanda mengakui kedaulatan Republik Indonesia, pesawat tersebut dibawa kembali ke Indonesia.

Tiga bulan kemudian pada tanggal 31 Maret 1950, nama Garuda Indonesia Airlines secara resmi digunakan untuk perusahaan penerbangan ini. Pada tahun itu pula untuk menghargai bantuan yang telah diberikan, pemerintah Indonesia menyerahkan pesawat DC3 RI - 007 kepada pemerintah Birma sebagai hadiah dari rakyat Indonesia

Pada akhir tahun 1950 Garuda telah memiliki 38 buah pesawat, 22 buah DC3, 8 buah pesawat laut Catalina dan 8 buah Convair 240. Pada tahun 1953 armada pesawat berkembang menjadi 46 buah dengan tambahan 8 buah Convair 340, dan setahun kemudian ditambah dengan 14 buah DC Havilland Herons Catalina diberi dari pelayanan pada tahun 1955.

Kini Garuda Indonesia, merupakan salah satu dari perusahaan penerbangan Indonesia di sebelah selatan khatulistiwa. Penerbangan-penerbangan internasionalnya menghubungkan Indonesia dengan berpuluh-puluh kota utama di lima benua. Jaringan rute domestik yang amat luas menghubungkan ratusan komunitas yang



berpencar diseluruh Indonesia. Dalam pembangunan Indonesia, Garuda Indonesia sejak dahulu memegang peranan utama. Tiap penerbangan baik internasional maupun domestik, merupakan suatu hubungan komunikasi berharga yang merangsang perdagangan dan bisnis. Namun tugas-tugasnya jauh melebihi kewajiban-kewajiban biasa dari suatu perusahaan penerbangan. Umpamanya dalam kepariwisataan, Garuda Indonesia merupakan pendorong utama di belakang atraksi-atraksi baru memulai rangkaian hotelnya dan cabang-cabang perusahaan wisatanya. Karena Garuda Indonesia, memusatkan perhatian pada pariwisata, perusahaan ini juga memegang peranan penting dalam kreasi pekerjaan tiap tahun turisme dan perjalanan memberi ribuan orang pekerjaan baru.

Tuntutan teknologi modern berarti pembinaan sumber daya manusia yang tinggi keterampilannya dalam badan angkatan kerja Garuda Indonesia sendiri. Suatu kewajiban sosialisasi Garuda Indonesia lainnya yang tiap tahun ditangani dengan penuh dedikasi adalah penyediaan penerbangan untuk jemaah Muslim Indonesia yang ingin naik haji.

Garuda Indonesia, sebuah perusahaan milik pemerintah diharapkan mencapai sukses secara komersial. Menjelang tahun sembilan puluh Garuda Indonesia telah merebut suatu tempat terhormat diantara sepuluh perusahaan penerbangan di dunia yang paling sukses.

#### **4.2 Struktur Organisasi dan Pembagian Tugas pada PT Garuda Indonesia**

##### **Makassar**

Sebuah perusahaan membutuhkan struktur organisasi yang baik, menggambarkan adanya pembagian tugas, tanggung jawab, serta wewenang masing-

masing untuk menunjang struktur organisasi yang baik, maka diperlukan orang yang tepat dan sesuai dengan kompetensinya dalam menjalankan apa yang menjadi tanggung jawabnya. Semakin besar suatu organisasi maka akan semakin besar tanggung jawab yang ada dalam perusahaan sehingga pengkoordinasiannya pun akan menjadi lengkap, karena tanggung jawab dan wewenangnya pun semakin luas.

Dengan adanya tingkatan dalam tubuh organisasi tersebut maka akan memperjelas tentang siapa yang harus dipatuhi perintahnya. Selain tingkatan dalam organisasi juga akan mempermudah pengendalian sentral dari kelompok yang relative besar juga merupakan alat komunikasi antara atasan dan bawahan.

Adapun pembagian tugas dalam PT Garuda Indonesia Makassar berdasarkan struktur adalah sebagai berikut:

- *General Manager (GM)*

Fungsi jabatannya adalah merencanakan, menganalisa, mengawasi dan mengkoordinasikan seluruh sumber daya di perwakilan setempat untuk mencapai target pendapatan yang sudah ditetapkan melalui strategi pemasaran, penjualan, operasional dengan meningkatkan kualitas pelayanan baik penumpang maupun barang secara optimal. *General Manager* bertugas antara lain menentukan arah kebijakan strategi penjualan Pax dan Cargo pada perwakilan setempat, mengusulkan tingkat harga, mengevaluasi *market share, sales, traffic pesaing, interline dan agency discount report*, mengatur promosi sesuai anggaran, memonitor, mengevaluasi dan menginformasikan ke kantor pusat mengenai isu-isu yang terjadi di perwakilan setempat khususnya yang berkaitan dengan citra dan strategi perusahaan.

*General Manager* berwenang untuk menandatangani usulan anggaran dan investasi, laporan keuangan berikut analisis dan penjelasannya, laporan manajemen, seluruh transaksi keuangan, dan surat-surat administrasi lainnya seperti Surat Perintah Kerja Lembur.

- ***Finance Manager***

Fungsi jabatannya adalah merencanakan, mengkoordinasikan, melaksanakan, dan mengendalikan aktivitas perbendaharaan dan akuntansi di perwakilan setempat. *Finance Manager* bertugas antara lain mengusulkan rencana kerja tahunan dan anggaran, mengkoordinasikan penyusunan anggaran, mengelola pelaporan keuangan dan pelaporan manajemen, dan mengelola modal kerja yang terdiri dari kas, bank, piutang, persediaan dan utang jangka pendek.

*Finance Manager* berwenang untuk melakukan pembayaran sesuai dengan ketentuan yang berlaku, bersama GM menandatangani (*joint signature*) cek, bilyet giro, surat perintah transfer, dan payment voucher, menandatangani atau memparaf laporan-laporan dan usulan-usulan yang berkaitan dengan kinerja keuangan perusahaan dan posting transaksi.

- ***Maintenance Manager***

Fungsi jabatannya adalah mengkoordinir seluruh kegiatan perawatan dan pemeliharaan pesawat udara termasuk semua saran dan alat penunjang yang ada di lingkungan *Line Maintenance* stasiun setempat untuk mempersiapkan pesawat udara yang layak terbang dan siap pakai terbang yang telah memenuhi persyaratan keselamatan, keamanan dan kenyamanan untuk meningkatkan mutu pelayanan demi

kepuasan penumpang. *Tugas Maintenance Manager* antara lain mengusulkan rencana kerja tahunan dan anggaran, membuat perencanaan suku cadang pesawat udara dan perkakas sesuai kebutuhan *line Maintenance* line setempat, dan meningkatkan kemampuan perawatan pesawat udara yang disesuaikan dengan ground time yang tersedia di station setempat untuk jangka pendek dan jangka panjang serta meningkatkan kemampuan sumberdaya manusia (SDM).

*Maintenance Manager* berwenang untuk menandatangani surat perintah kerja, pengadaan dan penyewaan sarana komunikasi, laporan pengisian bahan bakar pesawat udara/kendaraan darat, voucher pembayaran, penambahan dan peminjaman suku cadang pesawat, dan surat tanda kecakapan kelayakan udara.

- *Station Manager*

Fungsi jabatannya adalah merencanakan, menganalisa, mengkoordinasikan, melaksanakan dan mengendalikan aktivitas kepastian yang meliputi penanganan penumpang dan kargo dan dengan memperhatikan keselamatan, ketepatan penerbangan dan kepuasan pelanggan di bandar udara perwalian setempat sesuai dengan ketentuan perusahaan. *Station Manager* bertugas antara lain untuk mengkoordinasikan penyusunan rencana kerja tahunan dan anggaran, mengkoordinasikan kegiatan di bandar udara yang meliputi *passenger handling*, *cargo handling*, *catering handling*, *cabin service*, *ramp service*, operasi dan teknik, memonitor seluruh kegiatan yang berhubungan dengan airport handling dan memonitor dan melaporkan kegiatan administrasi operasi stasiun yang diperlukan oleh manajemen.

*Station Manager* berwenang untuk memparaf tagihan ground handling, tagihan catering, tagihan *executive lounge*, tagihan *fuel*, menunda keberangkatan pesawat dalam hal alasan operasi, keselamatan penerbangan komersial, menolak barang-barang kargo yang tidak sesuai dengan prosedur *packing* dan keselamatan penerbangan, dan menolak penumpang berkaitan dengan keselamatan penerbangan.

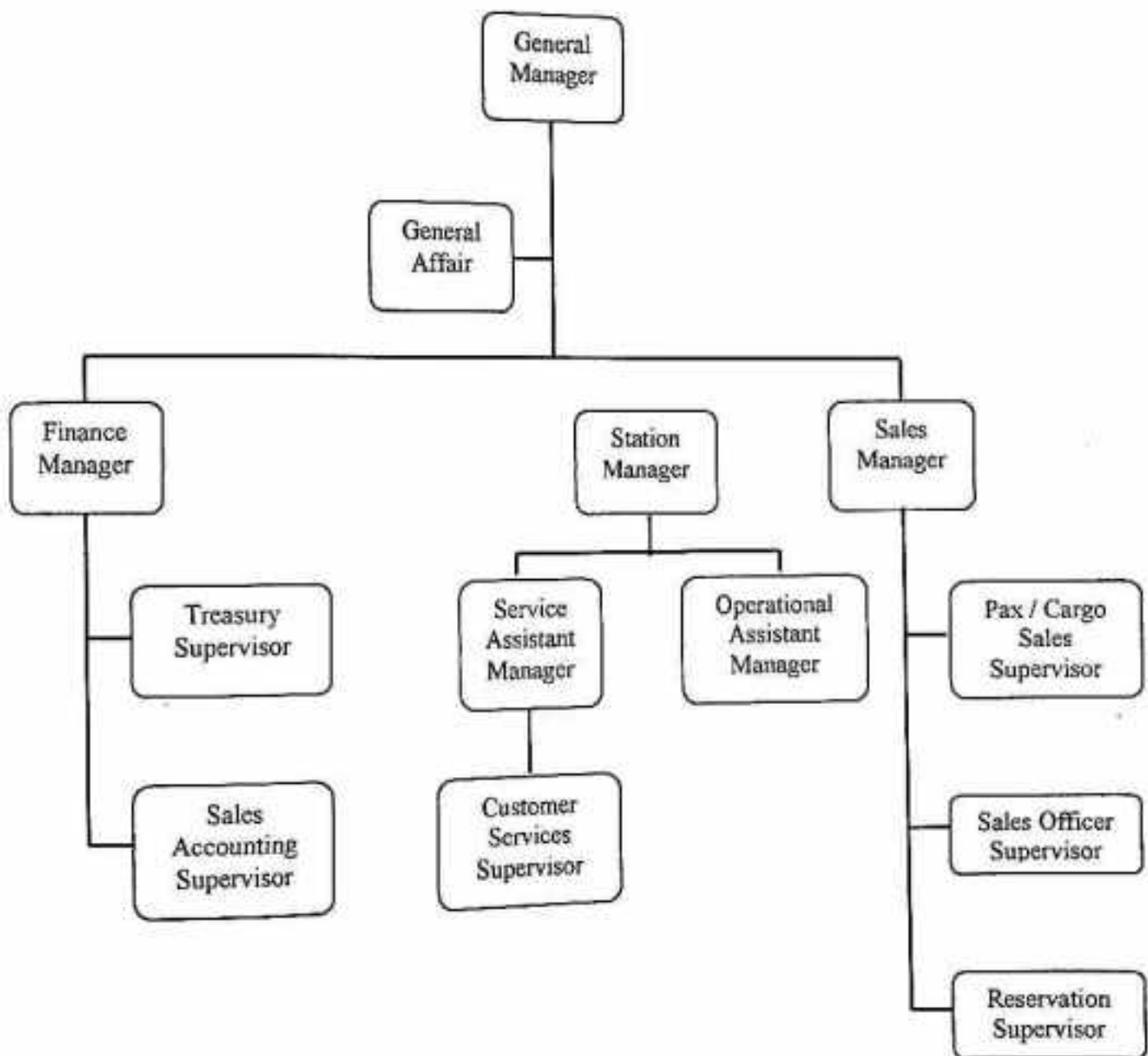
- *Sales Manager*

Fungsi jabatannya adalah merencanakan, menganalisa, dan menyelenggarakan/melaksanakan kegiatan peningkatan penjualan dan pelayanan sesuai dengan program dan kebijaksanaan di perwakilan setempat, serta mengkoordinir pelaksanaan penjualan dan purna jual agar tercapai sasaran/target yang telah ditetapkan oleh perusahaan. *Sales Manager* bertugas antara lain mengusulkan rencana kerja tahunan dan anggaran, mengembangkan dan mengimplementasikan strategi penjualan, melaksanakan monitoring terhadap kinerja perusahaan, menyusun dan melaksanakan kerjasama penjualan dengan pihak ketiga, mengusulkan perubahan harga, dan mengevaluasi dan monitor situasi persaingan antara airline.

*Sales Manager* berwenang untuk memberikan persetujuan *Net Fare* kepada *Agent/Commercial* sesuai dengan level yang telah ditetapkan oleh Kepala Perwakilan dan menandatangani surat perintah kerja lembur.

Adapun struktur organisasi pada PT Garuda Indonesia Makassar disajikan pada gambar 4.1

Gambar 4.1  
Struktur Organisasi PT Garuda Indonesia Makassar



(Sumber : PT Garuda Indonesia Makassar)

## BAB V

### HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

#### 5.1 Struktur Organisasi Akuntansi Pertanggungjawaban

Struktur organisasi merupakan susunan sistem hubungan antar posisi-posisi kepemimpinan yang ada dalam suatu organisasi. Struktur tersebut adalah hasil dari pertimbangan dan kesadaran tentang pentingnya perencanaan atas penentuan kekuasaan tanggung jawab dan spesialisasi setiap anggota organisasi. Struktur organisasi dalam suatu perusahaan sangat penting untuk pencapaian tujuan perusahaan.

Atas dasar penentuan kekuasaan, tanggung-jawab dan spesialisasi tersebut maka penentuan struktur organisasi harus meliputi pula penentuan hierarki dalam organisasi yang dapat digolongkan ke dalam dua hierarki yaitu vertikal dan horizontal. Untuk hierarki vertical menunjukkan diferensiasi kekuasaan dan tanggung-jawab. Oleh karena itu setiap peringkat vertical dalam suatu struktur organisasi menunjukkan perbedaan peringkat kekuasaan dan tanggung jawab. Sedangkan hierarki horizontal menunjukkan diferensiasi spesialisasi antar unit-unit yang ada dalam organisasi yang bersangkutan bukan pada kekuasaan seperti vertical.

Dalam struktur organisasi PT Garuda Indonesia Cab. Makassar perusahaan membagi kedalam beberapa tingkatan manajemen yaitu pada tingkatan atas adalah general manager yang kemudian membawahi beberapa manager yaitu finance manager, station manager dan sales manager. Dimana kesemua manager masih membawahi beberapa manajer lagi.

PT Garuda Indonesia Cab. Makassar juga dalam penerapannya telah mendelegasikan wewenang dan tanggung jawab dari manajemen tingkat atas kepada manajemen yang lebih rendah. Sehingga penulis dapat menyimpulkan bahwa PT Garuda Indonesia Cab. Makassar telah menerapkan struktur organisasi yang baik dalam memenuhi suatu bentuk pertanggungjawaban biaya.

## 5.2 Anggaran Akuntansi Pertanggungjawaban

Manajemen konvensional dulunya melakukan penganggaran dengan sistem top-down, Penerapan sistem ini mengakibatkan kinerja bawahan/pelaksana anggaran menjadi tidak efektif karena target yang diberikan terlalu menuntut namun sumber daya yang diberikan tidak mencukupi (*overloaded*). Dalam proyeksi, atasan/pemegang kuasa anggaran kurang mengetahui potensi dan hambatan yang dimiliki oleh bawahan/pelaksana anggaran sehingga memberikan target yang sangat menuntut dibandingkan dengan kemampuan bawahan/pelaksana anggaran. Namun manajemen kontemporer tidak hanya mengenal *top-down* tapi juga anggaran partisipasi (*participatory budgeting*). Melalui sistem ini, bawahan/pelaksana anggaran dilibatkan dalam penyusunan anggaran yang menyangkut sub bagiannya sehingga tercapai kesepakatan antara atasan/pemegang kuasa anggaran dan bawahan/pelaksana anggaran mengenai anggaran tersebut.

Partisipasi anggaran dinilai mempunyai konsekuensi terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi. Bila partisipasi anggaran tidak dilaksanakan dengan baik dapat mendorong bawahan/pelaksana anggaran melakukan kesenjangan anggaran.



Hal ini mempunyai implikasi negatif seperti kesalahan alokasi sumber daya dan bias dalam evaluasi kinerja bawahan terhadap unit pertanggungjawaban mereka.

Anggaran memiliki fungsi sebagai alat penilaian kinerja. Kinerja dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Dalam perusahaan bisnis, bawahan/pelaksana anggaran menerima kompensasi berupa bonus apabila mampu memenuhi atau melebihi target anggaran dan *punishment* bila tidak mampu memenuhi. Keinginan manajer untuk mendapatkan bonus mendukung terjadinya kesenjangan anggaran karena manajer ingin kinerjanya dinilai baik. Untuk mencapai tujuan tersebut manajer akan berusaha mencapai target anggaran. Agar mempermudah pencapaian target, manajer berusaha memperkecil target dalam anggaran.

PT Garuda Indonesia dalam menyusun anggarannya menggunakan metode *bottom up - top down*, atau juga disebut anggaran partisipatif. Alasan mengapa memilih metode ini dikarenakan karena apabila bawahan/pelaksana anggaran ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran maka menghasilkan pengungkapan informasi privat yang mereka miliki. Atasan/pemegang kuasa anggaran menerima informasi yang belum diketahui sebelumnya dan meningkatkan akurasi pemahaman terhadap bawahan/pelaksana anggaran sehingga semakin mengurangi informasi asimetris dalam hubungan atasan/pemegang kuasa anggaran dan bawahan/pelaksana anggaran, dalam hal ini kepala bagian dengan kepala sub bagian. Bila bawahan/pelaksana anggaran diberi kesempatan untuk memberikan masukan berupa informasi yang dimilikinya kepada atasan/pemegang kuasa anggaran sehingga

atasan/pemegang kuasa anggaran, akan memperoleh pemahaman yang lebih baik tentang pengetahuan yang relevan dengan tugas.

Proses penetapan anggaran dalam PT Garuda Indonesia cab. Makassar melibatkan seluruh komponen yang ada dalam perusahaan mulai dari general manager sampai ke *low manager* yang mewakili staff lain dalam perusahaan. Proses penyusunan dimulai dengan pengajuan anggaran program tiap departemen, dimana dalam pembuatannya melibatkan manajer tiap seksi. Program kerja yang diajukan tiap departemen tersebut dipresentasikan dalam rapat kerja yang dihadiri oleh semua kepala departemen dan semua direksi. Dalam rapat tersebut dilakukan penyesuaian program kerja satu sama lain oleh komisi anggaran untuk menghasilkan program kerja operasional secara keseluruhan. Setelah RKAP (Rencana Kerja Anggaran perusahaan) dibuat dan disetujui dalam rapat pengesahan dan dialokasikan ke setiap departemen dan pengalokasiannya dikoordinir oleh departemen akuntansi dan keuangan.

Berdasarkan system penyusunan anggaran PT Garuda Indonesia cab. Makassar dapat dikatakan telah menerapkan akuntansi pertanggungjawaban karena diikutsertakannya semua manajer dalam penyusunan anggaran biaya, sehingga menimbulkan partisipasi mereka dalam mencapai target yang diinginkan. Dengan demikian setiap manajer merasa mempunyai anggaran tersebut dan bersedia dinilai berdasarkan anggaran yang dibuat.

### 5.3 Biaya terkendali dan tak terkendali serta klasifikasi biaya dan kode rekening biaya

Terjadinya biaya dalam suatu pusat pertanggungjawaban tidak selalu sebagai akibat dari keputusan yang diambil oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Karena tidak semua biaya yang terjadi dalam pusat pertanggungjawaban dapat dikendalikan oleh manajer yang bersangkutan, maka di dalam pengumpulan dan pelaporan biaya setiap pusat pertanggungjawaban, harus dipisahkan antara biaya-biaya yang terkendali dengan yang tidak terkendali. Selain untuk tujuan penilaian prestasi/kinerja setiap manajer dalam mengendalikan biaya, maka sangat perlu untuk memisahkan biaya-biaya yang terkendali dengan yang tidak terkendali. Sering terjadi suatu biaya dikeluarkan pada bagian tertentu tetapi sebenarnya biaya tersebut merupakan kendali atas manajer bagian lain. Oleh karena itu, pemisahan diperlukan pada akuntansi pertanggungjawaban untuk menghindari terjadinya tanggungjawab ganda terhadap biaya tertentu dan agar setiap pimpinan pusat biaya dapat mengetahui dengan jelas batas-batas tanggungjawabnya.

Pada PT Garuda Indonesia Cab. Makassar biaya yang terjadi telah dibukukan kode rekening. Adapun susunan kode rekening dan buku besar pada PT Garuda Indonesia Cab. Makassar sebagai berikut:

Tabel 1  
Klasifikasi Kode Rekening

No. Kode	Klasifikasi
1	Aktiva Lancar
2	Aktiva Tetap
3	Hutang
4	Pendapatan Operasional
5	Biaya Operasional
6	Pendapatan dan Biaya Non Operasional

Sumber PT Garuda Indonesia Cab. Makassar

#### 5.4 System pelaporan Biaya/Realisasi Biaya

Laporan pertanggung jawaban biaya dihasilkan untuk memenuhi kebutuhan tiap-tiap manajer berbagai jenjang organisasi. Laporan ini disusun dengan dasar sebagai berikut :

- a. Jenjang terbawah yang diberi laporan ini adalah tingkat manajer bagian
- b. Manajer jenjang terbawah diberi laporan pertanggungjawaban biaya yang berisi rincian realisasi biaya dibandingkan dengan anggaran biaya yang disusunnya
- c. Manajer jenjang di atasnya diberi laporan mengenai biaya pusat pertanggungjawabannya sendiri dan ringkasan biaya yang dikeluarkan oleh manajer-manajer yang berada dibawahnya, yang disajikan dalam bentuk perbandingan dengan anggaran mana yang disusun oleh masing-masing manajer yang bersangkutan.
- d. Semakin ke atas laporan pertanggung jawaban biaya disajikan semakin ringkas.

Laporan pertanggungjawaban disusun menurut tingkat tanggungjawab seperti yang ditunjukkan dalam struktur organisasi pada setiap tingkatan, biaya yang terjadi di tingkat bawahnya dalam hubungannya dengan pengeluaran biaya selama jangka

waktu tertentu. Dengan demikian setiap penyimpangan yang terjadi dapat ditelusuri siapa yang harus bertanggung jawab.

**TABEL 2**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya**  
**STATION DIVISION (User Charges & Station Expenses)**  
**Periode Januari s/d Desember 2007**

Kode	Uraian	Realisasi (Rp)	Anggaran (Rp)	Selisih (Rp)
1	2	3	4	5
	<b>Base Salary Expenses</b>			
02000	Gaji pokok	860,948,568	695,749,851	165,198,717
	<b>Employee Allowance Expenses</b>			
502100	Konsumsi	49,140,000	51,432,000	2,292,000-
502105	Transportasi	43,810,000	39,904,800	3,905,200
502115	Lembur	11,028,730	28,896,000	17,867,270-
502120	Perijinan	8,784,000	8,424,000	360,000
502145	Biaya Pajak Karyawan	112,095,720	67,021,869	45,073,851
502165	Perijinan Fasilitas	115,500,000	110,874,996	4,625,004
502170	Liburan	31,389,247	31,625,371	236,124-
		<b>371,747,697</b>	<b>338,179,036</b>	<b>33,568,661</b>
	<b>Employee Benefit Expenses</b>			
502200	Asuransi Pensiun	25,346,013	21,831,204	3,514,809
502205	Insentif	2,055,066	1,770,096	284,970
502210	Keselamatan Kerja	8,699,857	7,509,765	1,190,092
502220	Kesehatan Pensiun	27,401,120	23,601,324	3,799,796
502225	Pensiun Benef.	37,676,513	32,451,804	5,224,709
		<b>101,178,569</b>	<b>87,164,193</b>	<b>14,014,376</b>
	<b>Training expenses</b>			
502235	Pelatihan	1,864,000	11,790,800	9,926,800-
	<b>Duty Trip Expenses UC&amp;SE</b>			
509210	Tugas Perjalanan Hotel UC&SE	19,024,335	17,141,004	1,883,331
509215	Biaya Perjalanan UC&SE	27,288,000	19,042,200	8,245,800
509220	Tugas perjalanan Perpindahan UC&SE			
509225	Tugas Perjalanan Lain UC&SE	5,854,000	4,580,000	1,274,000
		<b>52,166,335</b>	<b>40,763,204</b>	<b>11,403,131</b>

**TABEL 2**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya**  
**STATION DIVISION (User Charges & Station Expenses)**  
**Periode Januari s/d Desember 2007**

<b>Supplies Consumption</b>				
510117	Persediaan Konsumsi Stationary & Office S	22,799,228	37,617,543	14,818,315-
510119	Persediaan Konsumsi Stationary & Office S	32,672,616	22,043,034	10,629,582
510120	Persediaan Konsumsi Traf.Doc Passanger	15,956,589	96,842,816	80,686,227-
		<b>71,428,433</b>	<b>156,303,393</b>	<b>84,874,960-</b>
<b>Fuel Expenses</b>				
511015	Biaya Bahan Bakar Lainnya	900,000	1,500,000	600,000-
<b>Maintenance &amp; Repair Expenses</b>				
513128	Biaya Pemeliharaan dan Reparasi HW UC	1,562,000	6,900,000	5,338,000-
<b>Aircraft And Traffic Servising</b>				
530000	Biaya Pendaratan	1,015,769,490	473,273,600	542,495,890
530005	Biaya Rute	967,176,500	938,898,000	28,278,500
530030	Pembayaran Parkir	326,303,600	57,816,000	288,487,600
		<b>2,309,249,590</b>	<b>1,469,987,600</b>	<b>839,261,990</b>
<b>Passanger Services Expenses</b>				
550021	Biaya pelayanan Third	946,950,000	1,022,000,000	75,050,000-
550031	Biaya pelayanan Lainnya	45,646,155	36,579,541	9,066,614
		<b>992,596,155</b>	<b>1,058,579,541</b>	<b>65,983,386-</b>
<b>Temporary Personel Expenses</b>				
552103	Tenaga Kerja Temporer UC	22,249,098	244,315,954	222,066,856-

Sumber PT Garuda Indonesia Cab. Makassar

Berikut ini adalah usulan untuk laporan pertanggungjawaban dengan memisahkan biaya terkendali (*controllable cost*) dan tidak terkendali (*uncontrollable cost*) untuk divisi station dan analisis yang terjadi dalam laporan pertanggungjawaban, dengan tujuan penilaian prestasi manajer dalam mengendalikan biaya. Pada PT Garuda Indonesia Cab. Makassar biaya terkendali dan tidak terkendali tersebut adalah :

**TABEL 3**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya**  
**STATION DIVISION (User Charges & Station Expenses)**  
**Periode Januari s/d Desember 2007**



Kode	Uraian	Reallasasi (Rp)	Anggaran (Rp)	Selisih (Rp)
1	2	3	4	5
	<b>BIAYA TERKENDALI</b>			
	Gaji Pokok	860,948,568	695,749,851	165,198,717-
	Biaya Allowance Karyawan	371,747,697	338,179,036	33,568,661-
	Biaya Keuntungan Karyawan	101,178,569	87,164,193	14,014,376-
	Biaya Pelatihan	1,864,000	11,790,800	9,926,800
	Biaya Perjalanan Dinas	52,166,335	40,763,204	11,403,131-
	Biaya Persediaan Konsumsi	71,428,433	156,303,393	84,874,960
	Biaya Pelayanan Penumpang	992,596,155	1,058,579,541	65,983,386
	Biaya Karyawan Temporer	22,249,098	244,315,954	222,066,856
	<b>BIAYA TAK TERKENDALI</b>			
	Biaya Bahan Bakar	900,000	1,500,000	600,000
	Biaya Perawatan dan Perbaikan	1,562,000	6,900,000	5,338,000
	Aircraft And Traffic Servising	2,309,249,590	1,469,987,600	839,261,990-
	<b>TOTAL</b>	<b>4,785,890,445</b>	<b>4,111,233,572</b>	<b>674,656,873-</b>

Sumber PT Garuda Indonesia Cab. Makassar (Data hasil olahan)

Analisis hasil selisih yang terjadi pada laporan pertanggungjawaban untuk divisi station adalah

### **BIAYA TERKENDALI**

#### **a. Gaji Pokok**

Pada biaya Gaji untuk Divisi Station mempunyai selisih sebesar Rp 165,198,717 yang bersifat merugikan disebabkan oleh naiknya besaran gaji karyawan PT Garuda Indonesia.

b. *Biaya Allowance Karyawan*

Untuk Biaya Allowance pada bagian ini biaya tidak dapat dikendalikan dari anggaran yang telah ditetapkan dan memberikan selisih sebesar Rp. 33,568,661 disebabkan oleh naiknya beberapa biaya dari yang dianggarkan seperti transportasi, perizinan, pajak karyawan, dan perizinan fasilitas.

c. *Biaya Keuntungan Karyawan*

Pada bagian ini biaya tidak dapat dikendalikan dan memberikan selisih yang merugikan sebesar Rp 14,014,376 disebabkan oleh meningkatnya seluruh biaya-biaya yang ada.

d. *Biaya Pelatihan*

Biaya pelatihan dapat dikendalikan dengan memberikan selisih yang menguntungkan sebesar Rp 9,926,800 hal ini disebabkan oleh kurangnya pelatihan yang di ikuti oleh karyawan PT Garuda Indonesia pada tahun ini.

e. *Biaya Perjalanan Dinas*

Pada biaya perjalanan dinas memberikan selisih yang kurang menguntungkan sebesar Rp. 11,403,131 hal ini disebabkan oleh banyaknya perjalanan dinas yang dilakukan oleh karyawan PT Garuda Indonesia Cab. Makassar.

f. *Biaya Persediaan Konsumsi*

Untuk biaya persediaan konsumsi memberikan selisih yang cukup menguntungkan sebesar Rp 11,403,131 hal ini disebabkan oleh kurangnya biaya yang harus dikeluarkan oleh biaya-biaya persediaan konsumsi stationary dan traf. Doc penumpang.



g. Biaya Pelayanan Penumpang

Pada biaya pelayanan penumpang biaya-biaya yang terjadi masih dapat dikendalikan sehingga memberikan selisih yang menguntungkan sebesar Rp 65,983,386 hal ini disebabkan oleh kurangnya biaya yang harus dikeluarkan pada keseluruhan biaya yang ada.

h. Biaya Karyawan Temporer

Untuk biaya karyawan temporer memberikan selisih yang cukup besar yakni sebesar Rp 222,066,856 hal ini disebabkan oleh kurangnya jasa karyawan temporer yang digunakan dari yang direncanakan sebelumnya.

i. Biaya Bahan Bakar

Pada biaya bahan bakar biaya yang dikeluarkan tidak cukup banyak dari jumlah biaya yang dianggarkan yakni sebesar Rp. 600,000 hal ini terjadi karena biaya bahan bakar yang dikeluarkan bukan untuk bahan bakar utama hanya untuk penunjang operasional perusahaan.

j. Biaya Perawatan dan Perbaikan

Biaya Perawatan dan Perbaikan memberikan selisih yang menguntungkan yakni sebesar Rp 5,338,000 hal ini disebabkan oleh kurangnya perbaikan dan perawatan yang terjadi pada tahun ini sehingga biaya yang dianggarkan dan yang terealisasi memiliki selisih yang cukup banyak.

k. Servis Pesawat terbang dan lalu lintas

Pada biaya ini memberikan selisih yang cukup tinggi dari yang dianggarkan perusahaan yakni sebesar Rp 839,261,990 hal ini disebabkan karena meningkatnya seluruh biaya yang ada seperti biaya pendaratan, biaya rute dan biaya parkir pesawat.

**TABEL 4**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya**  
**SALES DIVISION (Ticketing Sales & Promotion)**  
**Periode Januari s/d Desember 2007**

Kode	Uraian	Realisasi (Rp)	Anggaran (Rp)	Selisih (Rp)
1	2	3	4	5
	<b>Base Salary Expenses</b>			
504000	Gaji Pokok	644,253,704	562,788,906	81,464,798
	<b>Personal Expenses</b>			
504100	Konsumsi	38,354,000	44,863,200	6,509,200-
504105	Transportasi	39,494,000	46,207,200	6,713,200-
504115	Lembur	6,218,400	15,072,000	8,853,600-
504145	Biaya Pajak Karyawan	69,248,150	58,818,810	10,429,340
504165	Keseluruhan Fasilitas	83,512,500	77,250,000	6,262,500
504170	Liburan	24,388,260	19,571,085	4,817,175
504200	Asuransi Pensiun	18,880,709	18,010,764	869,945
504205	Insentif	1,530,870	1,460,328	70,542
504210	Keselamatan Kerja	6,480,665	6,195,558	285,107
504220	Kesehatan Pensiun	20,411,568	19,471,056	940,512
504225	Pensiun Ben	28,065,920	26,772,744	1,293,176
504235	Pelatihan	1,028,000	8,160,000	7,132,000-
		<b>337,613,042</b>	<b>341,852,745</b>	<b>4,239,703-</b>
	<b>Duty Trip Expenses TS &amp; P</b>			
509410	Tugas Perjalanan Hotel TS&P	7,300,016	9,300,000	1,999,984-
509415	Biaya Perjalanan TS&P	15,852,000	78,952,000	63,100,000-
509425	Tugas Perjalanan Lain TS&P	4,159,500	1,860,000	2,299,500
		<b>27,311,516</b>	<b>90,112,000</b>	<b>62,800,484-</b>

**TABEL 4**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya**  
**SALES DIVISION (Ticketing Sales & Promotion)**  
**Periode Januari s/d Desember 2007**

Kode	Uraian	Realisasi (Rp)	Anggaran (Rp)	Selisih (Rp)
1	2	3	4	5
	<b>Maintenance &amp; Repair Expenses</b>			
513115	Biaya Pemeliharaan dan Reparasi Furnt	1,000,000	4,999,992	3,999,992-
513117	Biaya Pemeliharaan dan Reparasi Office eq	14,211,000	6,000,000	8,211,000
513119	Biaya Pemeliharaan dan Reparasi Office Build	106,155,804	107,199,996	1,044,192-
513122	Biaya Pemeliharaan dan Reparasi Other	3,728,000	6,600,000	2,872,000-
513130	Biaya Pemeliharaan dan Reparasi TS	3,890,600	4,800,000	909,400-
		<b>128,985,404</b>	<b>129,599,988</b>	<b>614,584-</b>
	<b>Commission Expenses</b>			
540000	Biaya Komisi-agen penumpang	6,245,701,031	8,727,216,537	2,481,515,506-
540005	Biaya Komisi-Muatan A	1,638,665,036	1,232,848,910	405,816,126
540020	Biaya Komisi-Credit Card	156,829,380	153,292,899	3,536,481
		<b>8,041,195,447</b>	<b>10,113,358,346</b>	<b>2,072,162,899-</b>
	<b>Promotional Expenses</b>			
542000	Promo Marketing PR	61,354,449	25,000,000	36,354,449
542005	Promo Penjualan	34,171,558	50,000,000	15,828,442-
542010	Promo Langsung MR	7,613,750	25,000,000	17,386,250-
542015	Promo Material	4,500,000	50,000,000	45,500,000-
542020	Promo Sponsorship	4,055,715	25,000,000	20,944,285-
542030	Promo Media	19,998,900	25,000,000	5,001,100-
		<b>131,694,372</b>	<b>200,000,000</b>	<b>68,305,628-</b>
	<b>Temporary Personil Expenses</b>			
552105	Tenaga Kerja Temporer TS&P	325,716,356	202,273,288	123,443,068

Sumber PT Garuda Indonesia Cab. Makassar

**TABEL 5**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya**  
**SALES DIVISION ( Ticketing Sales & Promotion )**  
**Periode Januari s/d Desember 2007**

Kode	Uraian	Realisasi (Rp)	Anggaran (Rp)	Selisih (Rp)
1	2	3	4	5
	<b>BIAYA TERKENDALI</b>			
	Gaji Pokok	644,253,704	562,788,906	81,464,798-
	Biaya Personil	337,613,042	341,852,745	4,239,703
	Biaya Perjalanan Dinas	27,311,516	90,112,000	62,800,484
	Biaya Komisi	8,041,195,447	10,113,358,346	2,072,162,899
	Biaya Promotional	131,694,372	200,000,000	68,305,628
	Tenaga Kerja Temporer TS&P	325,716,356	202,273,288	123,443,068-
	<b>BIAYA TAK TERKENDALI</b>			
	Biaya Perawatan dan Perbaikan	128,985,404	129,599,988	614,584
	<b>TOTAL</b>	<b>9,607,784,437</b>	<b>11,510,385,285</b>	<b>2,002,600,848</b>

Sumber PT Garuda Indonesia Cab. Makassar  
 Data hasil olahan

Analisis hasil selisih yang terjadi pada laporan pertanggungjawaban untuk divisi sales adalah :

a. Gaji Pokok

Pada divisi sales untuk biaya gaji hampir sama dengan divisi station yakni memberikan peningkatan pengeluaran untuk biaya gaji dari jumlah yang dianggarkan yakni sebesar Rp 81,464,798 hal ini disebabkan oleh naiknya dan besarnya tanggungjawab uang diberikan terhadap karyawan.

b. Biaya Personil

Untuk biaya personil memberikan selisih yang menguntungkan yakni sebesar Rp 4,239,703 hal ini disebabkan oleh beberapa biaya yang ada dalam biaya personel

tidak cukup banyak yang dikeluarkan dari yang dianggarkan seperti biaya konsumsi, transportasi, lembur dan pelatihan.

c. Biaya Perjalanan Dinas

Untuk biaya perjalanan dinas pada divisi ini memberikan selisih keuntungan dari jumlah yang dianggarkan yakni sebesar RP 62,800,484 hal ini disebabkan oleh kurangnya biaya yang dikeluarkan dari perjalanan dinas pada divisi ini yang dikarenakan kurangnya perjalanan dinas yang dilakukan.

d. Biaya Komisi

Pada biaya komisi memberikan selisih yang menguntungkan yakni sebesar Rp 2,072,162,899 hal ini disebabkan oleh kurangnya biaya yang dikeluarkan biaya yang ada dalam biaya komisi seperti biaya komisi muatan penumpang dan agen.

e. Biaya Promotional

Untuk biaya promotional beberapa biaya yang dikeluarkan tidak cukup banyak dari yang dianggarkan jadi dapat dikatakan bahwa pada biaya ini memberikan selisih yang menguntungkan sebesar Rp. 68,305,628

f. Tenaga Kerja Temporer TS & P

Untuk biaya tenaga kerja temporer memberikan selisih kerugian yang cukup besar dari yang dianggarkan yakni sebesar Rp. 123,443,068 hal ini berbeda dengan divisi station yang memberikan selisih yang cukup besar.

g. Biaya Perawatan dan Perbaikan

Pada biaya perawatan dan perbaikan memberikan selisih keuntungan dari yang dianggarkan yakni sebesar Rp 614,584 hal ini disebabkan oleh beberapa biaya yang

ada tidak mengeluarkan banyak biaya dari yang dianggarkan seperti biaya pemeliharaan dan servis perabot, bangunan dan lainnya.

**TABEL 6**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya**  
**FINANCE DIVISION (General & Administration)**  
**Periode Januari s/d Desember 2007**

Kode	Uraian	Realisasi (Rp)	Anggaran (Rp)	Selisih (Rp)
	2	3	4	5
	<b>Base Salary Expenses</b>			
505000	Gaji Pokok-G&A	496,827,468	438,158,905	58,668,563
	<b>Personal Expenses</b>			
505100	Konsumsi	23,114,000	26,376,000	3,262,000-
505105	Transportasi	6,162,000	7,898,400	1,736,400-
505145	Biaya Pajak Karyawan	70,619,900	51,828,942	18,790,958
505165	Perizinan Fasilitas	102,468,750	96,499,992	5,968,758
505170	Liburan	20,698,242	21,603,495	905,253-
505200	Asuransi Pensiun	14,422,168	13,819,104	603,064
505205	Asuransi Hidup Ben	1,169,363	1,120,464	48,899
505210	Keselamatan Kerja	4,950,307	4,753,667	196,640
505220	Kesehatan Pensiun	15,591,512	14,939,592	651,920
505225	Pensiun Ben	21,438,339	20,541,936	896,403
505235	Pelatihan	836,000	13,744,000	12,908,000-
		<b>281,470,581</b>	<b>273,125,592</b>	<b>8,344,989</b>

**TABEL 6**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya**  
**FINANCE DIVISION (General & Administration)**  
**Periode Januari s/d Desember 2007**

Kode	Uraian	Realisasi (Rp)	Anggaran (Rp)	Selisih (Rp)
	<b>Duty Trip Expenses G&amp;A</b>			
509510	Tugas Perjalanan Hotel G&A	15,620,310	13,200,000	2,420,310
509515	Biaya Perjalanan G&A	9,115,000	22,208,000	13,093,000-
509525	Tugas Perjalanan Lain G&A	1,811,500	1,560,000	251,500
		<b>26,546,810</b>	<b>36,968,000</b>	<b>10,421,190-</b>
	<b>Supplies Consumption</b>			
510110	Persediaan Konsumsi Seragam G&A			
510114	Persediaan Konsumsi Stationery G&A	37,175,833	36,348,442	827,391
510145	Konsumsi Lainnya	760,000	1,800,000	1,040,000-
		<b>37,935,833</b>	<b>38,148,442</b>	<b>212,609-</b>
	<b>Maintenance &amp; Repair Expenses</b>			
513131	Biaya Pemeliharaan dan Reparasi G	3,060,000	10,200,000	7,140,000-
	<b>Temporary Personil Expenses</b>			
552106	Tenaga Kerja Temporer G&A	200,214,543	227,059,200	26,844,657-
	<b>Taxes Expenses</b>			
560005	Pajak Hak Milik & Tanah	15,676,997	13,148,800	2,528,197
560010	Pajak Tidak Di kredit	100,338,334	71,109,500	29,228,834
560015	Vat Tidak Di kredit	108,089,538	33,356,500	74,733,038
		<b>224,104,869</b>	<b>117,614,800</b>	<b>106,490,069</b>

**TABEL 6**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya**  
**FINANCE DIVISION (General & Administration)**  
**Periode Januari s/d Desember 2007**

Kode	Uraian	Realisasi (Rp)	Anggaran (Rp)	Selisih (Rp)
	<b>Utility Expenses</b>			
61000	Konsumsi Listrik	162,436,014	148,291,500	14,144,514
561005	Konsumsi Air	4,978,280	14,540,000	9,561,720-
561010	Konsumsi Gas	2,630,000	3,792,000	1,162,000-
561020	Telepon Local	163,554,648	157,626,120	5,928,528
561025	Telepon Interlokal	117,330,402	92,886,120	24,444,282
561040	Biaya Air Minum	11,010,550	25,260,000	14,249,450-
561045	Perangko dan Materai	2,706,000	4,848,000	2,142,000-
561056	Biaya Ekspedisi G&A	2,033,000	3,600,000	1,567,000-
561060	Biaya Parkir dan Toll	11,092,250	10,548,000	544,250
561065	Biaya Airport	10,441,000	20,700,000	10,259,000-
561070	Biaya Utility lainnya	14,297,215	5,400,000	8,897,215
		<b>502,509,359</b>	<b>487,491,740</b>	<b>15,017,619</b>
	<b>Membership, Dues and Subscription Expenses</b>			
563005	Biaya keanggotaan G&A	757,258	7,200,000	6,442,742-
563016	Biaya langganan G&A	1,702,000	2,088,000	386,000-
		<b>2,459,258</b>	<b>9,288,000</b>	<b>6,828,742-</b>
	<b>Depreciation Expenses</b>			
573011	Biaya Penyusutan Perabotan	4,500,000	4,500,000	
573014	Biaya Penyusutan Hardware	2,772,917	6,654,996	3,882,079-
573015	Biaya Penyusutan Perlengkapan kantor	10,010,999	12,208,956	2,197,957-
573016	Biaya Penyusutan Gedung	222,119,776	222,119,772	4-
573021	Biaya Penyusutan Nilai Aset	47,438,500	200,179,753	152,741,253-
		<b>286,842,192</b>	<b>445,663,477</b>	<b>158,821,293-</b>

Sumber PT Garuda Indonesia Cab. Makassar



**TABEL 7**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya**  
**FINANCE DIVISION (General & Administration)**  
**Periode Januari s/d Desember 2007**

Kode	Uraian	Realisasi (Rp)	Anggaran (Rp)	Selisih (Rp)
	2	3	4	5
	<b>BIAYA TERKENDALI</b>			
	Gaji Pokok-G & A	496,827,468	438,158,905	(58,668,563)
	Biaya Personel	281,470,581.00	273,125,592.00	(8,344,989)
	Biaya Perjalanan Dinas	26,546,810	36,968,000	10,421,190
	Persediaan Konsumsi Seragam G&A	37,935,833	38,148,442	212,609
	Biaya Pemeliharaan dan Reparasi G	3,060,000	10,200,000	7,140,000
	Tenaga Kerja Temporer G&A	200,214,543	227,059,200	26,844,657
	Pajak	224,104,869	117,614,800	(106,490,069)
	Biaya Utility	502,509,359	487,491,740	(15,017,619)
	Biaya Keanggotaan	2,459,258	9,288,000	6,828,742
	<b>BIAYA TAK TERKENDALI</b>			
	Biaya Penyusutan	286,842,192	445,663,477	158,821,285
	<b>TOTAL</b>	<b>2,061,970,913</b>	<b>2,083,718,156</b>	<b>21,747,243</b>

Sumber PT Garuda Indonesia Cab. Makassar  
 Data hasil olahan

Analisis hasil selisih yang terjadi pada laporan pertanggungjawaban untuk divisi

keuangan adalah :

a. Gaji Pokok-G & A

Pada biaya gaji pokok divisi keuangan memberikan selisih sebesar yang juga melebihi yang dianggarkan yakni sebesar Rp 58,668,563 hal ini terjadi disebabkan oleh kenaikan gaji dan tanggung jawab karyawan

b. Biaya Personil

Untuk biaya personil memberikan selisih yang menguntungkan sebesar Rp 8,344,989 hal ini disebabkan oleh beberapa biaya yang ada dapat ditekan sehingga terdapat selisih yang menguntungkan antara yang dianggarkan dan yang terealisasi.

c. Biaya Perjalanan Dinas

Biaya perjalanan dinas memberikan selisih yang menguntungkan dari anggaran yang telah ditetapkan yakni sebesar Rp 10,421,190 hal ini disebabkan oleh biaya perjalanan yang tidak terlalu besar dari yang telah dianggarkan sebelumnya.

d. Persediaan Konsumsi Seragam G & A

Pada biaya persediaan konsumsi seragam memberikan selisih yang menguntungkan walaupun jumlahnya tidak cukup besar yakni sebesar Rp 212,609

e. Biaya Pemeliharaan dan Reparasi G

Pada biaya pemeliharaan dan reparasi untuk divisi ini dapat melakukan penghematan sebesar Rp 7,140,000 dari jumlah yang dianggarkan sebelumnya hal ini disebabkan oleh kondisi barang masih relative bagus sehingga tidak membutuhkan perawatan yang lebih.

f. Tenaga Kerja Temporer G & A

Untuk biaya tenaga kerja temporer divisi ini dapat memberikan selisih keuntungan yakni sebesar Rp 26,844,657 hal ini disebabkan oleh jasa dan tanggung jawab tenaga kerja temporer pada divisi ini tidak terlalu besar digunakan.

g. Pajak

untuk beban pajak yang terjadi memberikan selisih yang cukup besar dari yang dianggarkan sebesar Rp 106,490,069 sehingga perusahaan membayar lebih dari yang telah dianggarkan perusahaan.

h. Biaya Utility

Pada biaya utility memberikan selisih keuntungan yang merugikan dari yang dianggarkan yakni sebesar Rp 15,017,619 hal ini disebabkan oleh beberapa biaya yang ada mengalami kenaikan dari yang telah dianggarkan seperti biaya listrik, telepon, biaya parkir tol dan biaya utility lainnya.

i. Biaya Keanggotaan

Untuk biaya keanggotaan mengalami selisih yang menguntungkan yakni sebesar Rp 6,828,742 hal ini disebabkan oleh biaya keanggotaan yang dikeluarkan tidak terlalu besar dari yang telah dianggarkan.

j. Biaya Penyusutan

Pada biaya penyusutan memberikan selisih yang menguntungkan yakni sebesar Rp 158,821,285 hal ini disebabkan oleh biaya-biaya penyusutan yang terjadi tidak melebihi dari yang telah dianggarkan sebelumnya.

## BAB VI

### PENUTUP

#### 6.1 Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan penulis yang telah dikemukakan pada bab sebelumnya serta sesuai dengan metode analisis yang disyaratkan oleh Mulyadi untuk akuntansi pertanggungjawaban agar dapat berjalan dengan baik, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Struktur organisasi PT Garuda Indonesia Cab. Makassar telah memenuhi syarat diterapkannya akuntansi pertanggungjawaban karena telah menetapkan secara tegas dan jelas wewenang dan tanggung jawab dari tingkat atas ke tingkat yang lebih rendah, laporan pertanggungjawaban yang diterapkan perusahaan sudah berjalan dengan baik karena telah membandingkan anggaran dengan realisasi.
2. Sementara untuk penetapan anggaran yang dibuat oleh PT Garuda Indonesia Cab. Makassar bersifat partisipatif sehingga memungkinkan agar setiap tingkatan manajemen mempertanggungjawabkan anggaran yang telah dibuatnya.
3. Untuk penggolongan biaya dari pelaporan akuntansi pertanggungjawaban PT Garuda Indonesia Cab. Makassar belum dilakukan pemisahan antara biaya terkendali dan tidak terkendali dalam pelaporan biaya serta klasifikasinya. Hal inilah yang menjadi kekurangan dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada PT Garuda Indonesia Cab. Makassar.
4. Pada Sistem akuntansi biaya PT Garuda Indonesia Cab. Makassar telah menyesuaikan dengan struktur organisasi perusahaan ini dapat dilihat dengan proses penetapan anggaran yang telah menetapkan dengan tegas dan jelas

wewenang tiap tingkatan manajemen dan penetapan anggaran yang bersifat partisipatif.

5. Dengan diterapkannya akuntansi pertanggungjawaban biaya pada PT Garuda Indonesia Cab. Makassar maka pihak manajemen dapat mengukur kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dan memastikan bahwa tiap manajer dan pekerja di dalam perusahaan berusaha terhadap semua tujuan yang ditetapkan oleh manajemen puncak.

## 6.2 Saran

Saran-saran yang penulis berikan sehubungan dengan penulisan skripsi ini yang dapat dijadikan bahan pertimbangan bagi PT Garuda Indonesia Cab. Makassar dalam menerapkan akuntansi pertanggungjawaban adalah:

1. Dalam menerapkan akuntansi pertanggungjawaban khususnya dalam penyusunan anggaran biaya, sebaiknya perusahaan menunjukkan secara tegas dalam laporan pertanggungjawaban yang menyebutkan pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali. Hal ini dimaksudkan supaya memudahkan dalam melakukan pengawasan terhadap setiap kegiatan yang dilakukan.
2. Dalam laporan pertanggungjawaban yang dibuat, disarankan tidak hanya membuat anggaran, realisasi dan selisihnya, tetapi juga melaporkan penyebab terjadinya selisih baik yang positif maupun yang negatif untuk menjadi pertimbangan dalam penyusunan anggaran berikutnya.

3. Sebaiknya perusahaan memberikan penghargaan kepada manajer atau pimpinan unit kerja yang dapat mengendalikan beban yang ada di bawah kendalinya sehingga penerapan biayanya tidak melebihi anggaran yang ditetapkan.
4. Sebaiknya perusahaan mempertimbangkan untuk menerapkan "*reward and punishment*". Penghargaan (*reward*) diberikan kepada karyawan yang memiliki kinerja yang baik sedangkan sanksi (*punishment*) diberikan kepada karyawan yang memiliki kinerja yang buruk. Hal ini dimaksudkan dapat memotivasi karyawan untuk bekerja secara maksimal dalam menjalankan setiap tanggungjawab yang diberikan.
5. Setiap penanggung jawab biaya sebaiknya membuat laporan pertanggungjawaban dan mekanisme pengendalian anggaran biaya. Dengan demikian akan tampak dengan jelas biaya-biaya apa saja yang termasuk dalam kendali seorang manajer.

## DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N. et.al, 2002, *Sistem Pengendalian Manajemen*. Edisi Pertama, Salemba Empat, Jakarta.
- Garrison, Ray H, 1998., *Akuntansi Manajemen*, Edisi Ketiga, Ak.Group, Yogyakarta,
- \_\_\_\_\_, 1997, *Akuntansi Manajemen: Konsep untuk Perencanaan Pengendalian dan Pengambilan Keputusan*, Alih Bahasa: Kusnedi, ITB, Bandung,
- Garrison, Ray H, dan Eric W. Nooren, 2000, *Akuntansi Manajerial*, Salemba Empat, Jakarta
- Halim, Abdul, dkk, 2001, *Sistem Pengendalian Manajemen*, Edisi Revisi, Unit Penerbit Dan Percetakan Akademi Manajemen Perusahaan YKPN, Yogyakarta,
- Halim, Abdul dan Bambang Supomo, 2001, *Akuntansi Manajemen*. Edisi Pertama, BPFE. Yogyakarta
- \_\_\_\_\_, 1992, *Akuntansi Manajemen*, Edisi Pertama, BPFE, Yogyakarta.
- Hansen. Don, R, Maryanne M. Mowen, 2005, *Management Accounting*, International Thompson Publishing, South Western
- Horngren, Charles T, 1993, *Pengantar Akuntansi Manajemen*. Jilid I. Edisi Keenam, Erlangga Jakarta.
- Machfoedz, Mas'ud, 1990 *Akuntansi Manajemen* . Buku Satu. Edisi Keempat, BPFE. Yogyakarta
- Mulyadi, 1990, *Akuntansi Biaya*. Edisi Keempat. Yogyakarta, BPFE
- \_\_\_\_\_, 1990, *Akuntansi Manajemen: Konsep Manfaat dan Rekayasa*, Edisi Kedua, BPFE, dan STIE YPKN, Yogyakarta
- Mulyadi dan Johny Setiawan, 2001, *Sistem Perencanaan dan pengendalian Manajemen*, Edisi Kedua, Salemba Empat, Jakarta
- Sekaran, Uma, 2006, *Metode Penelitian untuk Bisnis*, Penerbit Salemba Empat Pers, Jakarta

- Simamora, Hendry, 1990, *Akuntansi Manajemen*, Edisi Kedua, UPP AMP YPKN, Yogyakarta.
- Sugiyono, 2002. *Metode Penelitian Administratif*. Cetakan ketiga. Bandung : Alpha Beta
- \_\_\_\_\_, 2000, *Sistem Pengendalian Manajemen*, Edisi Pertama, Penerbit RPFE – Yogyakarta.
- Supriyono, R, A, 2000, *Sistem pengendalian manajemen*, Edisi Pertama, BPFE – Yogyakarta
- Umar, Husein ,1998, *Metoda Penelitian untuk Skripsi dan Tesis Bisnis*, Penerbit Rajawali Pers, Jakarta