

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban

Sebelum pengertian akuntansi pertanggungjawaban diuraikan secara terperinci, terlebih dahulu akan dijelaskan mengenai pengertian untuk sistem, baru kemudian diuraikan pengertian dari akuntansi pertanggungjawaban.

Mulyadi memberikan batasan tentang Sistem sebagai berikut :

“Sistem adalah sekelompok unsur yang erat hubungan satu dengan yang lainnya, yang berfungsi bersama-sama untuk mencapai tujuan tertentu”.¹

Sedangkan definisi menurut Drs. Abdul Halim, MBA, AK sebagai berikut :

“Sistem adalah suatu rangkaian kesatuan yang terdiri dari bagian-bagian yang saling terkait dan mempengaruhi (biasa disebut sub sistem), yang diarahkan untuk mencapai tujuan tertentu”.²

Dari kedua definisi tersebut di atas, sistem secara umum mengandung maksud suatu kesatuan yang saling berhubungan, yang di susun sesuai dengan skema yang menyeluruh untuk melaksanakan fungsi utama perusahaan.

Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban menurut Hansen-Mowen adalah sebagai berikut :

¹ Drs. Mulyadi, MSc. AK, Sistem Akuntansi, Edisi ke-3, Cetakan I, STIE YKPN, 1993, halaman 1.

² Drs. Abd. Halim, MBA. AK, Sistem Informasi Akuntansi, Edisi I, Cetakan I, BPFE Yogyakarta, 1994, halaman 78.

“Akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka”.³

Sedangkan menurut Maher-Deakin dalam bukunya Akuntansi Biaya adalah berikut :

“Akuntansi Pertanggungjawaban adalah suatu sistem pelaporan yang disesuaikan dengan struktur organisasi sehingga biaya dan pendapatan dilaporkan pada tingkat yang mempunyai keterkaitan pertanggungjawaban dalam suatu organisasi”.⁴

Dari kedua definisi tersebut di atas, dapat di ambil pengertian mengenai akuntansi pertanggungjawaban, yaitu :

- 2.1.1. Suatu sistem yang digunakan untuk merencanakan, mengumpulkan dan melaporkan biaya-biaya dengan mengidentifikasikan secara langsung kepada pimpinan yang bertanggung jawab atas biaya tersebut. Setelah itu biaya dikumpulkan sebagai dasar untuk pembuatan laporan kepada pimpinan yang bersangkutan.
- 2.1.2. Dalam suatu organisasi perusahaan, suatu sistem akuntansi harus di susun agar dapat mengawasi biaya pada masing-masing tingkatan manajemen. Setiap unit atau bagian yang ada dalam perusahaan hanya dibebani dengan biaya yang menjadi tanggung jawabnya yang mana unit atau bagian tersebut berwenang mengendalikan biaya.

³ Don R. Hansen/Maryanne M. Mowen, Akuntansi Manajemen, Cetakan I, Erlangga Jakarta, 2000, halaman 62-63.

⁴ Michael W. Maher/Edward D. Deakin, Akuntansi Biaya, Cetakan I, Edisi IV, Erlangga Jakarta, 1997, halaman 297.

- 2.1.3. Kewajiban untuk mempertanggungjawabkan wewenang yang didelegasikan mengharuskan suatu struktur organisasi yang menetapkan wewenang dan tanggung jawab secara jelas dan tegas. Sehingga setiap pimpinan atau manajer dengan jelas mengetahui sejauh mana tugas dan tanggung jawabnya.
- 2.1.4. Pengawasan biaya dilakukan dengan membuat laporan untuk masing-masing tingkat manajemen yang bertanggung jawab atas biaya yang terjadi.

Di dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban organisasi di bagi berdasarkan wewenang dan tanggung jawab secara jelas dan tegas, karena hal ini merupakan keharusan dalam penyusunan anggaran. Maka jika terjadi sesuatu yang tidak sesuai dengan yang direncanakan dalam anggaran, akan mudah di tunjuk siapa yang bertanggung jawab. Dengan menekankan pertanggungjawaban seseorang, maka dapat di nilai prestasi dan efisiensi seorang pekerja dalam tingkatan manajemen.

Dari uraian tersebut di atas jelaslah bahwa manfaat sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut :

1. Memantau sampai seberapa jauh manajer pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan rencananya.
2. Sebagai pusat analisis manajer pusat pertanggungjawaban.

3. Sebagai alat pendorong motivasi manajer pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan rencananya.
4. Sebagai dasar pusat pengendalian manajemen.

Akuntansi pertanggungjawaban akan memberikan manfaatnya tersebut,

karena :

1. Memberikan informasi mengenai sebab-sebab terjadinya penyimpangan.
2. Dapat diketahui siapa yang harus bertanggung jawab atas terjadinya penyimpangan tersebut.
3. Dapat diketahui bagian-bagian mana saja yang perlu diadakan perbaikan dan koreksi.
4. Dengan adanya pelaporan pertanggungjawaban yang rutin dan teratur untuk tiap tingkatan manajemen, berarti perusahaan menjalankan pengawasan administrasi secara efektif dan benar.

2.2. Syarat-syarat Penerapan Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban

Sistem akuntansi pertanggungjawaban dapat diterapkan dalam suatu perusahaan jika memenuhi lima persyaratan, yaitu sebagai berikut :

1. Struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggung jawab tiap tingkatan manajemen.
2. Anggaran biaya yang di susun untuk tiap tingkatan manajemen.
3. Penggolongan biaya sesuai dengan dapat tidaknya dikendalikan biaya oleh manajemen tertentu dalam organisasi.
4. Sistem akuntansi biaya yang disesuaikan dengan struktur organisasi, sehubungan dengan sistem pengumpulan biaya.
5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggung jawab.⁵

⁵ Mulyadi, Op-cit, halaman 381.

2.2.1. Struktur Organisasi

Batasan pengertian dari istilah organisasi adalah sebagai berikut :

“Dalam bentuk hirarkis, yaitu wewenang dan tanggung jawab dibedakan sepanjang suatu dimensi vertikal; dan unit-unit, seperti departemen-departemen atau divisi-divisi, sepanjang suatu dimensi horizontal”⁶.

Dari pengertian di atas dapat diketahui ciri-ciri umum organisasi, yaitu sebagai berikut :

1. Suatu keinginan untuk mencapai tujuan umum yang tidak dapat di capai secara individu.
2. Pemisahan dari suatu tugas total sesuai dengan keahlian, pengetahuan dan fasilitas-fasilitas yang dimiliki.
3. Pelimpahan wewenang untuk melaksanakan tugas kepada individu atau kelompok.
4. Pengkoordinasian sumber daya, tenaga kerja, peralatan dan prosedur sedemikian rupa sehingga bagian-bagiannya dapat bersesuaian secara efisien dan ekonomis.
5. Pengakuan akan adanya konsep perubahan dalam pengelolaan organisasi.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem pengendalian biaya yang dilakukan dengan cara menghubungkan biaya dengan orang

⁶ Drs. Amin Widjaja Tunggal, AK.MBA, Teori Akuntansi Manajemen, Cetakan I, Penerbit Harvarindo, 1994, halaman 71.

yang bertanggung jawab atas terjadinya kegiatan atau transaksi. Untuk dapat mencapai tujuan tersebut, maka struktur organisasi harus di susun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggung jawab tiap-tiap pimpinan jelas. Tanggung jawab akan timbul sebagai akibat adanya pendelegasian wewenang dari suatu tingkat manajemen yang lebih tinggi ke tingkat manajemen yang lebih rendah. Wewenang dan tanggung jawab tersebut adalah dalam hal pengambilan keputusan atas biaya dan pendapatan yang terjadi.

2.2.2. Anggaran Biaya

Menurut Drs. Mulyadi, AK yang di maksud dengan Anggaran atau Business budget adalah :

- Suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukur yang lainnya, yang mencakup jangka waktu satu tahun.
- Suatu rencana kerja jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana kegiatan jangka panjang yang ditetapkan dalam proses penyusunan program (Programming).⁷

Dari pengertian tersebut di atas dapat di tarik beberapa pokok pikiran yaitu sebagai berikut :

2.2.2.1. Suatu rencana kualitatif yang terinci

Merupakan suatu penentuan terlebih dahulu tentang aktifitas atau kegiatan di waktu yang akan datang. Anggaran juga merupakan suatu rencana yang mempunyai spesifikasi khusus

⁷ Mulyadi, *Akuntansi Manajemen, Edisi II, Cetakan II, Penerbit STIE YKPN, Yogyakarta, 1997, halaman 488.*

seperti misalnya di susun secara sistematis, mencakup seluruh kegiatan perusahaan serta dinyatakan dalam unit moneter.

2.2.2.2. Merupakan pedoman untuk menjalankan kegiatan di masa yang akan datang

Anggaran harus mencakup semua kegiatan yang dilakukan oleh semua bagian yang ada dalam perusahaan. Secara garis besar semua kegiatan-kegiatan perusahaan dikelompokkan menjadi lima kelompok, yaitu : pemasaran, produksi, pembelian, administrasi dan kegiatan-kegiatan yang berhubungan dengan personalia.

2.2.2.3. Merupakan alat (unit) moneter untuk mengawasi

Masing-masing kegiatan perusahaan yang beraneka ragam sering mempunyai kesatuan unit yang berbeda-beda. Tetapi dengan unit moneter dapatlah diseragamkan semua kesatuan yang berbeda tersebut sehingga memungkinkan untuk dijumlahkan, diperbandingkan serta di analisa lebih lanjut.

2.2.2.4. Menilai seluruh kegiatan perusahaan

Menunjukkan bahwa anggaran berlaku untuk masa yang akan datang, yang berarti apa yang ada dalam anggaran adalah taksiran tentang apa yang akan terjadi serta yang akan dilakukan di waktu yang akan datang. Dalam kaitannya dengan jangka waktu anggaran dapat dibedakan menjadi :

- Anggaran strategi

Anggaran yang di susun untuk jangka panjang yang melebihi satu tahun.

- Anggaran taktis

Anggaran yang berlaku untuk jangka pendek yaitu satu periode akuntansi. Anggaran taktis ini dibedakan menjadi anggaran periode dan anggaran bertahap.

Dari ke empat unsur tersebut dapat disimpulkan bahwa anggaran bertujuan untuk membantu manajemen melakukan fungsinya yang meliputi rencana dan koordinasi dari kegiatan yang akan dilakukan berdasarkan rencana dan pengendalian kegiatan perusahaan.

Dalam hubungannya dengan laporan pertanggungjawaban, penyusunan anggaran harus di buat di setiap pusat pertanggungjawaban yang ada, dan masing-masing pimpinan pusat akan bertanggung jawab atas biaya yang dikeluarkan di bawah pengendalian.

Pada sistem akuntansi pertanggungjawaban yang menggunakan anggaran untuk pengendalian biaya, maka ada beberapa hal yang perlu diperhatikan :

- a. Jika sistem periode penyusunan anggaran terjadi perubahan yang cukup berarti atas perkiraan yang dijadikan sebagai

dasar penyusunan anggaran, maka harus diperhatikan untuk memasukkan pengaruh perubahan tersebut.

- b. Penyusunan yang dijadikan dasar pengukuran harus disesuaikan dengan klasifikasi dan penempatan biaya yang dapat atau tidak dapat dikendalikan, sehingga dalam laporan pertanggungjawaban akan tampak bahwa setiap tempat biaya pada tingkatan manajemen tertentu akan menunjukkan susunan yang spesifik untuk masing-masing tempat biaya.
- c. Untuk menentukan anggaran pada tiap-tiap pusat pertanggungjawaban harus sudah diklasifikasikan biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh pimpinan pusat pertanggungjawaban.

Di dalam prakteknya, perusahaan dapat memilih antara dua alternatif di pandang dari segi ruang lingkupnya. Alternatif pertama perusahaan menyusun anggaran perusahaan dengan ruang lingkup menyeluruh, anggaran ini disebut anggaran komprehensif. Alternatif kedua adalah anggaran yang hanya meliputi satu atau beberapa aktifitas dalam perusahaan, anggaran semacam ini disebut anggaran parsial.

Berdasarkan fleksibilitasnya anggaran dapat di susun untuk periode waktu tertentu, di mana volume sudah ditentukan. Berdasar

dari volume tersebut direncanakan revenue, cost dan expense, anggaran seperti ini disebut anggaran fixed. Selain itu anggaran juga dapat di susun untuk periode tertentu dengan volume tertentu, dan berdasar volume tersebut diperkirakan besar revenue, cost dan expense, anggaran ini disebut anggaran kontinyu.

Anggaran biaya dalam akuntansi pertanggungjawaban harus di susun sesuai dengan tingkat manajemen dalam organisasi. Tiap-tiap manajer harus mengajukan rancangan anggaran biaya yang ada di bawah tanggung jawabnya, sehingga menimbulkan partisipasi mereka dalam mencapai target yang telah direncanakan dan ditetapkan, dan juga mereka bersedia di evaluasi berdasarkan anggaran yang di susun tersebut. Anggaran biaya tersebut hanya meliputi biaya-biaya yang dapat dikendalikan oleh manajer-manajer pusat pertanggungjawaban.

2.2.3. Klasifikasi Biaya

Di dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban akan timbul masalah mengenai biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh seorang manajer.

Bagi pihak perusahaan terutama manajemen informasi sangat diperlukan untuk perencanaan, pengawasan dan pengevaluasian dalam pengambilan keputusan. Pada hakekatnya klasifikasi biaya dapat penulis bedakan menjadi lima.

2.2.3.1. Penggolongan Biaya Atas Dasar Pengeluaran

Penggolongan biaya atas dasar obyek pengeluaran bermanfaat untuk kepentingan penyajian laporan keuangan kepada pihak luar. Penggolongan biaya atas dasar obyek pengeluaran cocok digunakan pada organisasi yang masih kecil, karena penggolongan biaya masih sederhana, yaitu penjelasan singkat obyek suatu pengeluaran. Sedangkan untuk perusahaan besar penggolongan biaya atas dasar obyek pengeluaran merupakan cara untuk dapat menyeragamkan pengeluaran biaya dari berbagai bagian yang dimiliki.

2.2.3.2. Penggolongan Atas Dasar Fungsi Pokok Dalam Perusahaan

Biaya yang dapat digolongkan berdasarkan fungsi di mana biaya tersebut terjadi atau berhubungan. Oleh karena itu biaya-biaya dalam perusahaan dapat digolongkan menjadi tiga, yaitu sebagai berikut :

- Biaya produksi adalah biaya yang terjadi dalam proses pengelolaan bahan baku menjadi produk jadi yang siap jual.
- Biaya pemasaran adalah biaya yang dikeluarkan dalam hubungannya dengan usaha untuk memperoleh dan memenuhi pesanan.

- Biaya administrasi dan umum adalah biaya-biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan kebijaksanaan dan pengarahan setiap perusahaan secara keseluruhan.

2.2.3.3. Penggolongan Biaya Atas Dasar Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang di Biayai

Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, maka biaya dapat digolongkan menjadi dua, yaitu :

- Biaya langsung adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai.
- Biaya tak langsung adalah biaya yang terjadi tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai.

Sedangkan yang berhubungan dengan produk, biaya produksi di bagi menjadi tiga unsur, yaitu :

- a. Biaya bahan baku.
- b. Biaya tenaga kerja langsung.
- c. Biaya overhead pabrik.

2.2.3.4. Penggolongan Biaya Menurut Perilakunya Dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Kegiatan

Untuk keperluan pengendalian biaya dan pengambilan keputusan, biaya dapat digolongkan sesuai dengan tingkah lakunya dalam hubungannya dengan volume kegiatan, yaitu :

- a. Biaya tetap yaitu biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisaran volume kegiatan tertentu. Drs. Mas'ud Machfoedz, AK dalam bukunya Akuntansi Manajemen memberikan definisi sebagai berikut :

“Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya akan tetap walaupun jumlah yang diproduksi atau dijual berubah-ubah dalam kapasitas normal”.⁸

- b. Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan perusahaan.

Menurut Mas'ud Machfoedz, yaitu :

“Biaya variabel adalah biaya yang bervariasi langsung (proporsional) dengan kuantitas (volume) produksi (penjualan) apabila kuantitas yang diproduksi naik (bertambah) maka biaya ini naik (bertambah) sebesar kuantitas dikalikan biaya variabel per satuan dan sebaliknya apabila turun”.⁹

- c. Biaya semi variabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan perusahaan.

Menurut Mas'ud Machfoedz, yaitu :

“Biaya semi variabel adalah jenis biaya yang jumlahnya berubah-ubah dalam hubungannya dengan perubahan kuantitas yang diproduksi tetapi perubahannya tidak proporsional”.¹⁰

Jadi jelaslah bahwa biaya semi variabel itu merupakan yang pada umumnya total biayanya naik dengan adanya

⁸ Mas'ud Machfoedz, Akuntansi Manajemen I, Edisi Revisi, BPFE, Yogyakarta, halaman 43.

⁹ Mas'ud Machfoedz, Ibid, halaman 42.

¹⁰ Mas'ud Machfoedz, Ibid, halaman 43.

kenaikkan kuantitas, tetapi biaya per satuannya turun tidak proporsional.

- d. Biaya semi fixed adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.

2.2.3.5. Penggolongan Biaya Atas Dasar Jangka Waktu

Perhitungan rugi-laba dari suatu perusahaan dapat dilakukan dengan cara membandingkan antara pendapatan dengan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam suatu periode yang sama. Tujuan agar supaya perhitungan rugi-laba dan harga pokok produksi dapat dilakukan secara cermat dan teliti. Di sini penulis akan membedakan menjadi dua macam dasar waktu antara lain : menurut Drs. Sutrisno, MM dalam bukunya yang berjudul Akuntansi Biaya Pengumpulan Untuk Manajemen, yaitu :

- Pengeluaran Modal adalah pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat (benefit) pada beberapa periode akuntansi atau pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada periode akuntansi yang akan datang.
- Pengeluaran Pendapatan adalah pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi di mana pengeluaran terjadi.¹¹

Klasifikasi biaya ini tidak bisa dilakukan dengan pasti, karena hal ini sangat tergantung pada :

¹¹ Drs. Sutrisno, MM, Akuntansi Biaya Untuk Manajemen, Edisi I, Cetakan I, EKONOSIA FE.UIT, 1999, halaman 7.

- **Tingkat Manajemen**

Biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh seseorang pada tingkat manajemen tertentu, kemungkinan akan menjadi biaya yang terkendali oleh seseorang manajer pada tingkatan yang lebih tinggi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkatan manajernya, semakin luas biaya yang dapat dikendalikannya.

- **Jangka Waktu**

Dalam jangka waktu yang cukup panjang, semua biaya merupakan biaya terkendali untuk seseorang dalam organisasi, sebaliknya dalam jangka waktu yang pendek hanya sedikit biaya yang dapat dikendalikan.

Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban, hanyalah biaya-biaya yang terkendali saja yang dimintai pertanggungjawabannya. Hal ini penting untuk dapat menilai prestasi dan efektifitas serta efisiensi seorang manajer atas biaya yang terjadi dan menjadi tanggung jawabnya.

Penggolongan biaya dalam prakteknya cukup sulit, karena hanya sedikit biaya yang benar-benar dapat dikendalikan oleh seorang manajer. Untuk mempermudah maka di ambil asumsi bahwa biaya variabel merupakan biaya terkendali, dan biaya tetap merupakan biaya yang tidak terkendali. Untuk membantu menentukan seorang

manajer pusat pertanggungjawaban bertanggung jawab atau tidak terhadap biaya yang terjadi, dapat di pakai pedoman sebagai berikut :

- a. Apabila seseorang memiliki wewenang untuk mendapatkan atau menggunakan barang dan jasa tertentu, biaya yang berhubungan dengan barang dan jasa tersebut merupakan tanggung jawab dari seorang tersebut.
- b. Apabila seseorang secara berarti dapat mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, maka orang tersebut harus dibebani tanggung jawab atas biaya tersebut.
- c. Apabila seseorang di tunjuk oleh manajer untuk membantu pejabat yang sesungguhnya bertanggung jawab, atas sesuatu elemen biaya tertentu. Maka orang tersebut ikut bertanggung jawab terhadap biaya tertentu tersebut bersama pejabat yang ia bantu, walaupun orang tersebut tidak secara langsung dapat mempengaruhi biaya melalui tindakannya sendiri.

2.2.4. Prosedur Pengumpulan Data Biaya

Demi kepentingan pengendalian biaya data biaya dikumpulkan, yaitu dengan cara menggolongkan, mencatat dan meringkas biaya-biaya dalam hubungannya dengan tingkatan-tingkatan manajemen yang bertanggung jawab. Setelah biaya digolongkan, maka untuk setiap biaya tersebut di beri kode sesuai dengan tingkat manajemen

yang ada dalam struktur organisasi, tapi hanya biaya terkendalikan saja yang akan dimintakan pertanggungjawaban.

Pemberian kode rekening adalah suatu pemberian nomor, huruf atau simbol-simbol lain menurut suatu rencana yang sistematis untuk membedakan klasifikasi, di mana setiap pos yang satu dengan pos yang lainnya dalam suatu klasifikasi tersebut. Dengan demikian pemberian kode akan selalu mengikuti klasifikasi yang telah di buat sebelumnya, sebab pemberian kode baru dilakukan setelah selesai diadakan klasifikasi. Masalah yang ada dalam pemberian kode terletak pada pemilihan dan penggunaan dari simbol-simbol guna memudahkan pengolahan dan penggunaan data yang di beri kode itu. Dalam pemberian kode harus memungkinkan untuk dapat menampung data yang ada dan data yang diharapkan akan ada.

Cara pemberian kode ada bermacam-macam tergantung dari tujuan yang hendak di capai, tapi pada prinsipnya dalam melakukan pemberian kode harus dipertimbangkan hal-hal sebagai berikut :

- a. Kode harus mudah di ingat.
- b. Kode harus sederhana.
- c. Pemberian kode hendaknya memungkinkan untuk menampung adanya perluasan atau perkembangan baru tanpa perlu merubah dasar sistem pemberian kode.

d. Susunan kode harus mudah dipahami oleh pemakai dalam organisasi.

e. Pola dari kode harus seimbang.

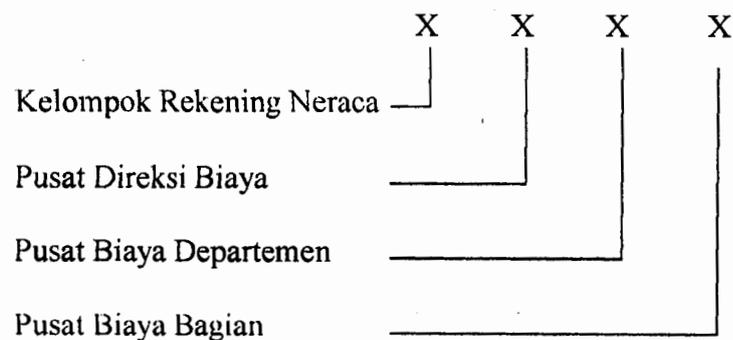
Pemberian kode rekening dapat dilakukan dengan berbagai cara, seperti :

1. Kode kelompok.
2. Kode blok.
3. Kode stelsel.

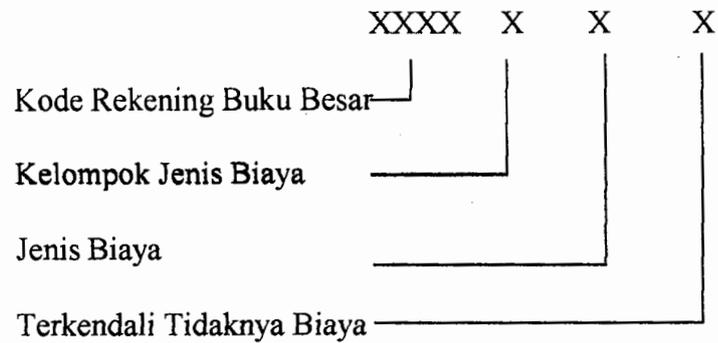
Dalam tulisan ini penulis hanya akan menguraikan dua cara saja, yaitu sebagai berikut :

2.2.4.1. Kode Kelompok

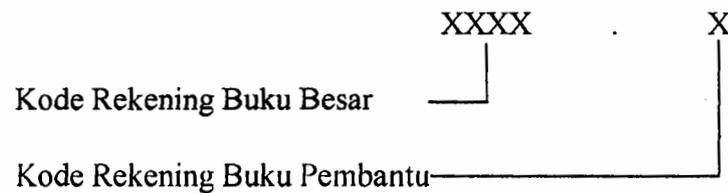
Dalam kode kelompok rekening buku besar diberi kode angka-angka dengan jumlah digit yang sama. Untuk angka yang pertama menunjukkan kelompok rekening neraca yang sifatnya berbeda, seperti : aktiva, hutang, modal dan lain sebagainya. Kode angka berikutnya menunjukkan pusat biaya berdasarkan fungsinya dalam perusahaan.



Jenis biaya yang terjadi dalam tiap pusat biaya digolongkan sesuai dengan obyek pengeluarannya, dan di catat dalam kartu biaya (buku pembantu biaya). Kode rekening biaya terdiri dari angka-angka yang mempunyai kode sebagai berikut :



Untuk rekening buku besar yang perinciannya di buat dalam buku pembantu, dibuatkan pula kode rekening untuk buku pembantunya. Kode ini akan diletakkan di sebelah kanan kode rekening buku besar, dan di antara kode rekening buku besar dengan kode rekening buku pembantu dipisahkan dengan titik.



2.2.4.2. Kode Blok

Pemberian kode rekening yang ke dua adalah dengan cara blok. Kode yang diberikan pada setiap klasifikasi tidak

dengan mengurut-urutkan digit seperti dalam kode kelompok, tapi dengan memberikan satu blok nomor untuk setiap kelompok, di mulai dengan angka tertentu yang merupakan satu blok nomor kode. Misalnya sebagai berikut :

Kelompok :	Kode Rekening :
- Aktiva	100-199
- Hutang	200-249
- Modal	250-299
- Pendapatan	300-399
- Biaya	400-699
-	XXX-XXX

Masing-masing kelompok akan di pecah lagi menjadi golongan dan nomor kode kelompok tersebut di pecah menjadi beberapa blok yang disesuaikan dengan golongan dalam kelompok masing-masing. Misalnya untuk kelompok biaya :

Kelompok : Biaya	400-699
Golongan : Biaya Bahan Baku, Penolong dan lain-lain	400-499
Biaya Tenaga Kerja	500-549
Biaya Reparasi dan Pemeliharaan	550-599

Biaya Penyusutan	600-649
Biaya Administrasi dan Umum	650-699

Masing-masing golongan di pecah lagi menjadi sub golongan. Misalnya untuk golongan biaya bahan baku, bahan penolong dan lain-lain :

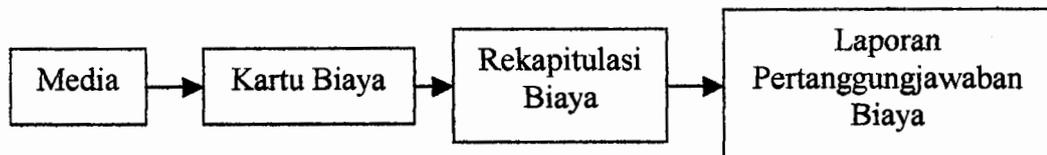
Kelompok	: Biaya	400-699
Golongan	: Biaya Bahan Baku, Penolong dan lain-lain	400-499
Sub Golongan	: Biaya Bahan Baku	400-449
	Biaya Bahan Penolong	450-479
	Biaya Bahan Lain	480-499

Pada akhirnya sub golongan di rinci lagi menjadi jenis-jenis rekening. Pengumpulan biaya ini, dapat dilakukan dengan menggunakan kartu analisis biaya atau dapat juga di sebut kartu biaya. Dalam kartu biaya terdapat informasi tentang jenis biaya, jumlah biaya, terkendali tidaknya biaya dan pusat biaya di mana biaya tersebut terjadi.

Berdasarkan media pembukuan, setiap biaya yang terjadi di catat di dalam kartu biaya. Setelah satu periode, biaya terkendali yang tercatat dalam kartu biaya di jumlah,

kemudian disajikan dalam laporan pertanggungjawaban biaya.

Secara skematis, prosedur pengumpulan data biaya yang dapat memenuhi tujuan akuntansi pertanggungjawaban, nampak dalam gambar seperti di bawah ini :



2.2.5. Sistem Pelaporan Pertanggungjawaban Biaya

Laporan pertanggungjawaban biaya adalah suatu hal yang pokok dalam akuntansi pertanggungjawaban, khususnya dalam hal pengawasan biaya. Dengan laporan ini atasan dapat menilai dan mengetahui pelaksanaan tugas dari bawahan dan karyawannya dan dapat menentukan sejauh mana pelaksanaan tugas tersebut terealisasi. Apakah tugas-tugas tersebut telah dilaksanakan sesuai dengan rencana yang telah di buat dan ditetapkan sebelumnya, sehingga dari laporan ini pimpinan atau atasan dapat menentukan prestasi bawahan dan karyawannya. Menurut Drs. Mulyadi, AK, isi laporan pertanggungjawaban biaya adalah sebagai berikut :

“Isi laporan pertanggungjawaban biaya disajikan untuk memungkinkan setiap manager melakukan pengelolaan biaya (Cost management). Berdasarkan perbandingan biaya yang direalisasikan dengan biaya yang dianggarkan yang dihubungkan dengan wewenang manager atas biaya tersebut, para manajern memiliki

dasar untuk memantau pelaksanaan anggaran mereka masing-masing".¹²

Laporan pertanggungjawaban untuk tingkatan manajemen terendah akan disajikan data-data sebagai berikut :

- a. Jenis biaya terkendalikan yang dianggarkan dalam periode tertentu.
- b. Realisasi dari tiap jenis biaya terkendalikan dalam periode tertentu.
- c. Selisih antara tiap-tiap jenis biaya terkendalikan yang dianggarkan dan realisasinya.

Untuk tingkat manajemen di atasnya laporan pertanggungjawaban biayanya akan menyajikan data-data sebagai berikut :

- a. Total biaya terkendali yang terjadi pada tingkat manajemen dibawahnya, yang meliputi anggaran biaya, realisasi biaya dan selisih biaya dalam periode tertentu.
- b. Biaya terkendalikan yang terjadi di kantor tingkat manajemen tersebut dalam periode tertentu.

Laporan ini akan menggambarkan bentuk laporan untuk setiap tingkatan, mulai dari tingkatan manajemen yang paling rendah hingga ke tingkat manajemen yang paling tinggi. Agar laporan pertanggungjawaban biaya ini dapat disajikan sesuai dengan tujuan pengendalian biaya, maka perlu diperhatikan hal-hal sebagai berikut :

¹² Mulyadi, Op-cit, halaman 189.

1. Dalam menyusun laporan pertanggungjawaban sebaiknya penanggung jawab dari laporan dicantumkan dengan jelas sesuai dengan konsep pertanggungjawaban.
2. Laporan pertanggungjawaban harus disajikan secara ringkas dan sederhana yang digambarkan dalam bentuk schedule, sehingga mudah di mengerti bagi setiap pembaca laporan tersebut.
3. Laporan pertanggungjawaban harus memperhatikan angka-angka antara hasil yang sesungguhnya di capai dibandingkan dengan anggaran atau hasil dari kegiatan bulan atau tahun sebelumnya.