

UNIVERSITAS SUMATERA UTARA
FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM SI EKSTENSI
MEDAN

SKRIPSI

FUNGSI AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN SEBAGAI ALAT PENILAIAN KINERJA PUSAT BIAYA PADA PT. BUMI SARI PRIMA PEMATANG SIANTAR

OLEH

**NAMA : FERNANDO SILALAH
NIM : 050522132
DEPARTEMEN : AKUNTANSI**

**Guna Memenuhi Salah Satu Syarat
Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
2008**

PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan bahwa skripsi yang berjudul : **Fungsi Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat Penilaian Kinerja Pusat Biaya pada PT Bumi Sari Prima Pematang Siantar.**

Adalah benar hasil karya sendiri dan judul yang dimaksud belum pernah dimuat, dipublikasikan atau diteliti oleh mahasiswa lain dalam konteks penulisan skripsi level program SI Ekstensi Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi Sumatera Utara.

Semua sumber data informasi yang diperoleh, telah dinyatakan dengan jelas, benar apa adanya, Bila dikemudian hari pernyataan ini tidak benar saya bersedia menerima sanksi yang ditetapkan oleh universitas.

Medan, 23 September 2008
Yang Membuat Pernyataan

Fernando Silalahi
NIM.050522132

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis ucapkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas kasih dan karunianya yang senantiasa menyertai, membimbing dan memberikan kemampuan dan kekuatan kepada penulis sehingga mampu menyelesaikan skripsi ini.

Skripsi ini disusun untuk memenuhi salah satu syarat dalam menyelesaikan studi di Fakultas Ekonomi Sumatera Utara

Penulis menyadari bahwa skripsi ini belum sempurna, masih banyak kekurangan baik dari segi isi maupun penulisan. Untuk itu segala kerendahan hatipenulis sangat mengharapkan kritik dan saran yang membangun dari semua pihak demi kesempurnaan skripsi ini.

Teristimewa buat orang tuaku tercinta, F.Silalahi dan E. Br Panjaitan, atas kasih sayang, semangat dan doa serta pengorbanan yang diberikan kepada penulis.

Selama penulisan skripsi ini, penulis mendapat bantuan dari banyak pihak baik berupa bimbingan, petunjuk, serta nasehat dan doa dan lain sebagainya.

Untuk itu dalam kesempatan ini, penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Bapak Drs. Jhon Tafbu Ritong, M.Ec. selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara,
2. Bapak Drs. Arifin Akhmad, M.Si, Ak. selaku ketua Departemen Akuntansi dan Bapak Fahmi Nasution, SE, M.Acc, Ak. Selaku sekretaris Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi Sumatera Utara,

3. Bapak Drs. Hasan Sakti Siregar, M.Si, Ak. selaku Dosen pembimbing yang telah banyak memberikan bimbingan dan pengarahan dalam menyelesaikan skripsi ini,
4. Ibu Naleni Indra, MM, Ak. selaku Dosen Pembanding I dan Bapak Fahmi Natigor Nasution, SE, M,Acc, Ak selaku Dosen Pembanding II,
5. Bapak Tafip. D. Putera selaku staff PT Bumi Sari Prima di Pematang Siantar yang telah memberikan bantuan, data dan bimbingan dalam penyusunan skripsi ini.

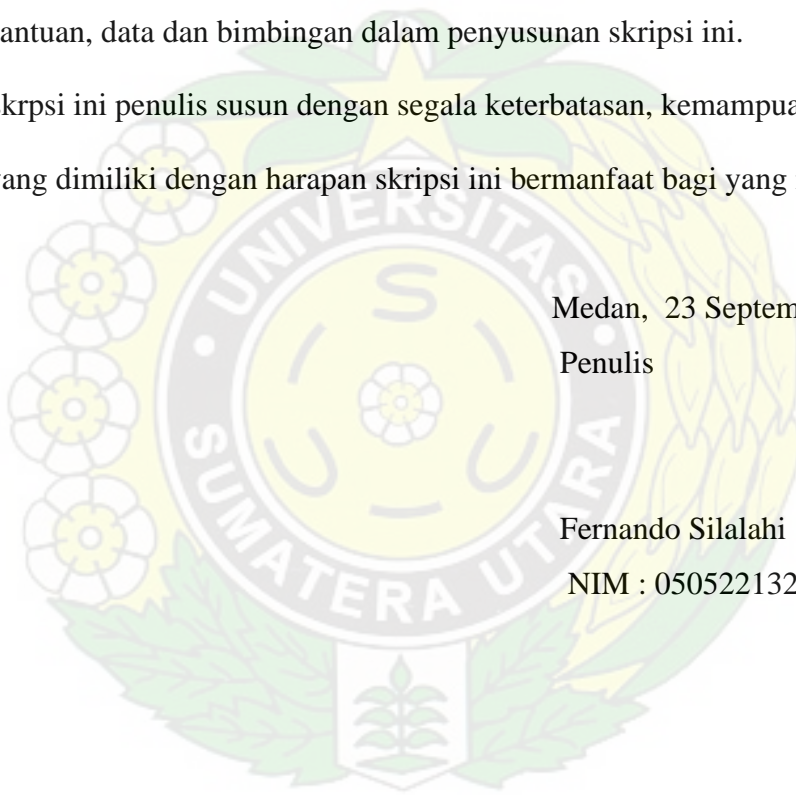
Demikianlah skripsi ini penulis susun dengan segala keterbatasan, kemampuan dan pengetahuan yang dimiliki dengan harapan skripsi ini bermanfaat bagi yang membacanya.

Medan, 23 September 2008

Penulis

Fernando Silalahi

NIM : 050522132



ABSTRAK

Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban penting dalam perusahaan karena berisikan informasi mengenai Pendapatan, Biaya atau Aktiva yang dikaitkan dengan suatu bagian atau unit di dalam perusahaan. Setiap Pusat biaya bertanggungjawab atas biaya yang dikeluarkan oleh departemennya, dimana laporan kinerja pusat biaya disajikan dengan membandingkan anggaran yang telah disusun dengan realisasi anggaran, dari situ dapat diketahui berapa persentase penyimpangan yang terjadi,

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui gambaran yang jelas tentang bagaimana perusahaan menggunakan sistem akuntansi pertanggungjawaban untuk mengukur kinerja pusat biaya. Dalam penelitian ini, digunakan metode deskriptif kualitatif, dengan menggunakan Data Sekunder dalam mengumpulkan data perusahaan digunakan teknik observasi, teknik wawancara, teknik studi literatur.

Kata Kunci : Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban, Pusat Biaya,
Alat Ukur Kinerja

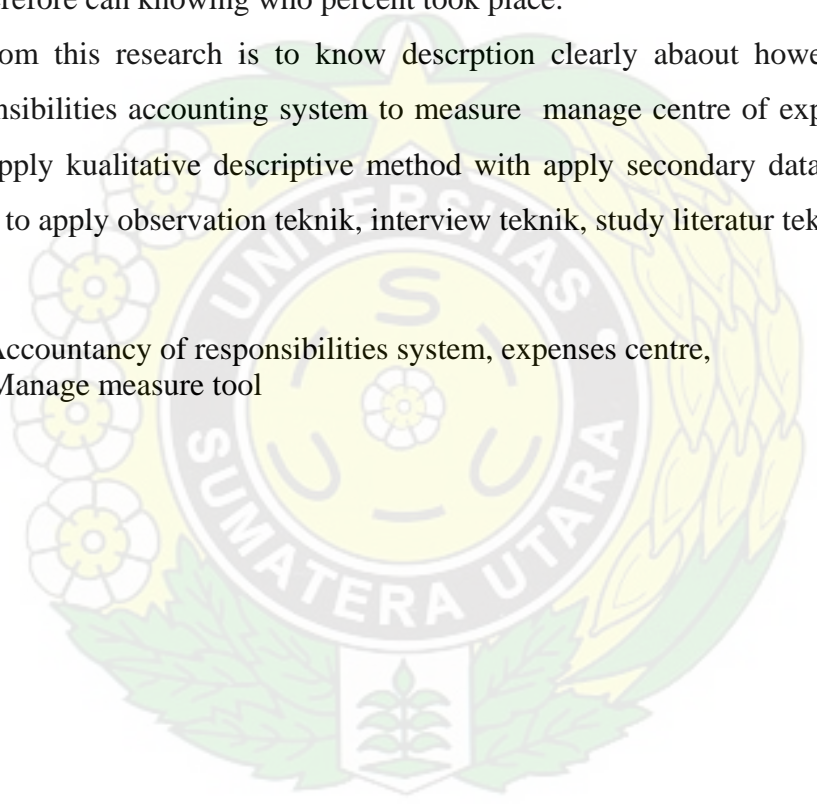


ABSTRACT

Information accountancy of responsibilities significant in the company because content information about income, expenses or assets connection with a part or unit in the company. Every expenses centre responsibilities for expenses apply by ministry, which report manage centre of expenses to serve with comparison had arrange with budget realization therefore can knowing who percent took place.

Goal from this research is to know description clearly about however company applied responsibilities accounting system to measure manage centre of expenses. In this research, to apply kualitative descriptive method with apply secondary data in collecting company data to apply observation teknik, interview teknik, study literatur teknik.

Keywords : Accountancy of responsibilities system, expenses centre,
Manage measure tool



DAFTAR ISI

PERNYATAAN.....	i
KATA PENGANTAR.....	ii
ABSTRAK.....	iv
ABSTRACT.....	v
DAFTAR ISI.....	vi
DAFTAR TABEL.....	ix
DAFTAR GAMBAR.....	x
DAFTAR LAMPIRAN.....	xi
BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Perumusan Masalah.....	3
C. Tujuan Penelitian.....	4
D. Manfaat Penelitian.....	4
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
A. Akuntansi Pertanggungjawaban	
1. Definisi dan Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban.....	6
2. Manfaat Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban.....	8
B. Pusat Pertanggungjawaban	
1. Pengertian Pusat Pertanggungjawaban.....	10
2. Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban.....	12
3. Hubungan Struktur Organisasi dengan Pusat Pertanggungjawaban.....	14

C. Pusat Pertanggungjawaban	
1. Pengertian Pusat Biaya.....	17
2. Jenis-jenis Pusat Biaya.....	17
3. Biaya yang Terkendali dan yang tidak Terkendali.....	19
D. Anggaran Biaya	
1. Definisi, Manfaat dan Jenis Anggaran.....	21
E. Penilaian Kinerja Pusat Biaya.....	25
F. Sistem Pelaporan Manajer Pusat Biaya.....	26
G. Kerangka Konseptual.....	29

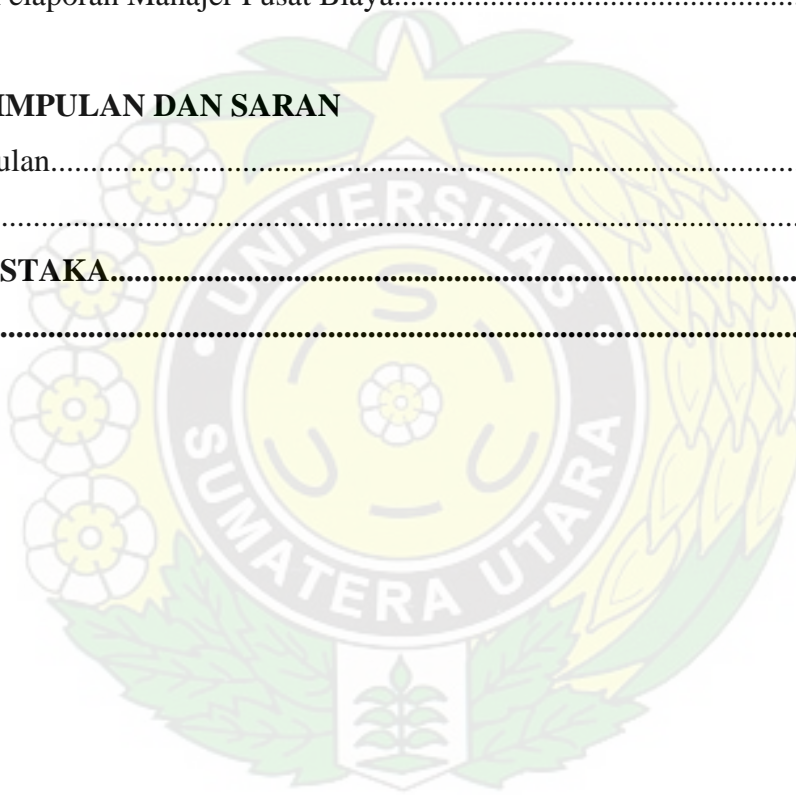
BAB III METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian.....	30
B. Jenis Data.....	30
C. Teknik Pengumpulan Data.....	30
D. Metode Penganalisaan Data.....	31
E. Responden.....	31
F. Jadwal dan Lokasi Penelitian.....	32

BAB IV ANALISIS HASIL PENELITIAN

A. Data Penelitian	
1. Sejarah Singkat Perusahaan.....	33
2. Struktur Organisasi	35
3. Pusat-pusat Pertanggungjawaban pada perusahaan.....	38
4. Penyusunan Anggaran Pusat Biaya.....	40

5. Penilaian Kinerja Pusat Biaya.....	41
6. Sistem Pelaporan Manajer pusat Biaya.....	48
B. Analisis Hasil Penelitian	
1. Struktur Organisasi Perusahaan.....	49
2. Penyusunan Anggaran Pusat Biaya.....	50
3. Pengukuran Kinerja Pusat Biaya.....	51
4. Sistem Pelaporan Manajer Pusat Biaya.....	52
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	
A. Kesimpulan.....	55
B. Saran.....	57
DAFTAR PUSTAKA.....	58
LAMPIRAN.....	59



DAFTAR TABEL

No	Judul	Halaman
4.1	Laporan Pertanggungjawaban Biaya Tahun 2006 PT Bumi Sari Prima P Siantar	43
4.2	Analisis penyimpangan antara Realisasi dan Anggaran Biaya Tahun 2006 PT Bumi Sari Prima P Siantar	45

DAFTAR GAMBAR

No	Judul	Halaman
Gambar 2.1	Struktur Organisasi Fungsional	15
Gambar 2.2	Struktur Organisasi Divisional	16
Gambar 2.3	Kerangka Konseptual	29



DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Judul	Halaman
Lampiran I	Struktur Organisasi PT Bumi Sari Prima P Siantar	59



KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis ucapkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas kasih dan karunianya yang senantiasa menyertai, membimbing dan memberikan kemampuan dan kekuatan kepada penulis sehingga mampu menyelesaikan skripsi ini.

Skripsi ini disusun untuk memenuhi salah satu syarat dalam menyelesaikan studi di Fakultas Ekonomi Sumatera Utara

Penulis menyadari bahwa skripsi ini belum sempurna, masih banyak kekurangan baik dari segi isi maupun penulisan. Untuk itu segala kerendahan hati penulis sangat mengharapkan kritik dan saran yang membangun dari semua pihak demi kesempurnaan skripsi ini.

Teristimewa buat orang tuaku tercinta, F.Silalahi dan E. Br Panjaitan, atas kasih sayang, semangat dan doa serta pengorbanan yang diberikan kepada penulis.

Selama penulisan skripsi ini, penulis mendapat bantuan dari banyak pihak baik berupa bimbingan, petunjuk, serta nasehat dan doa dan lain sebagainya.

Untuk itu dalam kesempatan ini, penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Bapak Drs. Jhon Tafbu Ritong, M.Ec. selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara

2. Bapak Drs. Arifin Akhmad, M.Si, Ak. selaku ketua Departemen Akuntansi dan Bapak Fahmi Nasution, SE, M.Acc, Ak. selaku sekretaris Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi Sumatera Utara

3. Bapak Drs. Hasan Sakti Siregar, M.Si, Ak. selaku Dosen pembimbing yang telah banyak memberikan bimbingan dan pengarahan dalam menyelesaikan skripsi ini

4. Ibu Naleni Indra, MM, Ak. selaku Dosen Pembanding I dan Bapak Fahmi Natigor Nasution, SE, M,Acc, Ak selaku Dosen Pembanding II

5. Bapak Tafip. D. Putera selaku staff PT Bumi Sari Prima di Pematang Siantar yang telah memberikan bantuan, data dan bimbingan dalam penyusunan skripsi ini.

Demikianlah skripsi ini penulis susun dengan segala keterbatasan, kemampuan dan pengetahuan yang dimiliki dengan harapan skripsi ini bermanfaat bagi yang membacanya.

Medan, 23 September 2008

Penulis

Fernando Silalahi

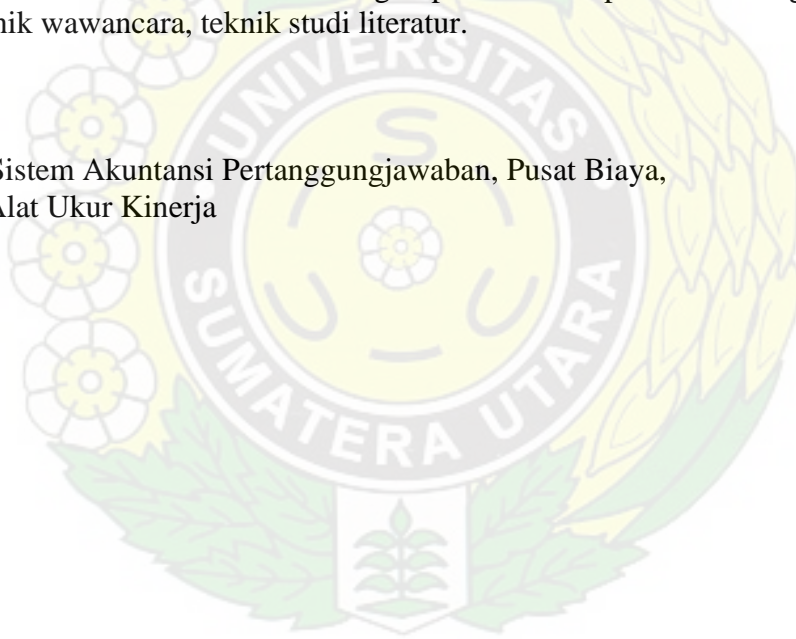
NIM : 050522132

ABSTRAK

Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban penting dalam perusahaan karena berisikan informasi mengenai Pendapatan, Biaya atau Aktiva yang dikaitkan dengan suatu bagian atau unit di dalam perusahaan. Setiap Pusat biaya bertanggungjawab atas biaya yang dikeluarkan oleh departemennya, dimana laporan kinerja pusat biaya disajikan dengan membandingkan anggaran yang telah disusun dengan realisasi anggaran, dari situ dapat diketahui berapa persentase penyimpangan yang terjadi,

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui gambaran yang jelas tentang bagaimana perusahaan menggunakan sistem akuntansi pertanggungjawaban untuk mengukur kinerja pusat biaya. Dalam penelitian ini, digunakan metode deskriptif kualitatif, dengan menggunakan Data Sekunder dalam mengumpulkan data perusahaan digunakan teknik observasi, teknik wawancara, teknik studi literatur.

**Kata Kunci : Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban, Pusat Biaya,
Alat Ukur Kinerja**

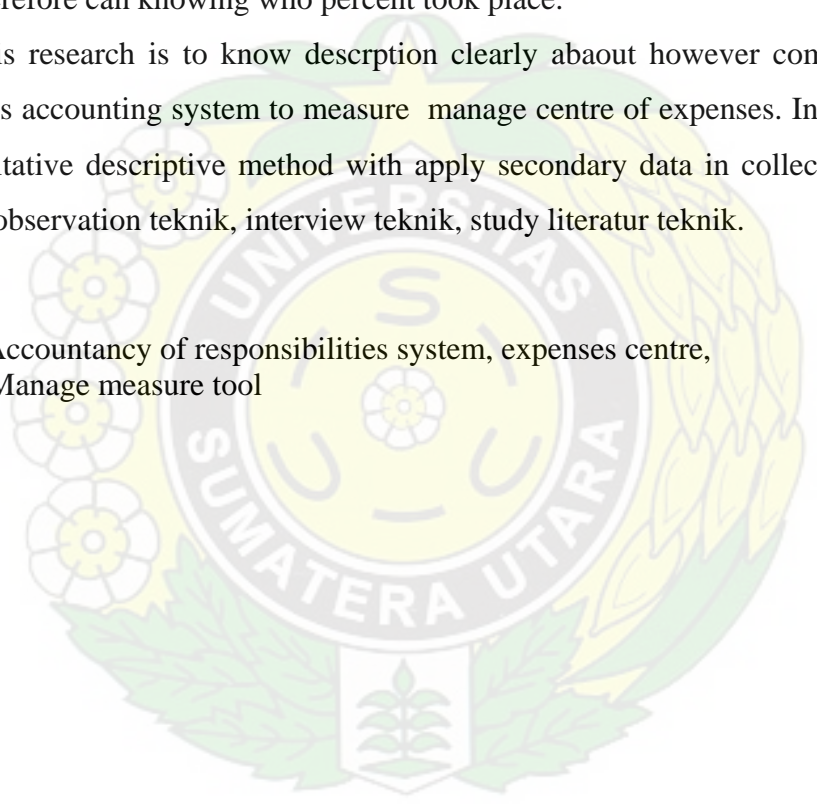


ABSTRACT

Information accountancy of responsibilities significant in the company because content information about income, expenses or assets connection with a part or unit in the company. Every expenses centre responsibilities for expenses apply by ministry, which report manage centre of expenses to serve with comparison had arrange with budget realization therefore can knowing who percent took place.

Goal from this research is to know description clearly about however company applied responsibilities accounting system to measure manage centre of expenses. In this research, to apply kualitative descriptive method with apply secondary data in collecting company data to apply observation teknik, interview teknik, study literatur teknik.

Keywords : Accountancy of responsibilities system, expenses centre,
Manage measure tool



DAFTAR ISI

PERNYATAAN.....	i
KATA PENGANTAR.....	ii
ABSTRAK.....	iv
ABSTRACT.....	v
DAFTAR ISI.....	vi
DAFTAR TABEL.....	ix
DAFTAR GAMBAR.....	x
DAFTAR LAMPIRAN.....	xi
BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Perumusan Masalah.....	3
C. Tujuan Penelitian.....	4
D. Manfaat Penelitian.....	4
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
A. Akuntansi Pertanggungjawaban	
1. Definisi dan Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban.....	6
2. Manfaat Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban.....	8
B. Pusat Pertanggungjawaban	
1. Pengertian Pusat Pertanggungjawaban.....	10
2. Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban.....	12
3. Hubungan Struktur Organisasi dengan Pusat Pertanggungjawaban.....	14

C. Pusat Pertanggungjawaban	
1. Pengertian Pusat Biaya.....	17
2. Jenis-jenis Pusat Biaya.....	17
3. Biaya yang Terkendali dan yang tidak Terkendali.....	19
D. Anggaran Biaya	
1. Definisi, Manfaat dan Jenis Anggaran.....	21
E. Penilaian Kinerja Pusat Biaya.....	25
F. Sistem Pelaporan Manajer Pusat Biaya.....	26
G. Kerangka Konseptual.....	29

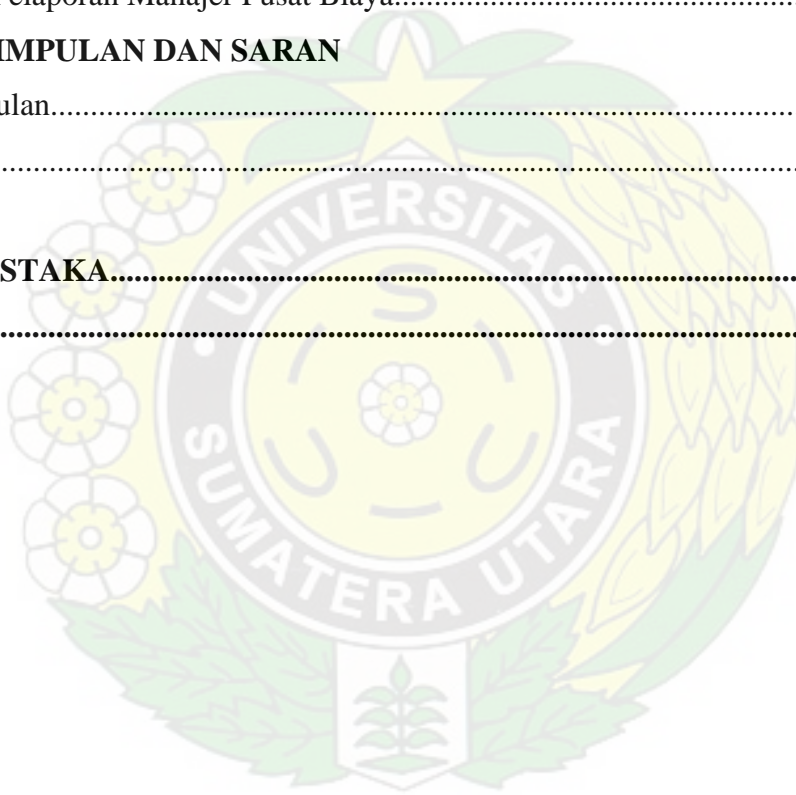
BAB III METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian.....	30
B. Jenis Data.....	30
C. Teknik Pengumpulan Data.....	30
D. Metode Penganalisaan Data.....	31
E. Responden.....	31
F. Jadwal dan Lokasi Penelitian.....	32

BAB IV ANALISIS HASIL PENELITIAN

A. Data Penelitian	
1. Sejarah Singkat Perusahaan.....	33
2. Struktur Organisasi	35
3. Pusat-pusat Pertanggungjawaban pada perusahaan.....	38
4. Penyusunan Anggaran Pusat Biaya.....	40

5. Penilaian Kinerja Pusat Biaya.....	41
6. Sistem Pelaporan Manajer pusat Biaya.....	48
B. Analisis Hasil Penelitian	
1. Struktur Organisasi Perusahaan.....	49
2. Penyusunan Anggaran Pusat Biaya.....	50
3. Pengukuran Kinerja Pusat Biaya.....	51
4. Sistem Pelaporan Manajer Pusat Biaya.....	52
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	
C. Kesimpulan.....	55
D. Saran.....	57
DAFTAR PUSTAKA.....	58
LAMPIRAN.....	59



DAFTAR TABEL

No	Judul	Halaman
4.1	Laporan Pertanggungjawaban Biaya Tahun 2006 PT Bumi Sari Prima P Siantar	43
4.2	Analisis penyimpangan antara Realisasi dan Anggaran Biaya Tahun 2006 PT Bumi Sari Prima P Siantar	45



BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Suatu organisasi merupakan suatu kelompok orang yang disatukan bersama-sama untuk mencapai tujuan tertentu dalam pengorganisasian, manajemen memutuskan bagaimana mengatur sebaik-baiknya semua manusia dan sumber-sumber lain yang dimiliki organisasi untuk melaksanakan rencana yang telah ditetapkan, oleh karena itu pengorganisasian meliputi pula penentuan pemberian tugas, pendelegasian wewenang dan pertanggungjawaban pada bagian-bagian atau individu dalam organisasi.

Pertumbuhan dan persaingan dunia bisnis dewasa ini mengharuskan perusahaan untuk memandang jauh ke depan guna mengantisipasi berbagai kemungkinan yang dapat mempengaruhi perkembangan suatu perusahaan setiap perusahaan mempunyai tujuan yang akan dicapai, baik berupa laba yang maksimal, kelangsungan hidup pertumbuhan perusahaan maupun menciptakan kesejahteraan anggota dan masyarakat, pengaruh lingkungan dan perkembangan suatu perusahaan yang semakin kompleks mengakibatkan tugas manajemen puncak dalam mencapai tujuan perusahaan semakin sulit dan kompleks pula, untuk mengatasi hal tersebut maka perusahaan harus mendapatkan informasi yang dibutuhkan untuk tujuan pengambilan keputusan dan memantau roda perusahaan.

Sehubungan dengan itu peranan akuntansipun semakin dibutuhkan terutama untuk memperoleh informasi tersebut, peran serta manajemen sangat dibutuhkan dalam

mengaktualisasikan peranan akuntansi tersebut sebagai alat pengawasan biaya yang dewasa ini yang dikenal dengan sistem akuntansi pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban dengan menyediakan informasi yang dibutuhkan setiap manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban tersebut.

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

Setiap pusat pertanggungjawaban mempunyai manajer yang bertanggungjawab atas kegiatan yang terjadi di dalam pusat yang dipimpinnya, dan secara periodik manajer tersebut akan mempertanggungjawabkan hasil kerjanya kepada pimpinan perusahaan. Dari hasil kerja para manajer pusat pertanggungjawaban tersebut kemudian dinilai prestasi yang telah dicapainya.

Dari uraian diatas, penulis memandang bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan hal yang penting untuk diterapkan karena dapat menunjang pencapaian tujuan perusahaan. Sehubungan dengan itu, penulis tertarik untuk melakukan suatu penelitian mengenai akuntansi pertanggungjawaban. Hal ini dimaksudkan untuk mengetahui sampai

seberapa jauh akuntansi pertanggungjawaban digunakan sebagai alat penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban.

Adapun yang menjadi objek penelitian oleh penulis adalah PT Bumi Sari Prima merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang industri yang mengolah ubi kayu menjadi tepung tapioka yang berlokasi di Jl. Tebing Tinggi KM. 7 Pematang Siantar, agar seluruh kegiatan dapat berjalan dengan baik maka perusahaan perlu suatu pengawasan biaya dengan adanya pemisahan batas wewenang dan tanggungjawab.

Ketika ukuran organisasi semakin besar, garis pertanggungjawabannya menjadi lebih panjang dan lebih banyak terdapat hubungan yang kuat antara struktur organisasi dan sistem akuntansi pertanggungjawaban idealnya sistem akuntansi pertanggungjawaban mencerminkan dan mendukung sebuah struktur organisasi.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban sangat penting diterapkan dalam suatu perusahaan dan membantu pihak manajemen dalam menyusun kesejahteraan perusahaan di masa yang akan datang, oleh karena itu penulis mencoba untuk melakukan suatu penelitian mengenai akuntansi pertanggungjawaban biaya dengan judul : **Fungsi Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian Prestasi Kinerja Pusat Biaya Pada PT Bumi Sari Prima Pematang Siantar**

B. Perumusan Masalah

Dalam pelaksanaan banyak dijumpai prosedur pelaporan yang tidak sesuai dengan kurang tegasnya masalah pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang menjadi dasar dalam akuntansi pertanggungjawaban

Berdasarkan uraian diatas, maka penulis merumuskan masalah yang akan diteliti sebagai berikut : Bagaimanakah perusahaan menggunakan sistem akuntansi pertanggungjawaban dalam mengukur kinerja pusat biaya pada perusahaan ?

C. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian skripsi yang dilakukan adalah : Untuk mengetahui gambaran yang jelas mengenai bagaimana perusahaan menggunakan sistem akuntansi pertanggungjawaban dalam mengukur kinerja pusat biaya pada PT Bumi Sari Prima P Siantar.

D. Manfaat Penelitian

Manfaat untuk melakukan penelitian adalah :

1. bagi penulis sebagai bahan masukan jika dikemudian hari diminta pendapat mengenai akuntansi pertanggungjawaban terutama pada pusat biaya,
2. bagi perusahaan sebagai bahan masukan bagi pihak manajemen untuk meningkatkan efektivitas pengawasan biaya melalui sistem akuntansi pertanggungjawaban,
3. bagi Pihak lain sebagai bahan masukan untuk memperbaiki penelitian yang sejenis ataupun melakukan pembahasan lebih lanjut mengenai akuntansi pertanggungjawaban.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Akuntansi Pertanggungjawaban

1. Definisi Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu proses pengumpulan dan pencatatan serta penyajian laporan atas transaksi ataupun data keuangan yang telah lalu dapat membantu manajemen dalam memperoleh informasi yang berhubungan dengan pendapatan dan biaya melalui laporan yang disajikan sebagai ukuran kegiatan yang telah dilaksanakan berdasarkan tanggungjawab yang telah ditetapkan.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu konsep dari akuntansi manajemen dan merupakan suatu sistem di dalam akuntansi yang dirancang sehubungan dengan pendelegasian wewenang kepada manajer yang bertanggungjawab.

Menurut Mulyadi (2004:218),” 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 atas penyimpangan biaya dan pendapatan yang dianggarkan.”

Definisi tersebut mengatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban mengelompokkan organisasi atas pusat-pusat pertanggungjawaban, sehingga apabila terjadi penyimpangan

atas anggaran, maka pihak manajemen dapat mencari orang yang bertanggungjawab atas penyimpangan yang terjadi.

Menurut Hansen dan Mowen (2001:818),” Akuntansi pertanggungjawaban adalah sebuah sistem yang disusun untuk mengukur hasil setiap pusat pertanggungjawaban dan membandingkan hasil-hasil tersebut dengan hasil yang diharapkan atau yang dianggarkan.”

Dari definisi tersebut akuntansi pertanggungjawaban merupakan alat untuk mengukur kinerja dari setiap pusat pertanggungjawaban dan kinerja tersebut dapat dibandingkan antara anggaran kegiatan/biaya dengan realisasi kegiatan/biaya.

Adapun konsep-konsep yang mendasari penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. akuntansi pertanggungjawaban didasarkan atas pengelompokan tanggungjawab (departemen-departemen) menajerial pada setiap tingkatan dalam suatu organisasi dengan tujuan membentuk anggaran bagi masing-masing departemen.
- b. titik awal dari sistem informasi akuntansi pertanggungjawaban terletak pada bagan organisasi dimana ruang lingkup wewenang telah ditentukan pertimbangan dan kerjasama antara penyelia kepala departemen atau manajer, biaya tersebut diajukan dalam anggaran perusahaan.

Dari keterangandiatas dapat disimpulkan bahwa peranan akuntansi pertanggungjawaban yang baik harus memiliki standar yang telah ditentukan.

2. Manfaat Akuntansi pertanggungjawaban

Setiap unit organisasi merupakan pusat pertanggungjawaban maka setiap pimpinan pusat pertanggungjawaban akan memberikan informasi baik berupa anggaran maupun laporan manajemen. Adapun yang menjadi manfaat informasi akuntansi pertanggungjawaban adalah “informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi yang akan datang bermanfaat untuk penyusunan anggaran, sedangkan informasi masa lalu bermanfaat sebagai penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dan alat pemotivasi manajer” (Mulyadi:2001:174-175).

Dari keterangan diatas dapat disimpulkan bahwa ada 3 manfaat informasi akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut :

a. Dasar Penyusunan anggaran

informasi akuntansi pertanggungjawaban bermanfaat untuk memperjelas peran seorang manajer sebab dalam penyusunan anggaran, ditetapkan siapa atau pihak mana yang bertanggungjawab atas pelaksanaan kegiatan pencapaian tujuan perusahaan, juga ditetapkan sumber daya (yang disusun dalam satuan mata uang) yang disediakan bagi pemegang tanggungjawab tersebut untuk melaksanakan kegiatan itu.

b. Alat penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban

Penilaian kinerja merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka miliki dalam organisasi, jika informasi akuntansi merupakan salah satu dasar penilaian kinerja maka informasi itu terkait dengan akuntansi manajemen yang

dihubungkan dengan individu yang memiliki peran dalam organisasi yang merupakan informasi akuntansi manajemen.

c. Alat pemotivasian Manajer

Motivasi adalah proses prakarsa dilakukannya suatu tindakan secara sadar dan bertujuan. Pemotivasian adalah sesuatu yang digunakan untuk mendorong timbulnya prakarsa seseorang untuk melakukan tindakan secara sadar dan bertujuan. Dalam sistem penghargaan perusahaan, informasi akuntansi merupakan bagian yang penting.

Mulyadi (2001:418) mengatakan, "seseorang akan termotivasi untuk bekerja jika ia yakin kinerjanya akan mendapat penghargaan," pemberian penghargaan atas kinerja akan berpengaruh langsung pada motivasi manajer untuk meningkatkan kinerja.

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu tipe informasi akuntansi manajemen dan merupakan keluaran sistem akuntansi manajemen.

Konsep informasi akuntansi pertanggungjawaban telah mengalami perkembangan, sejalan dengan metode pengendalian biaya yang digunakan dalam perusahaan.

Informasi akuntansi pertanggungjawaban adalah penting untuk para manajer yang bertanggungjawab terhadap hasil. Tanggungjawab juga mencakup akuntabilitas, akuntabilitas secara tidak langsung mencerminkan pengukuran kinerja, yang berarti informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi aktiba, pendapatan, dan/atau biaya, yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu.

Wewenang didelegasikan kepada setiap manajer bawah kemudian mempertanggungjawabkan pelaksanaan wewenang tersebut kepada manajer atasannya. Tanggungjawab timbul sebagai akibat adanya pendelegasian wewenang yang dilakukan oleh suatu tingkatan manajemen yang lebih tinggi ke tingkat manajemen yang lebih rendah dengan demikian, wewenang mengalir dari tingkat manajer tingkat atas ke bawah sedangkan tanggungjawab mengalir sebaliknya. Oleh karena itu, timbul kebutuhan manajemen akan informasi akuntansi yang bersangkutan dengan pertanggungjawaban pelaksanaan wewenang disebut dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban.

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses pengendalian manajemen karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi keuangan dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan pelaksanaannya.

B. Pusat Pertanggungjawaban

1. Pengertian Pusat Pertanggungjawaban

Pada saat perusahaan berkembang menjadi besar, pimpinan biasanya menciptakan berbagai wilayah tanggungjawab yang disebut sebagai pusat-pusat pertanggungjawaban, dan menegaskan manajer dibawahnya untuk menangani wilayah tersebut. Pusat-pusat ini merupakan suatu segmen atau bagian yang dipimpin oleh seorang dan diberi wewenang dan tanggungjawab terhadap pengaturan kegiatan tertentu.

Suatu pusat pertanggungjawaban dapat dipandang sebagai suatu sistem yang mengolah masukan menjadi keluaran. Setiap pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan aktivitasnya memerlukan masukan yang berasal dari sumber daya dan keluaran yang berasal dari masukan dengan bantuan masukan lain.

Menurut Hansen dan Mowen (2001:818), “ Pusat pertanggungjawaban merupakan sebuah segmen bisnis yang manajernya bertanggungjawab atas hasil kegiatan unit bisnisnya.” Sedangkan menurut Samryn (2001:818), “ Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu bagian dalam organisasi yang memiliki kendali atas terjadinya biaya, perolehan pendapatan, atau penggunaan dana investasi.” Berdasarkan definisi-definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa pusat pertanggungjawaban merupakan unit organisasi yang bertanggungjawab atas serangkaian kegiatan tertentu yang menyebabkan terjadinya biaya, pendapatan atau investasi.

Perusahaan yang memiliki banyak pusat pertanggungjawaban biasanya memilih salah satu dari dua pendekatan pengambilan keputusan untuk mengelola kegiatan mereka yang kompleks dan beragam : sentralisasi dan desentralisasi

a. pada pengambilan keputusan sentralisasi, berbagai keputusan dibuat pada jenjang yang lebih rendah bertanggungjawab terhadap pengimplementasian keputusan-keputusan tersebut.

b. pada pengambilan keputusan desentralisasi, memperkenankan manajer pada jenjang yang lebih rendah membuat dan mengimplementasikan keputusan-keputusan penting yang berkaitan dengan wilayah pertanggungjawaban mereka.

Pusat-pusat pertanggungjawaban pada dasarnya diciptakan untuk mencapai sasaran tertentu. Sasaran-sasaran dari setiap pusat pertanggungjawaban haruslah selaras dan seimbang dalam usaha untuk pencapaian sasaran umum perusahaan.

2. Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban

Pengendalian manajemen adalah suatu proses yang dilaksanakan oleh manajemen untuk menjamin bahwa sumber-sumber diperoleh dan digunakan dengan efektif dan efisien dalam rangka pelaksanaan strategi dasar yang telah ditentukan untuk mencapai tujuan organisasi. Salah satu unsur sistem pengawasan manajemen adalah struktur yang mengelompokkan pusat-pusat pertanggungjawaban.

Pusat-pusat pertanggungjawaban tersebut dapat dibagi 4 jenis :

a. Pusat Biaya

Pusat biaya merupakan suatu unit organisasi atau pusat pertanggungjawaban yang diukur berdasarkan pengeluaran atau biaya-biaya. Dalam pusat biaya seorang manajer diberikan wewenang dan tanggungjawab untuk mengendalikan biaya yang dikeluarkan dan otoritas untuk mengambil keputusan-keputusan yang mempengaruhi biaya tersebut. Kemampuan dalam mengendalikan biaya sesuai rencana merupakan ukuran prestasi manajer pusat biaya.

b. Pusat Pendapatan

Pusat pendapatan merupakan suatu unit organisasi atau pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya dinilai berdasarkan pendapatan yang dihasilkan. Sebagai contoh departemen pemasaran yang bertanggungjawab terhadap keberhasilan perusahaan dalam mencapai penjualan tertentu. Pusat pendapatan tidak bertanggungjawab terhadap investasi atau produksi karena pusat pendapatan bukan pusat laba. Prestasi keuangan dari pimpinan pusat pendapatan diukur dengan membandingkan penghasilan sesungguhnya dengan anggaran.

c. Pusat Laba

Pusat laba (profit center) merupakan unit organisasi yang manajernya memiliki pertanggungjawaban atas pendapatan maupun biaya perusahaan. Pusat laba umumnya terdapat pada organisasi yang dibagi-bagi berdasarkan divisi-divisi penghasil laba (organisasi divisional). Pusat pertanggungjawaban ini mendapat perhatian penting dalam penentuan jumlah laba yang diperoleh dengan membandingkan biaya sebagai input dengan penghasilan sebagai out-put. Pusat laba dalam hal ini bertanggungjawab terhadap asset yang diinvestasikan oleh perusahaan.

d. Pusat Investasi

Pusat investasi merupakan unit organisasi yang prestasi manajernya diukur berdasarkan penghasilan dengan memperhitungkan biaya sekaligus aktiva dan modal yang diinvestasikan pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya dengan tujuan mencapai

suatu imbalan investasi (return on investment) yang memuaskan. Adapun ukuran prestasi yang sering dipakai di pusat investasi ini adalah ROI (return on investment).

Dalam pusat investasi, manajer memiliki tanggungjawab dan otoritas pengambilan keputusan-keputusan yang mempengaruhi tidak hanya biaya dan pendapatan saja, tetapi juga asset yang diinvestasikan dalam pusat pertanggungjawaban. Ukuran efisiensi dipakai untuk mengevaluasi kinerja pusat investasi diukur dengan membandingkan laba atas investasi yang dicapai dibandingkan dengan imbalan yang dianggarkan.

3. Hubungan Struktur Organisasi dengan Pusat Pertanggungjawaban

Struktur organisasi mencerminkan pembagian dan wewenang dalam perusahaan melalui struktur organisasi, manajemen melaksanakan pendelegasian wewenang untuk melaksanakan tugas khusus kepada lower manajer agar pembagian kerja bermanfaat.

Karena pusat pertanggungjawaban merupakan dasar untuk seluruh sistem skuntansi pertanggungjawaban kerangka pusat pertanggungjawaban harus dirancang secara seksama. Struktur organisasi harus dianalisis untuk mengetahui kemungkinan adanya kelemahan dalam pendelegasian wewenang. Pusat pertanggungjawaban dapat menjadi alat yang efektif untuk mengendalikan organisasi jika struktur organisasi disusun secara rasional dengan kata lain, struktur organisasi merupakan syarat utama dalam penerapan konsep akuntansi pertanggungjawaban dimana struktur organisasi merupakan gambaran dari pusat-pusat pertanggungjawaban sehingga struktur organisasi dan sistem akuntansi

pertanggungjawaban merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dan saling mempengaruhi.

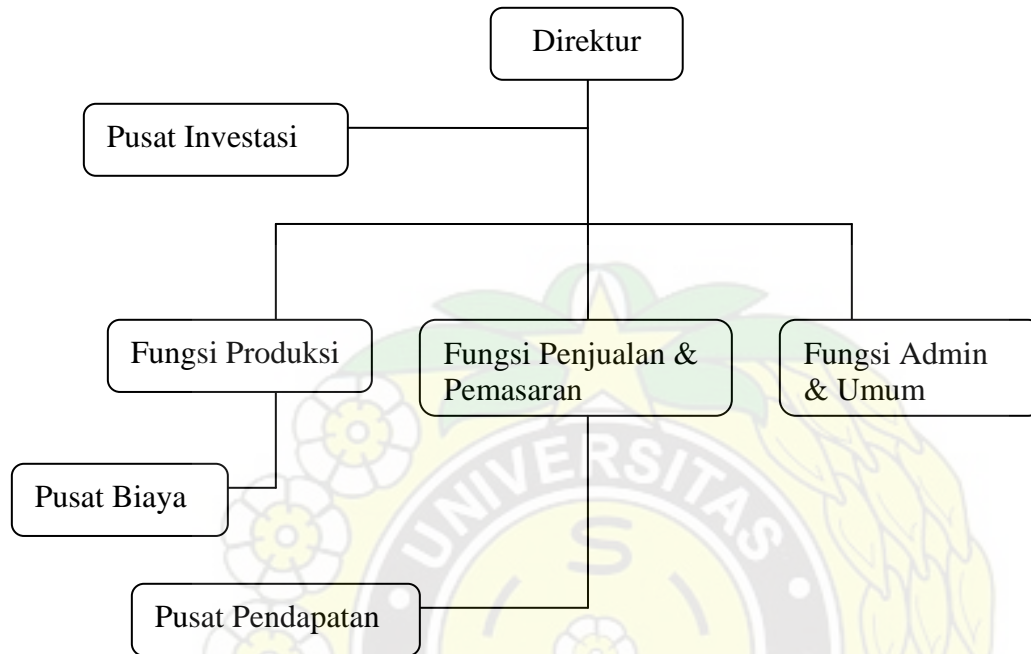
Dibawah ini akan dipaparkan 2 tipe struktur organisasi berkaitan dengan pusat-pusat pertanggungjawaban, yaitu :

a. Organisasi Fungsional

Dalam organisasi fungsional, melibatkan gagasan mengenai seorang manajer yang membawa pengetahuan khusus untuk mengambil keputusan yang berkaitan dengan fungsi spesifik, yang berlawanan dengan manajer umum yang kurang memiliki pengetahuan khusus. Organisasi fungsional merupakan bentuk organisasi yang biasanya dipakai oleh perusahaan besar ditandai dengan adanya jumlah karyawan yang besar, spesialisasi kerja tinggi, wilayah kerja luas, serta komando yang tidak lagi berada pada satu tangan pimpinan.

Organisasi fungsional memiliki kelemahan dan keuntungan, tetapi yang menjadi keuntungan terpenting dari struktur fungsional adalah efisiensi. Contohnya seorang manajer pemasaran dan seorang manajer produksi yang terampil kemungkinan besar akan mampu mengambil keputusan yang lebih baik dibidangnya masing-masing dibandingkan dengan seorang manajer yang bertanggungjawab atas kedua bidang itu sekaligus.

Adapun bentuk organisasi fungsional terdapat pada gambar 2.1 berikut :



Sumber : Edy Sukarno, 2002, hal 74. Sistem Pengendalian Manajemen, Edisi Pertama, PT Gramedia Pustaka Utama, Jakarta

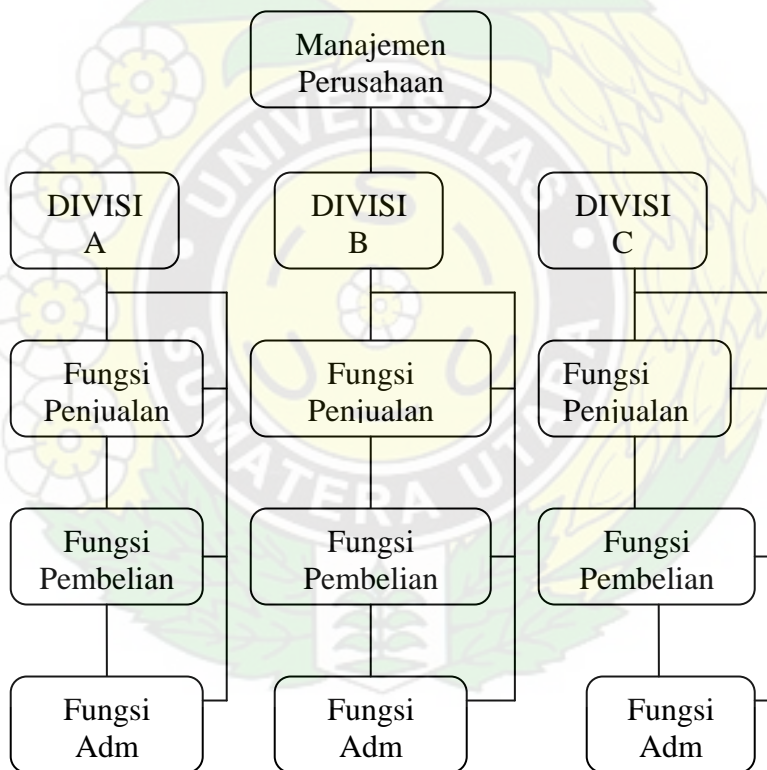
b. Organisasi Unit Bisnis (Divisional)

Dalam organisasi divisional, pembagian organisasi didasarkan pada divisi-divisi, dibawah setiap divisi dibagi atas dasar fungsi, fungsi yang ada dibawah divisi meliputi fungsi penjualan, fungsi pembelian serta fungsi administrasi dan umum, manajer perusahaan bertanggungjawab atas perusahaan secara keseluruhan dan berwenang penuh mengambil keputusan investasi, selanjutnya kepala divisi bertanggungjawab hanya untuk divisinya masing-masing.

Pengukuran hasil kinerjanya berdasarkan biaya masing-masing divisi, setiap divisi mempunyai segmen produk, daerah dan jenis usaha. Pada setiap divisi ditemui fungsi penjualan yang merupakan pusat pendapatan dan fungsi pembelian serta fungsi administrasi dan umum merupakan pusat biaya, pusat pertanggungjawaban terbesar adalah pusat investasi, setelah itu pusat laba, pusat pendapatan dan terakhir pusat biaya.

Adapun bentuk organisasi divisional terdapat pada gambar 2.2 berikut :

Pusat
Investasi



Sumber : Supriyono, R, A, 2001. Akuntansi Manajemen, Struktur Pengendalian Manajemen. Edisi Pertama, Penerbit BPFE, Yogyakarta

C. Pusat Pertanggungjawaban Biaya

1. Pengertian Pusat Biaya dan Jenis Pusat Biaya

Pusat Biaya adalah tempat dalam organisasi (divisi, departemen, bagian, atau seksi) dimana biaya tertentu dikumpulkan menurut tempat terjadinya yang meliputi keseluruhan biaya yang dibebankan untuk aktivitas usaha, dan biaya-biaya inilah menjadi tanggungjawab manajer yang memimpin pusat biaya tersebut. Menurut Supriyono (2001:25), “ pusat biaya adalah suatu pusat pertanggungjawaban atau suatu unit organisasi yang prestasi manajernya dinilai atas dasar biaya dan pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.”

Sebagaimana pusat pertanggungjawaban lainnya, pusat biaya juga mengkonsumsi masukan dan menghasilkan keluaran, namun keluaran pusat biaya tidak diukur dalam bentuk pendapatan. Kemampuan dalam mengendalikan biaya sesuai dengan rencana merupakan ukuran prestasi manajer pusat biaya. Pusat biaya dapat merupakan bagian yang relatif kecil dengan jumlah orang yang sedikit, tapi dapat juga merupakan bagian besar seperti pabrik secara keseluruhan.

2. Jenis-jenis Pusat Biaya

Atas dasar karakteristik hubungan antara masukan dan keluarannya pusat biaya digolongkan menjadi :

a. Pusat Biaya Teknis (engineered cost center)

Menurut Suadi (2001:50),”pusat biaya teknis adalah pusat biaya yang sebagian besar biayanya dapat ditentukan dengan pasti karena biaya tersebut berhubungan erat dengan

volume kegiatan pusat biaya tersebut.” Contoh pusat biaya teknis dinilai atas dasar kemampuan pusat biaya tersebut dalam mencapai volume produksi yang diharapkan pada tingkat kualitas dan waktu tertentu.

Pusat biaya teknis bertugas menangani biaya-biaya engineered, yaitu biaya-biaya yang dapat diukur secara pasti karena menunjukkan hubungan yang nyata dan erat masukan (biaya) dan keluaran (produk) yang dihasilkan.

b. Pusat Biaya Kebijakan (discretionary cost center)

Menurut Suadi (2001:50),”pusat biaya kebijakan adalah pusat biaya yang sebagian besar biayanya tidak berhubungan erat dengan volume kegiatan pusat biaya tersebut, jumlah biaya yang tepat untuk kegiatan pusat biaya kebijakan ditentukan berdasarkan kebijakan manajemen.” Contoh pusat biaya kebijakan ada bagian akuntansi, personalia, administrasi dan umum.

Pusat biaya kebijakan dapat diukur efektivitasnya dengan cara menilai kontribusinya terhadap tujuan perusahaan yang telah ditetapkan. Pengukuran prestasi manajer pusat administrasi dan umum, personalia dengan menggunakan laporan pertanggungjawaban biaya yang membandingkan antara biaya sesungguhnya dengan anggarannya, selisih atau varians tersebut dapat menguntungkan (favourable) yang berarti pusat biaya kebijakan tersebut bekerja secara efektif dan tidak menguntungkan (unfavourable) yakni pusat biaya bekerja tidak efektif.

3. Biaya terkendali dan Biaya tidak terkendali

Biaya yang terjadi 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 suatu pusat pertanggungjawaban dapat dikendalikan oleh manajer yang bersangkutan, oleh sebab itu di dalam pengumpulan dan pelaporan biaya setiap pusat pertanggungjawaban, harus dipisahkan antara biaya-biaya yang terkendali dengan tidak terkendali. Hanya biaya-biaya terkendali oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang disajikan dalam laporan biaya dan diminta pertanggungjawaban dari padanya, sehingga akuntansi pertanggungjawaban biasanya menitik beratkan pada pertanggungjawaban biaya pusat pertanggungjawaban.

Pos-pos yang terkendali adalah biaya-biaya yang besar kecil realisasinya dapat dikendalikan oleh manajer pusat biaya, oleh karena itu penyimpangan antara anggaran dengan realisasi harus dipertanggungjawabkan oleh manajer yang bersangkutan, sedangkan pos-pos biaya yang tidak terkendali adalah biaya-biaya yang besar kecilnya tidak dapat dikendalikan oleh manajer pusat biaya karena besar kecilnya biaya-biaya tersebut dipengaruhi atau tergantung kepada biaya-biaya dan pendapatan lain.

Menurut Suadi (2001:15), biaya tidak terkendali dapat diubah menjadi biaya terkendali melalui dua cara :

- a. mengubah biaya dari biaya tidak langsung yang pembebanannya melalui proses alokasi ke biaya langsung yang pembebanannya secara langsung pada pusat pertanggungjawaban.

b. mengubah wewenang dan tanggungjawab pengambilan keputusan biaya, biaya yang dialokasikan kepada suatu pusat pertanggungjawaban dengan dasar pembebanan yang sederhana tersebut dapat dimintakan pertanggungjawaban kepada manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan sehingga biaya tersebut merupakan biaya tidak terkendali bagi manajer tersebut, untuk mengubahnya menjadi biaya terkendali biaya tersebut harus dibebankan sedemikian rupa kepada pusat pertanggungjawaban tertentu sehingga biaya tersebut dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan.

Pengubahan biaya tidak terkendali menjadi biaya terkendali dapat pula dilakukan dengan cara mendelegasikan wewenang untuk pengambilan keputusan dari manajemen puncak kepada manajemen pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan, dengan demikian manajer pusat pertanggungjawaban yang sebelumnya tidak mempunyai wewenang untuk mempengaruhi biaya tertentu, dengan diterimanya wewenang dari manajemen puncak, maka manajer pusat pertanggungjawaban tersebut akan berada dalam posisi yang mempengaruhi biaya tersebut secara signifikan dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban, semua biaya yang terkendalkan oleh manajer tingkat bawah, dipandang juga terkendalkan oleh manajer pertanggungjawaban yang dibawahinya.

D. Anggaran Biaya

1. Definisi, Manfaat dan Tujuan Anggaran

Definisi anggaran menurut Hansen dan Mowen (2001:714), merupakan rencana kuantitatif terhadap operasi organisasi, anggaran mengidentifikasi sumber daya dan komitmen yang dibutuhkan untuk memenuhi tujuan organisasi selama periode anggaran yang dinyatakan dalam istilah fisik atau keuangan. Kegiatan penyusunan suatu anggaran dinamakan penganggaran, sedangkan penggunaan anggaran sebagai alat pengendalian kegiatan suatu organisasi yang dinamakan pengendalian melalui anggaran.

Anggaran komprehensif ialah pernyataan formal dari perkiraan manajemen mengenai penjualan, biaya volume dan transaksi keuangan lainnya selama periode mendatang. Pada awal periode, anggaran ini merupakan rencana atau standar, sedangkan akhir periode, anggaran ini berfungsi sebagai alat pengendali untuk membantu manajemen mengukur kinerja dari rencana yang telah dibuat sehingga kinerja yang akan datang dapat diperbaiki.

Penganggaran adalah perencanaan yang digambarkan secara kuantitatif dalam bentuk keuangan an ukuran kuantitatif lainnya, setelah anggaran dilaksanakan maka pelaksanaan tersebut dibandingkan dengan anggarannya sehingga dapat diketahui penyimpangan yang timbul dianalisis lebih lanjut sebagai umpan balik kegiatan yang akan datang, manajemen dapat menemukan serangkaian langkah terbaik diantara berbagai alternative melalui simulasi.

Anggaran harus disusun sesuai dengan tingkat manajemen dalam organisasi, anggaran akan membantu rencana keseluruhan perusahaan, merumuskan standar prestasi dan mengkoordinasi kegiatan ke dalam suatu keseluruhan yang terpadu

Menurut Sukarno (2002:174) manfaat anggaran adalah :

- a. manajemen dapat menetapkan antisipasi kinerja mana yang terbaik berdasar berbagai alternative perencanaan sebelum pelaksanaannya,
- b. manajemen bisa mencermati tinggi rendahnya prestasi yang dihasilkan, mengingat bahwa operasi yang berdasar anggaran mengacu pada standar kinerja,
- c. penganggaran meminta adanya organisasi yang lebih baik sehingga manajemen mengerti kewenangan dan tanggungjawabnya.

Anggaran merupakan rencana dasar yang akan dipakai dalam melaksanakan kegiatan tertentu oleh manajer tingkat bawah dan akan melaporkan hasil kinerjanya kepada manajer tingkat atas, anggaran harus disusun setiap jenjang manajemen yang dibebani tanggungjawab atas pendapatan dan biaya tersebut melalui performance report. Anggaran yang baik mencakup seluruh rencana perusahaan, dimana rencana-rencana dari setiap bagian (departemen) digabungkan sedemikian rupa sehingga dihasilkan suatu rencana perusahaan secara keseluruhan, pada dasarnya anggaran memberikan suatu proyeksi yang dapat dicapai mengenai hasil-hasil dari rencana, sebelum rencana tersebut dilaksanakan, anggaran telah disusun tersebut digunakan sebagai alat pengukur kinerja, siklusnya

sederahana saja, ada anggaran ada prestasi manajer dan ada perbandingan antara keduanya, perbandingan ini mempengaruhi penyusunan anggaran berikutnya.

Menurut klasifikasi pusat biaya, anggaran biaya dapat dibagi dua jenis :

- a. anggaran biaya teknik (engineered expenses) yang keluarannya dapat diukur, contoh anggaran biaya teknik adalah anggaran departemen produksi.
- b. Anggaran biaya kebijakan (discretionary expenses) yang keluarannya tidak dapat diukur contoh anggaran biaya kebijakan adalah anggaran departemen keuangan, departemen administrasi dan umum.

Adapun tujuan penganggaran adalah :

- a. memaksa manajer untuk membuat rencana,
- b. untuk memberikan informasi sumber daya anggaran dasar dapat meningkatkan kualitas pengambilan keputusan,
- c. sebagai standar bagi evaluasi kinerja.

2. Penyusunan Anggaran Untuk Pusat Biaya

Dalam bisnis modern manajemen harus selalu memandang dan merencanakan masa depan, informasi prestasi masa lalu hanya bermanfaat untuk membantu manajemen dalam merencanakan masa depan, selain informasi prestasi masa lalu, manajemen memerlukan informasi lain-lainya yang akan mempengaruhi perusahaan pada masa depan. Lingkungan eksternal menimbulkan hambatan atau kesempatan pada perusahaan di dalam mencapai tujuannya.

Anggaran merupakan suatu bentuk laporan yang meliputi hasil-hasil penaksiran dan perhitungan (dalam bentuk angka- angka) yang disajikan menjadi suatu program dan kebijaksanaan manajemen dalam menjalankan aktivitas perusahaan untuk periode yang akan datang, perhitungan dan penaksiran itu didasarkan atas fakta-fakta yang telah dicapai sebelumnya dan analisa kemungkinan-kemungkinan yang mempengaruhi fakta.

Untuk penyusunan anggaran perusahaan dapat menggunakan berbagai metode yang lazim digunakan, pilihan metode ini sangat tergantung pada kondisi dan keinginan manajemen perusahaan yang bersangkutan, proses penyusunan anggaran adalah tahap kegiatan yang dilakukan dalam penyusunan anggaran sehingga tersusun dan menjadi pegangan manajemen dalam kegiatan operasionalnya.

Dalam penyusunan anggaran sebaiknya melibatkan banyak pihak untuk berpartisipasi sebanyak mungkin. Menurut Hariadi (2002:243), "penyusunan anggaran yang memungkinkan bawahan untuk ikut bekerja sama menentukan rencana adalah partisipative anggaran." Adanya partisipasi mendorong setiap manajer untuk meningkatkan prestasinya dan bekerja lebih keras karena mereka menganggap bahwa target organisasi adalah merupakan target pribadinya juga, di samping itu dengan adanya partisipasi, penyusunan anggaran akan lebih sempurna karena seringkali bawahan lebih mengerti kondisi yang ada di lapangan sehingga partisipasi akan dapat memperbaiki proses pengendalian menyeluruh.

E. Penilaian Kinerja Pusat Biaya

Penilaian kinerja dilakukan untuk menekan perilaku yang tidak semestinya dan untuk merangsang dan menegakkan perilaku yang tidak semestinya dirugikan melalui umpan balik hasil kinerja pada waktunya serta penghargaan. Menurut Mulyadi (2001:415), “penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik.

Peranan akuntansi pertanggungjawaban dalam menilai pusat biaya adalah sebagai pengukur kinerja manajer melalui metode anggaran dan pelaporan, setiap pusat-pusat pertanggungjawaban memiliki anggaran dan harus melaporkannya ke dalam laporan pertanggungjawaban, anggaran tersebut merupakan kesanggupan manajer untuk melaksanakan tugas yang direncanakan dengan biaya yang tidak boleh melebihi anggarannya, oleh karena itu laporan kinerja manajer pusat biaya digunakan untuk menjamin bahwa tugas yang direncanakan telah dilaksanakan dengan biaya yang telah dianggarkan dan tidak ada pengeluaran dapat melampaui anggaran tanpa persetujuan manajer puncak terlebih dahulu.

Pengukuran kinerja sangat berguna bagi manajer untuk mengetahui sampai sejauh mana para manajer pusat pertanggungjawaban telah melaksanakan kegiatannya, mengukur kinerja pusat pertanggungjawaban perlu dikaitkan antara organisasi perusahaan akan dapat diketahui besarnya tanggungjawab para manajer yang diwujudkan dalam bentuk prestasi kerja ini tidak sama, melainkan berbeda-beda untuk setiap pusat pertanggungjawaban namun demikian mengatur tanggungjawab sekaligus mengukur

kinerja masing-masing pusat pertanggungjawaban tidaklah mudah, sebab ada yang di ukur dengan mudah dan adapula yang sulit di ukur.

Jadi indikator yang paling utama yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja pusat biaya adalah melalui anggaran yaitu dengan membandingkan angka-angka realisasi dengan angka-angka anggaran. Dari hasil perbandingan ini akan diperoleh gambaran mengenai penyimpangan yang terjadi, penyimpangan kinerja sesungguhnya dari sasaran yang telah ditetapkan di umpan balikkan dalam laporan kinerja kepada manajer yang bertanggungjawab untuk menunjukkan efisiensi dan efektivita kerjanya, selanjutnya selisih tersebut dianalisis, agar penyebab terjadinya penyimpangan tersebut dapat diketahui.

Selisih antara anggaran dan realisasinya terdiri atas selisih laba /menguntungkan (favourable) dan selisih rug / merugikan (unfavourable). Jika anggaran dapat ditentukan dengan baik, disertai dengan penentuan standar kualitas masukan dan keluaran serta penentuan elemen yang terkendalikan dan tidak terkendalikan oleh manajer pusat biaya, maka selisih yang timbul dapat mencerminkan kinerja manajer pusat biaya.

Jika selisih tersebut merupakan selisih menguntungkan, maka manajer tersebut akan diberi penghargaan sesuai dengan prestasi yang telah dicapainya namun bila selisih tersebut merugikan, maka manajer tersebut akan dimintai pertanggungjawabannya, jika manajer tersebut tidak dapat mempertanggungjawabkannya, maka akan diberi sanksi

berupa teguran atau hukuman dan diberikan saran-saran agar dapat memperbaiki kinerjanya di masa yang akan datang.

F. Sistem Pelaporan Manajer Pusat Biaya

Akuntansi pertanggungjawaban memberikan kemudahan manajemen dalam mengontrol setiap hirarki pusat pertanggungjawaban dan mengkoordinasi setiap aktivitas dari pusat-pusat pertanggungjawaban tersebut, setiap unit organisasi tersebut memberikan laporan dalam waktu bulanan, triwulanan, semesteran, maupun tahunan. Laporan ini kelak menjadi sarana pertanggungjawaban kepada manajer yang lebih tinggi.

Laporan pertanggungjawaban merupakan suatu laporan yang digunakan untuk menunjukkan hasil kerja sekaligus sebagai dasar pengukuran prestasi manajer pusat biaya. Laporan ini berisi perbandingan antara jumlah biaya yang dianggarkan dengan realisasinya, perbedaan antara jumlah yang dianggarkan dengan realisasinya disebut varians (penyimpangan).

Laporan pertanggungjawaban dibuat secara berkala dan disesuaikan dengan kondisi dan kebutuhan perusahaan, juga disesuaikan dengan setiap jenjang manajer yang ada. Untuk manajer tingkat rendah (lower manager), laporan disajikan lebih terinci dan mendetail sedangkan untuk tingkatan manajer menengah (middle manager), laporan disajikan lebih padat dan merangkumkan seluruh isi laporannya, dan untuk tingkat manajer atas (top manager), laporan disajikan lebih ringkas dan menyangkut keseluruhan kinerja setiap manajer yang ada.

Menurut Suanarto (2002:71), yang menjadi dasar-dasar yang melandasi penyusunan laporan pertanggungjawaban biaya adalah :

1. jenjang terbawah yang diberi laporan ini adalah tingkat manajer bagian,
2. manajer jenjang terbawah diberi laporan pertanggungjawaban biaya yang berisi rincian realisasi biaya dibandingkan dengan anggaran biaya yang disusunnya.
3. manajer jenjang di atasnya diberi laporan mengenai biaya pusat pertanggungjawaban sendiri dan ringkasan realisasi biaya yang dikeluarkan oleh manajer-manajer yang berada dibawah wewenangnya, yang disajikan dalam bentuk perbandingan dengan anggaran biaya yang disusun oleh masing-masing manajer yang bersangkutan,
4. semakin keatas, laporan pertanggungjawaban biaya disajikan semakin ringkas.

Berkaitan dengan pelaporan kepada manajer pusat biaya, ada 3 jenis laporan yang digunakan sesuai dengan jenjang organisasi (Sunarto,2002:72), yaitu :

1. laporan pertanggungjawaban biaya manajer bagian disajikan untuk para manajer bagian,
2. laporan pertanggungjawaban biaya manajer departemen, disajikan untuk para manajer departemen,
3. laporan pertanggungjawaban biaya direksi, disajikan kepada direktur.

Dibawah ini merupakan contoh format umum laporan pertanggungjawaban biaya yakni:

Tabel 2.1

Laporan Pertanggungjawaban Biaya

Bagian / Departemen / Direktur.....

Laporan Pertanggungjawaban Biaya

Bulan.....

		Bulan ini			Sampai dengan Bulan ini		
Kode Rekening	Jenis Biaya/ Pusat Biaya	Realisasi	Anggaran	Penyimpangan	Realisasi	Anggaran	Penyimpangan

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Penelitian Deskriptif, adalah penelitian yang bertujuan untuk mendeskripsikan hal-hal yang saat ini berlaku. Di dalam penelitian ini terdapat upaya mendeskripsikan, mencatat dan menginterpretasikan kondisi-kondisi yang sekarang terjadi. Dengan kata lain penelitian bertujuan memperoleh informasi mengenai keadaan saat ini dan melihat antara variabel-variabel yang ada

B. Jenis Data

1. Data Primer, yaitu data yang langsung diperoleh dari objek penelitian yang belum mengalami pengolahan lebih lanjut dan dikembangkan dengan pemahaman sendiri, misalnya hasil wawancara,

Data Sekunder, yaitu data yang diperoleh dari perusahaan sebagai objek penelitian yang sudah diolah dan terdokumentasi di perusahaan misalnya : gambaran umum perusahaan, struktur organisasi, laporan keuangan.

C. Teknik Pengumpulan Data

Teknik yang digunakan dalam pengumpulan data :

1. Teknik Observasi yaitu dengan melakukan pengamatan secara langsung terhadap objek penelitian yaitu PT Bumi Sari Prima mengenai pelaksanaan kegiatan penyusunan anggaran, realisasi anggaran dan laporan akuntansi pertanggungjawaban biaya,

2. Teknik Wawancara, yaitu melakukan tanya jawab dan diskusi secara langsung dengan pihak perusahaan, khususnya dengan bagian yang berhubungan dengan objek penelitian,
3. Teknik Studi Literatur yaitu mengumpulkan data-data dengan membaca dan mempelajari teori-teori dan literatur-literatur yang berkaitan dengan akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya.

D. Metode Penganalisaan Data

Analisa data dilakukan dengan :

1. Metode Deskriptif, yaitu yang dilakukan dengan mengumpulkan, menyusun, menginterpretasikan, dan menganalisis data sehingga memberikan pemecahan terhadap permasalahan,
2. Metode Komparatif, yaitu metode yang membandingkan teori dengan hasil penelitian, kemudian diambil kesimpulannya.

E. Responden

Yang menjadi responden dalam penelitian ini adalah pihak-pihak yang berkompeten dan bertanggungjawab dalam memberikan informasi yang dibutuhkan penulis dan yang telah ditunjuk oleh pimpinan perusahaan, dalam hal ini responden yang terlibat secara langsung dalam penulisan adalah manajer bagian akuntansi, manajer bagian anggaran, serta para karyawan yang dapat memberikan informasi yang dapat digunakan dalam penulisan skripsi ini.

F. Jadwal dan Lokasi Penelitian

Penelitian untuk penulisan skripsi ini dimulai dari bulan maret 2008 sampai dengan selesai lokasi objek penelitian beralamat di Jl. Tebing Tinggi KM.7 Pematang Siantar



BAB IV

ANALISIS HASIL PENELITIAN

A. Hasil Penelitian

1. Sejarah berdirinya Perusahaan

Pada umumnya setiap kantor atau perusahaan, baik milik pemerintah dan swasta mempunyai sejarah yang berbeda-beda diawali dengan berdirinya kantor atau perusahaan tersebut sampai tumbuh dan berkembangnya serta perubahan-perubahannya.

Pada awal tahun 1877 oleh PT Bumi Sari Prima mulai membangun pabrik tapioka, yang berlokasi di jalan medan KM.7 Desa Tambun Nabolon, Kabupaten Simalungun Kecamatan Siantar Martoba dengan luas areal 60.808 m² kemudian awal tahun 1978 perusahaan PT Bumi Sari Prima mulai memproduksi untuk mengolah bahan baku ubi kayu (singkong) untuk dijadikan tepung tapioka.

Pada awal pendiriannya, perusahaan ini berstatus sebagai perusahaan swasta nasional dan berdasarkan akte notaris R. Sudibyo Djoyopranoto, SH – Akte No.11 dengan berdirinya perusahaan ini maka dapat menambah kegairahan petani untuk menanam ubi kayu yang secara langsung juga dapat menambah pendapatan penghasilan disamping usaha

pokoknya yaitu dengan menanam padi atau tanaman lainnya sehingga tanah-tanah yang tidak ditanami sudah mulai ditanam oleh petani dengan tanaman ubi kayu.

Untuk kebutuhan bahan ubi kayu (singkong) perusahaan membelinya dari petani di daerah Kabupaten Simalungun, Kabupaten Deli Serdang, Asahan, Labuhan Batu, Dairi dan Tanah Karo. Juga akhir-akhir ini telah datang ubi kayu yang berasal dari Tapanuli Tengah yaitu dari lokasi transmigrasi Manduamas Barus.

Kegairahan Para petani muncul untuk menanam ubi kayu karena :

- a. tanaman ubi kayu tidak mempunyai hama sebagai musuhnya
- b. tanaman ubi kayu dapat ditanam dengan diselingi tanaman lainnya atau timpang sari seperti: jagung, kacang atau tanaman palawija lainnya
- c. tanaman ubi kayu dapat ditanam sepanjang tahun

Dengan demikian manfaat yang diperoleh oleh para petani ubi kayu mulai dari perusahaan ini berdiri sampai dengan sekarang antara lain :

- a. pemasaran hasil panen ubi kayu petani dapat terjamin sehingga dapat memberikan penghasilan tambahan kepada petani
- b. dengan hasil pertanian ubi kayu maka diperoleh tambahan biaya rumah tangga dan pendidikan bagi anak-anaknya
- c. juga dapat mendidik para petani untuk dapat memanfaatkan lahan pertanian yang baik

Sedangkan kebutuhan untuk tepung tapioka merupakan bahan baku yang dapat dipergunakan kepada industri-industri yang besar maupun kecil yang dibutuhkan untuk

membuat campuran makanan seperti : kue, Roti-roti, Mie, Farmasi serta Pabrik Kertas atau yang lainnya.

Untuk sistem penjualan PT Bumi Sari Prima tidak menerapkan sistem kontrak pembelian, hal ini dikarenakan masalah bahan baku yang sangat bergantung dari penjualan ubi kayu oleh para petani.

Hasil produksi tepung tapioka ini dipasarkan di dalam negeri seperti Sumatera Utara, Pekanbaru, Palembang, dan Surabaya

2. Struktur Organisasi

Organisasi merupakan suatu proses manajemen yang menghasilkan penugasan (pembagian tugas) ini merupakan hasil dari pembagian pekerjaan yang menghasilkan prosedur dan peraturan yang diperlukan struktur organisasi dalam perusahaan merupakan sistem yang mengatur penempatan dan pembagian tugas kepada masing-masing bagian yang ada pada perusahaan untuk menjamin kelancaran pembagian tugas ini, maka peran struktur organisasi sangat diperlukan.

Adapun struktur organisasi serta tugas dan tanggungjawabnya yang terdapat pada perusahaan ini adalah :

a. Dewan Komisaris

Melakukan pengawasan dan pemantauan langsung terhadap pelaksanaan operasional, melaporkan secara berkala (mingguan) kepada pemegang saham mengenai hasil

pengawasan dan pemantauan langsung terhadap direksi perusahaan. Memberikan rekomendasi kepada para pemegang saham mengenai hal-hal yang perlu menjadi keputusan pemegang saham, dan menyampaikan hasil memungkinkan pembagian tugas kepada seluruh unit yang ada dalam perusahaan. Laporan evaluasi secara menyeluruh terhadap kinerja direksi dalam Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS),

b. Direktur Utama

Menetapkan seluruh kebijaksanaan perusahaan serta terselenggaranya koordinasi dan pengendalian di seluruh unit organisasi, dan melaksanakan kebijaksanaan strategi yang telah ditetapkan. Selain itu bertanggungjawab atas efektivitas pelaksanaan menyeluruh perusahaan,

c. Direktur

Membantu Pimpinan dalam segala kegiatan yang berhubungan dengan usaha untuk mencapai tujuan perusahaan dan bertanggungjawab atas kelancaran dan keberhasilan seluruh kegiatan perusahaan serta wajib mengambil keputusan di saat direktur utama tidak ada serta mewakili pimpinan untuk tugas-tugas tertentu, baik tugas intern maupun tugas ekstern,

d. General Manager Administrasi dan Keuangan

Menetapkan kebijaksanaan terselenggaranya pengendalian bidang akuntansi dan keuangan, menetapkan kebijaksanaan dalam perencanaan sistem informasi keuangan

perusahaan dan kebijaksanaan mekanisme kerja dan bertanggungjawab atas pelaksanaan kegiatan di bidang keuangan,

e. General Manager Operasional

Menetapkan kebijaksanaan, penyelenggaraan dan pengendalian PT Bumi Sari Prima, menetapkan kebijaksanaan dalam perencanaan sistem informasi pemasaran perusahaan dan kebijaksanaan mekanisme kerja,

f. Manajer Bagian Umum

- 1). melakukan seleksi dan penerimaan karyawan baru,
- 2). mengawasi seluruh karyawan dan memberi latihan serta pengarahan,
- 3). melakukan penilaian terhadap karyawan yang dijadikan sebagai dasar untuk promosi atau kenaikan gaji
- 4). melakukan pendataan karyawan yang ada dalam perusahaan
- 5). mengurus hubungan serta memberikan penjelasan yang diminta atau yang diperlukan kepada instansi pemerintah atau yang lainnya,
- 6). mengumpulkan keterangan atau saran yang diperlukan untuk keserasian antara perusahaan dengan instansi, masyarakat serta konsumen.

g. Manajer Bagian Pemasaran

Tugas dan tanggungjawab Manajer Pemasaran adalah mengadakan peramalan penjualan barang perusahaan, mengurus pengiriman barang-barang perusahaan, bertanggungjawab

merencanakan cara-cara pemasaran yang baik dan usaha untuk merebut daerah pemasaran seluas-luasnya.

h. Manajer Pembukuan dan Keuangan

Tugas dan Tanggungjawab Manajer Keuangan adalah :

Membuat laporan keuangan perusahaan berupa neraca, laporan R/L, laporan arus kas dan laporan perubahan modal.

Bagian ini dibantu oleh :

- 1). administrasi gudang bertugas mencatat setiap bahan baku, bahan penolong dan barang jadi dalam kartu persediaan,
- 2). administrasi pembiayaan bagian ini bertugas mencatat segala biaya yang timbul dari aktivitas perusahaan,
- 3). administrasi hutang/piutang bagian ini bertugas mencatat timbulnya hutang dan piutang perusahaan,
- 4). kasir bagian ini bertugas mencatat uang masuk dan uang keluar perusahaan dan mempersiapkan cek pembayaran berdasarkan bukti kas keluar yang diterima,

i. Manajer Produksi

Tugas dan tanggungjawab manajer bagian produksi yaitu :

- 1). bertanggungjawab atas terlaksananya tepung mulai dari penimbangan, pengolahan, pengemasan sampai pengiriman ke gudan tepung,

- 2). memimpin dan mengarahkan secara teknik dan administrative semua pelaksanaan tugas di gudang penimbangan, pengolahan dan pengemasan,
- 3). bersama-sama dengan manajer merencanakan pengadaan bahan dan menyusun rencana produksi.

Manajer bagian produksi ini membawahi :

- 1). quality control
 - a). meneliti kualitas bahan yang akan diproduksi,
 - b). mengukur kadar sari dari ubi kayu,
 - c). mengukur kekeringan, keasaman dan kekentalan tepung (d disesuaikan dengan permintaan konsumen),
- 2). Produksi
 - a). menghitung hasil produksi,
 - b) mendata produksi yang tidak biasa dipakai,
 - c). mendata produksi yang dihasilkan pada malam hari.
- 3). Gudang
 - a). memeriksa barang yang diperlukan,
 - b). mendata peralatan mana yang harus dipakai,
 - c). mendata stok peralatan yang telah dipakai atau yang mau dipakai.
- 4). Teknik/Perbengkelan
 - a). memeriksa peralatan yang sedang dipakai,

- b). memperbaiki alat-alat yang sudah rusak.
- 5). Pengolahan Lingkungan
- a). menanam tanaman di sekitar perusahaan,
 - b). membuat taman di sekitar perusahaan,
 - c). mengolah hasil limbah padat dari ubi kayu,
 - d). mengolah limbah cair.

3. Pusat-pusat pertanggungjawaban

Dalam perusahaan yang semakin besar dan membutuhkan penguasaan keahlian di bidang masing-masing, maka dibutuhkan suatu sistem yang memungkinkan pembagian tugas kepada seluruh unit yang ada dalam perusahaan.

Menurut perusahaan proses penyusunan anggaran merupakan proses kerjasama diantara para manajer pusat-pusat pertanggungjawaban dengan manajer puncak. Hasil akhir dari proses tersebut adalah suatu anggaran yang telah disetujui oleh pimpinan, yang berarti penghasilan yang diharapkan diperoleh didalam tahun anggaran dan sumber-sumber yang harus digunakan untuk mencapai tujuan pusat pertanggungjawaban tersebut serta tujuan perusahaan secara keseluruhan.

Dalam prakteknya penyusunan anggaran perusahaan ini disusun secara komprehensif atau yang disebut master budget dimana anggaran biaya termasuk didalamnya. Penyusunan anggaran biaya didasarkan pada lokasi kerja dan unit-unit organisasi yang ada.

Usulan-usulan anggaran tersebut lalu diserahkan kepada komite anggaran dalam Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) untuk ditelaah dan dibahas. RUPS mempunyai wewenang untuk menyetujui dan menolak maupun merevisi usulan anggaran-anggaran tersebut. RUPS dilakukan satu kali setahun setiap akhir periode untuk dapat melaksanakan anggaran setiap awal periode, anggaran telah mendapat persetujuan dan pengesahan dewan komisaris selanjutnya akan didistribusikan keseluruh bagian yang bertanggungjawab ssbagai pelaksana anggaran (direktur). Pada awal tahun berikutnya, masing-masing direktorat mulai menerapkan anggarannya dengan penuh rasa tanggungjawab.

Berikut ini disajikan laporan pertanggungjawaban biaya perusahaan PT Bumi Sari Prima P Siantar

Tabel 4.1
Laporan Pertanggungjawaban Biaya
Per 31 Desember 2006

I. Biaya Produksi	Anggaran	Realisasi	% Anggaran
Biaya Gaji (langsung & tdk langsung)	Rp 692.670.000	Rp 747.645.983	107,93
Biaya Lembur	Rp 9.360.440	Rp 6.947.500	13,48
Biaya perawatan & Pemeliharaan alat berat	Rp 18.962.000	Rp 19.540.000	103,04
Penggantian bola lampu/alat-alat listrik	Rp 25.530.000	Rp 5.834.000	43,76
Biaya pemeriksaan alat pemadam kebakaran	Rp 650.000	Rp 350.000	18,57
Biaya listrik,air & gas	Rp 40.874.235	Rp 42.800.348	10,47
Biaya mesin genset	Rp 12.560.000	Rp 6.177.000	20,33

Biaya inventaris ruang pengemas	Rp 571.300	Rp 371.876	13,91
Biaya pemeliharaan inventaris ruang laboratorium	Rp 4.217.000	Rp 3.917.600	10,76
Biaya pemeliharaan inventaris ruang gudang	Rp 535.256	Rp 363.000	14,74
Biaya pemeliharaan instalasi listrik	Rp 1.005.000	Rp 854.000	11,76
Biaya pemeliharaan instalasi air	Rp 1.281.900	Rp 1.390.994	10,85
Biaya pemeliharaan & lingk pabrik	Rp 1.678.798	Rp 2.456.000	23,12
Biaya pemeliharaan perlengkapan pabrik	Rp 10.803.874	Rp 17.827.000	16,50
Biaya perlengkapan kerja	Rp 4.106.800	Rp 6.081.950	14,80
Biaya pengolahan limbah	Rp 205.635	Rp 0	0
Jumlah	Rp. 826.942.388	Rp 860.582.101	104,06
II. Biaya administrasi & Umum			
Pembayaran pesangon	Rp 54.260.000	Rp46.772.300	85,94
Kompensasi cuti tahunan	Rp 33.223.870	Rp10.177.317	28,47
Perobatan karyawan (diluar askes)	Rp 7.050.000	Rp 400.000	17,62
Perjalanan dinas	Rp25.750.000	Rp 27.520.000	110,39
Bantuan uang muka	Rp 50.500.000	Rp 25.000.000	54,05
Biaya perayaan HUT RI	Rp 28.500.000	Rp0	0
Premi jamsostek	Rp 115.700.084	Rp 130.775.100	116,99
Premi askes	Rp 56.600.000	Rp 96.950.549	11,65
Seragam Karyawan	Rp 44.860.000	Rp 46.170.000	10,09
Retribusi,Perijinan,Recruitment dll	Rp 17.000.000	Rp 25.506.200	113,92
Taktis & Represent Legal Humas	Rp 16.220.000	Rp5.675.000	105,98
Bantuan sosial dan sumbangan	Rp 870.000	Rp300.000	23,81
Alat tulis kantor	Rp 52.469.880	Rp 35.612.100	69,32
Langganan Koran & majalah	Rp 3.780.000	Rp2.788.000	73,49
Sewa dispenser/air minum kemasan	Rp 7.560.000	Rp 3.945.000	52,06
Astra graphia/Fotocopy	Rp 5.040.000	Rp5.005.000	10,02
Materai dan pengiriman surat	Rp 7.650.000	Rp 3.610.000	40,49
Bahan Bakar minyak dan parker	Rp 63.687.480	Rp 65.843.000	103,65
Telepon/Hp, Fax,Internet	Rp39.854.723	Rp 41.307.578	10,60
Pemeliharaan Gedung	Rp 47.400.000	Rp21.307.875	44,93
Perawatan & Pemeliharaan roda 2	Rp 15.211.000	Rp 12.084.000	85,37
Perawatan & Pemeliharaan roda 4	Rp 13.221.000	Rp 48.566.700	36,71
Perawatan & Pernel AC, Komp,dll	Rp 18.165.000	Rp 8.558.000	52,62
Surat-surat kendaraan	Rp 15.650.000	Rp 15.250.000	99,21
Premi asuransi aktiva tetap	Rp 30.870.000	Rp 75.834.000	245,65
Taktis & Representasi umum	Rp 7.650.000	Rp 8.012.625	105,98
Jumlah	Rp	Rp	102,06

III. Biaya Pemasaran & Promosi			
Pencetakan Brosur	Rp 14.000.000	Rp 8.840.000	15,83
Iklan di media massa	Rp 21.150.000	Rp 22.340.300	105,63
Insentif Penjualan	Rp 130.300.000	Rp 50.440.000	25,83
Biaya Perjalanan (Pengangkutan)	Rp 12.720.000	Rp 3.520.000	36,13
Jumlah	Rp 178.170.000	RP 85.140.300	209,26

Sumber : PT Bumi Sari Prima P Siantar

Laporan pertanggungjawaban tersebut menunjukkan anggaran dan realisasi biaya pada TP

Bumi Sari Prima. Dari atas dapat dilihat bahwa realisasi biaya-biaya pada setiap

departemen ada yang melebihi anggaran biaya, dan ada biaya yang lebih kecil dari

anggaran biaya sehingga perlu dianalisis lebih lanjut apa yang menjadi penyebab

penyimpangan-penyimpangan (varians) yang terjadi pada setiap departemen biaya, untuk

itu dibawah ini akan dipaparkan penyebab penyimpangan biaya pada setiap departemen

Penyebab penyimpangan biaya pada setiap departemen pada PT Bumi Sari Prima P Siantar

I. Biaya Produksi	Anggaran	Realisasi	% Anggaran	Penyimpangan Dari anggaran
Biaya Gaji (langsung & tdk langsung)	Rp 692.670.000	Rp 747.645.983	107,93	Rp -54.975.983
Biaya Lembur	Rp 9.360.440	Rp 6.947.500	13,48	Rp 2.412.940
Biaya perawatan & Pemeliharaan alat berat	Rp 18.962.000	Rp 19.540.000	103,04	Rp -578.000
Penggantian bola lampu/alat-alat listrik	Rp 25.530.000	Rp 5.834.000	43,76	Rp 19.687.000
Biaya pemeriksaan alat pemadam kebakaran	Rp 650.000	Rp 350.000	18,57	Rp 300.000
Biaya listrik,air & gas	Rp 40.874.235	Rp 42.800.348	104,47	Rp -1.926.113
Biaya mesin genset	Rp 12.560.000	Rp 6.177.000	20,33	Rp 6.383.000
Biaya inventaris ruang pengemas	Rp 571.300	Rp 371.876	13,91	Rp 145.424
Biaya pemeliharaan inventaris ruang laboratorium	Rp 4.217.000	Rp 3.917.600	10,76	Rp 299.400
Biaya pemeliharaan inventaris ruang gudang	Rp 535.256	Rp 363.000	14,74	Rp 172.256

Biaya pemeliharaan instalasi listrik	Rp 1.005.000	Rp 854.000	11,76	Rp 151.000
Biaya pemeliharaan instalasi air	Rp 1.281.900	Rp 1.390.994	10,85	Rp 109.094
Biaya pemeliharaan & lingk pabrik	Rp 1.678.798	Rp 2.456.000	23,12	Rp 768.202
Biaya pemeliharaan perlengkapan pabrik	Rp 10.803.874	Rp 17.827.000	16,50	Rp -7.023.126
Biaya perlengkapan kerja	Rp 4.106.800	Rp 6.081.950	14,80	Rp 1.975.150
Biaya pengolahan limbah	Rp 205.635	Rp 0	0	Rp 0
Jumlah	Rp. 826.942.388	Rp 860.582.101	104,06	Rp -33.639.713
II. Biaya administrasi & Umum				
Pembayaran pesangon	Rp 54.260.000	Rp46.772.300	85,94	Rp7.487.700
Kompensasi cuti tahunan	Rp 33.223.870	Rp10.177.317	28,47	Rp23.046.553
Perobatan karyawan (diluar askes)	Rp 7.050.000	Rp 400.000	17,62	Rp6.650.000
Perjalanan dinas	Rp25.750.000	Rp 27.520.000	110,39	Rp-1.770.000
Bantuan uang muka	Rp 50.500.000	Rp 25.000.000	54,05	Rp25.500.00
Biaya perayaan HUT RI	Rp 28.500.000	Rp0	0	Rp0
Premi jamsostek	Rp 115.700.084	Rp 130.775.100	116,99	Rp15.075.016
Premi askes	Rp 56.600.000	Rp 96.950.549	11,65	Rp40.350.549
Seragam Karyawan	Rp 44.860.000	Rp 46.170.000	10,09	Rp-1.310.000
Retribusi,Perijinan,Recruitment dll	Rp 17.000.000	Rp 25.506.200	113,92	Rp-8.506.200
Taktis & Represent Legal Humas	Rp 16.220.000	Rp5.675.000	105,98	Rp10.545.000
Bantuan sosial dan sumbangan	Rp 870.000	Rp300.000	23,81	Rp570.000
Alat tulis kantor	Rp 52.469.880	Rp 35.612.100	69,32	Rp16.857.780
Langganan Koran & majalah	Rp 3.780.000	Rp2.788.000	73,49	Rp992.000
Sewa dispenser/air minum kemasan	Rp 7.560.000	Rp 3.945.000	52,06	Rp3.615.000
Astra graphia/Fotocopy	Rp 5.040.000	Rp5.005.000	10,02	Rp35.000
Materai dan pengiriman surat	Rp 7.650.000	Rp 3.610.000	40,49	Rp4.040.000
Bahan Bakar minyak dan parker	Rp 63.687.480	Rp 65.843.000	103,65	Rp2.155.520
Telepon/Hp, Fax,Internet	Rp39.854.723	Rp 41.307.578	10,60	Rp-1.452.855
Pemeliharaan Gedung	Rp 47.400.000	Rp21.307.875	44,93	Rp26.092.125
Perawatan & Pemeliharaan roda 2	Rp 15.211.000	Rp 12.084.000	85,37	Rp3.127.000
Perawatan & Pemeliharaan roda 4	Rp 13.221.000	Rp 48.566.700	36,71	Rp-35.345.700
Perawatan & Pernel AC, Komp,dll	Rp 18.165.000	Rp 8.558.000	52,62	Rp9.607.000
Surat-surat kendaraan	Rp 15.650.000	Rp 15.250.000	99,21	Rp400.000
Premi asuransi aktiva tetap	Rp 30.870.000	Rp 75.834.000	245,65	Rp-44.964.000
Taktis & Representasi umum	Rp 7.650.000	Rp 8.012.625	105,98	Rp362.625
Jumlah	Rp	Rp	125,34	Rp
III. Biaya Pemasaran & Promosi				

Pencetakan Brosur	Rp 14.000.000	Rp 8.840.000	57,54	Rp5.160.000
Iklan di media massa	Rp 21.150.000	Rp 22.340.300	105,63	Rp-1.190.300
Insentif Penjualan	Rp 130.300.000	Rp 50.440.000	38,88	Rp9.860.000
Biaya Perjalanan (Pengangkutan)	Rp 12.720.000	Rp 3.520.000	21,68	Rp9.200.000
Jumlah	Rp 178.170.000	RP 85.140.300	209,26	Rp93.029.700

Sumber : PT Bumi Sari Prima P Siantar

Dari realisasi laporan diatas, maka dapat dianalisis penyimpangan (varians) yang terjadi pada perusahaan yakni :

a. biaya produksi

- 1). persentase dari gaji (biaya langsung dan tidak langsung) sebesar 107,39 % hal ini disebabkan penambahan jumlah tenaga kerja dari yang telah direncanakan,
- 2). persentase dari pemeliharaan dan perawatan alat berat sebesar 103,04 % hal ini disebabkan karena pemakaian untuk memproduksi.

b. biaya umum dan administrasi

- 1). persentase kenaikan perawatan dan pemeliharaan roda empat sebesar 367,18 % hal ini disebabkan oleh perbaikan kendaraan yang rusak,
- 2). kenaikan premi asuransi aktiva tetap sebesar 245,65 % hal ini disebabkan penambahan aktiva tetap perusahaan,

- 3). persentase dari premi jamsostek naik menjadi 116,99 % hal ini disebabkan karena kenaikan dari pemakai asuransi,
- 4). peningkatan persentase dari premi sebesar 85,37 % hal ini disebabkan oleh kenaikan pegawai perusahaan menjadi anggota askes,
- 5). kenaikan retribusi, perijinan, recruitment sebesar 113,92 % hal ini disebabkan oleh kenaikan biaya yang tidak diantisipasi manajemen.

c. biaya pemasaran

- 1). biaya pencetakan brosur mencapai 15,83 % dari yang dianggarkan disebabkan oleh efisiensi biaya pencetakan brosur,
- 2). insentif penjualan mencapai 25,83 % dari yang dianggarkan disebabkan penjualan tepung tapioca menurun yang dianggarkan.

Dari laporan di atas dapat diambil kesimpulan bahwa ada biaya-biaya yang menguntungkan dan ada yang tidak menguntungkan bagi perusahaan, jadi pihak manajer biaya harus sebisa mungkin untuk menekan biaya seefisien mungkin, sehingga rencana kerja tahunan dapat tercapai.

6. Sistem Pelaporan Manajer Pusat Biaya

Penerapan Sistem akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan ini dapat dilihat dengan adanya pembagian tugas menjadi tiga departemen yakni :

departemen produksi, departemen administrasi dan umum, departemen pemasaran.

Setiap manajer departemen memiliki wewenang dan tanggungjawab terhadap direktur utama atas kinerja dari masing-masing departemen, dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan, memiliki hirarki atau jenjang dan tugas masing-masing, hal ini disesuaikan dengan wewenang dan tanggungjawab dari masing-masing tingkatan manajer, semakin tinggi level jabatan maka semakin besar tanggungjawab yang harus diemban.

Dalam sistem pelaporan biaya, setiap manajer mempertanggungjawabkannya kepada manajer yang berada pada satu tingkat di atasnya, manajer pemasaran, manajer produksi memberikan laporan kinerjanya kepada general manajer operasional dan manajer umum memberikan laporan kinerjanya kepada general manajer administrasi dan keuangan. Dan akhirnya direktur tersebut akan mempertanggungjawabkannya kepada direktur utama, terakhir direktur utama tersebut nantinya akan mempertanggungjawabkan kinerja perusahaan dalam Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS).

Laporan pertanggungjawaban biaya tersebut menggambarkan hasil kerja yang dicapai oleh setiap manajer departemen. dengan laporan pertanggungjawaban tersebut pihak manajemen

dapat menggunakannya sebagai alat pengawasan biaya maupun untuk menilai kinerja manajer pusat biaya.

Jangka waktu pelaporan dilakukan secara bulanan, triwulanan, semesteran dan tahunan. Direktur utama mengevaluasi laporan pertanggungjawaban tersebut secara semesteran. Dimana laporan pertanggungjawaban manajer biaya tersebut akan dievaluasi penyimpangan yang terjadi antara realisasi dengan anggaran biaya setiap departemen. Jika terjadi penyimpangan biaya yang cukup signifikan maka setiap manajer tersebut akan dimintai pertanggungjawabannya.

B. Analisis Hasil Penelitian

1. Struktur Organisasi

Struktur Organisasi menunjukkan kerangka atau bagan yang menggambarkan jaringan hubungan kerja dan susunan pola hubungan yang menunjukkan kedudukan tugas dan tanggungjawab secara hirarki yang terdapat pada suatu perusahaan.

Perusahaan ini merupakan sebuah perusahaan industri yang bergerak dibidang pengolahan ubi kayu menjadi tepung tapioka. Jika dilihat dari struktur organisasi, maka dapat disimpulkan bahwa perusahaan ini telah terdapat pembagian aktivitas kerja atau hirarki kerja yang sudah cukup baik. Setiap departemen yang dipimpin oleh seorang direktur departemen membawahi beberapa kepala bagian dan kepala bagian pada perusahaan membawahi lagi beberapa staf departemen, adanya staf-staf ini menunjukkan bahwa tingkat

spesialisasi aktivitas kerja pada perusahaan cukup tinggi, yang akhirnya menambah produktivitas masing-masing karyawan.

Struktur organisasi yang dipakai perusahaan merupakan struktur organisasi fungsional. Dimana struktur hirarki yang ada dalam perusahaan berdasarkan fungsinya masing-masing. Dengan pembagian fungsi dan tugas yang berbeda maka akan mempermudah manajemen dalam mengawasi setiap bidang dalam perusahaan.

Dengan demikian menurut pendapat penulis, maka struktur organisasi perusahaan telah memperlihatkan pemisahan tugas dan wewenang secara tegas dan jelas setiap departemen telah diberikan wewenang dan tanggungjawab, hal tersebut merupakan bagian yang terpenting dalam fungsi sistem akuntansi pertanggungjawaban.

2. Penyusunan Anggaran Pusat Biaya

Penyusunan anggaran yang dilakukan PT Bumi Sari Prima adalah dengan mengikuti alur dari bawah ke atas. Proses penyusunan anggaran dimulai dengan menentukan garis besar pedoman anggaran kemudian masing-masing departemen mengusulkan anggarannya maka proses tersebut berakhir dengan persetujuan dengan pengesahan anggaran.

Sebagai salah satu konsep dasar akuntansi pertanggungjawaban adalah penyusunan anggaran untuk tiap tingkatan manajemen, anggaran sebagai pedoman dalam menjalankan operasi dan kegiatan sebagai dasar penilaian atas kinerja manajer, PT Bumi Sari Prima sudah diterapkan dengan baik partisipasi aktif tiap tingkatan manajemen dalam penyusunan anggaran memberi rasa tanggungjawab untuk merealisasikannya, ini terbukti dengan

adanya rapat terkoordinasi yang dilakukan oleh masing-masing manajer pusat pertanggungjawaban dengan masing-masing manajer pusat pertanggungjawaban dengan masing-masing superintendent dalam penyusunan anggaran yang selanjutnya akan diserahkan kepada direktur, anggaran yang masih merupakan usulan ini akan dibahas bersama dan dikembalikan ke unit masing-masing apabila telah disetujui direktur. Setiap anggaran secara jelas menunjukkan biaya yang dapat diawasi oleh manajer pusat pertanggungjawaban sehingga sistem anggaran ini merupakan mekanisme pengawasan manajemen yang sangat berguna.

Untuk melakukan pengawasan terhadap tercapai atau tidaknya tujuan dari suatu perusahaan perlu dibuat perencanaan yang biasanya dinyatakan dalam bentuk taksiran berupa anggaran.

3. Pengukuran Kinerja Pusat Biaya

Prestasi pusat biaya biasanya diukur dengan cara membandingkan realisasi biaya dengan anggarannya demikian pula diperusahaan ini, prestasi pusat biaya dinilai melalui perbandingan antar realisasi biaya selama satu tahun periode anggaran dengan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya, semakin kecil penyimpangan yang terjadi, semakin baiklah kinerja pusat biaya tersebut.

Sebagai tindak lanjut dari pengukuran prestasi, diberlakukan sistem reward dan punishment yaitu pemberian penghargaan kepada pusat biaya apabila kinerjanya dinilai baik oleh pimpinan ataupun hukuman jika kinerjanya dinilai buruk. Penghargaan yang diberikan

tergantung pada kebijaksanaan pimpinan, dapat berupa bonus ataupun promosi jabatan sedangkan hukuman yang diberikan biasanya hanya sebatas peringatan dan mutasi saja.

Dilihat secara keseluruhan dapat dinyatakan bahwa PT Bumi Sari Prima P Siantar telah menjalankan sistem akuntansi pertanggungjawaban dengan baik dimulai dari penyusunan struktur organisasi, penyusunan anggaran, penerapan akuntansi pertanggungjawaban, pengukuran prestasi hingga menyediakan laporan pertanggungjawaban telah dilakukan dengan baik.

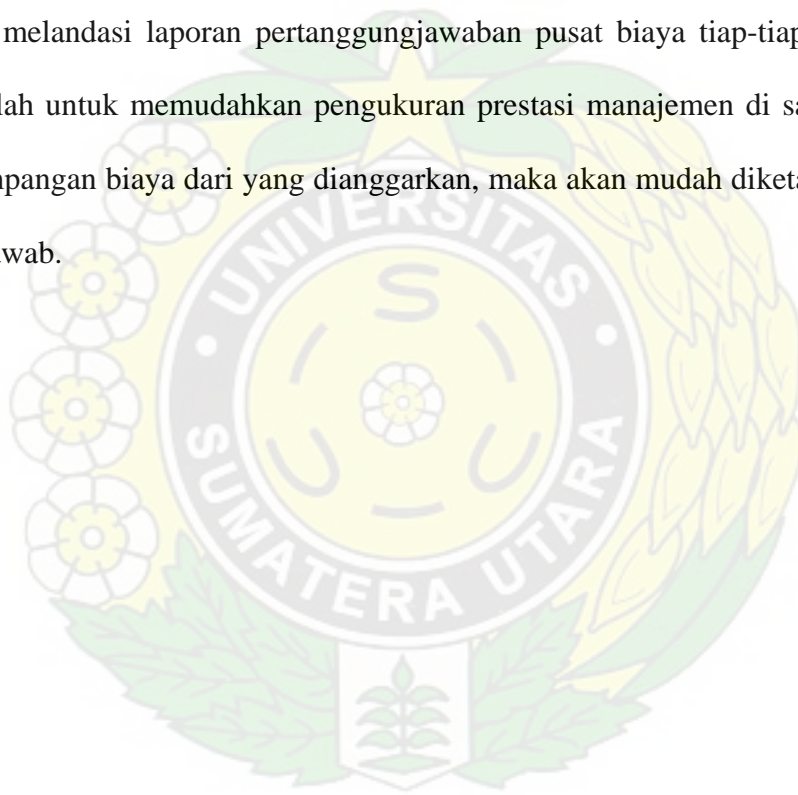
Sistem akuntansi pertanggungjawaban harus dirancang sedemikian rupa untuk menyediakan fakta-fakta yang diperlukan oleh semua tingkatan manajemen.

Sebelum mendesain sistem pelaporan pertanggungjawaban langkah pertama yang mendapat perhatian adalah pembentukan garis wewenang dan tanggungjawab yang jelas, maka sistem pelaporan pertanggungjawaban pelaksanaan akan dapat menghasilkan suatu laporan yang dapat dipergunakan oleh manajemen untuk mengawasi jalannya kegiatan perusahaan sekaligus mengambil tindakan perbaikan bila terjadi penyimpangan.

Laporan pertanggungjawaban pusat biaya disusun oleh perusahaan pada umumnya membandingkan anggaran dan realisasinya, cara penyajian laporan tergantung kepada pengaruh terhadap operasi perusahaan dan besar kecilnya penyimpangan serta suatu keadaan yang sangat berpengaruh terhadap operasi perusahaan dan jumlahnya cukup material jadi dalam suatu pelaporan diarahkan kepada efisiensi penyusunan laporan tersebut, agar waktu pimpinan dapat digunakan secara lebih efisien, maka tindakan yang

diambil dan laporan yang dibuat memakai prinsip “exception” yakni tindakan-tindakan yang diambil adalah bila timbul perbedaan-perbedaan yang penting dan material demikian juga halnya, laporan-laporan oleh tiap kepala bagian yang disampaikan kepada atasan makin ringkas dan luas, hanya menyangkut penyimpangan-penyimpangan yang serius dan material yang ditonjolkan dalam penyimpangan tersebut.

Hal-hal yang melandasi laporan pertanggungjawaban pusat biaya tiap-tiap bagian dalam organisasi adalah untuk memudahkan pengukuran prestasi manajemen di samping itu bila terjadi penyimpangan biaya dari yang dianggarkan, maka akan mudah diketahui siapa yang bertanggungjawab.



BAB V

Kesimpulan dan Saran

Berdasarkan uraian-uraian serta analisa yang telah dikemukakan pada bab-bab sebelumnya maka pada bab ini penulis akan mencoba memberikan beberapa kesimpulan dan saran yang penulis rasa perlu sehubungan sistem akuntansi pertanggungjawaban tersebut nantinya diharapkan dapat bermanfaat bagi perusahaan

A. Kesimpulan

1. PT.Bumi Sariu Prima telah membagi struktur organisasi atas unit-unit organisasi(departemen) dan telah menetapkan secara tegas wewenang dan tanggungjawab tingkat manajemen,
2. Proses penyusunan anggaran biaya telah sesuai dengan konsep sistem akuntansi pertanggungjawaban. Yakni disusun oleh setiap departemen biaya yang ada dalam perusahaan dan akan dilaporkan kepada direktur utama untuk dievaluasi kembali, agar dapat dinilai apakah telah sesuai dengan rencana kerja tahunan perusahaan yang telah ditetapkan penyusunan anggaran biaya berdasarkan pengalaman masa lalu dan diselaraskan dengan rencana kerja tahunan yang telah ditetapkan,
3. Secara umum fungsi sistem akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan menunjukkan perannya yakni sebagai alat dalam menilai kinerja manajer pusat biaya, yakni dengan membandingkan anggaran biaya dengan realisasi,

4. Sistem pelaporan biaya telah dilakukan dengan baik, yakni sesuai dengan hirarki pertanggungjawaban yang ada dalam perusahaan, pelaporan dimulai dari jenjang manajemen terbawah (lower management) sampai jenjang manajemen puncak(top management)

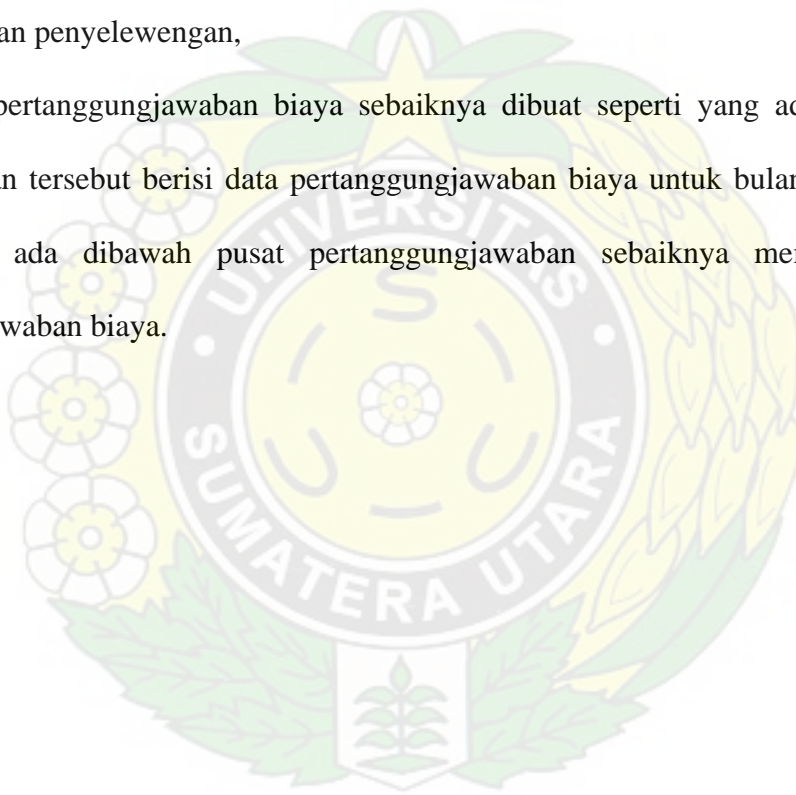
5. Kinerja manajer pusat biaya diukur dan dinilai berdasarkan perbandingan anggaran biaya dengan realisasi, penyimpangan antara anggaran biaya dengan realisasi ada yang menguntungkan (favorable) dan ada yang tidak menguntungkan (unfavorable). Jika penyimpangan menguntungkan, maka manajer akan mendapat penghargaan atas prestasinya. Jika penyimpangannya tidak menguntungkan, maka manajer akan diberi teguran dan saran-saran agar dapat menjalankan tugasnya sesuai dengan sasaran yang telah ditetapkan.

B. Saran

1. Dalam pengukuran kinerja biaya seharusnya besar atau persentase penyimpangan biaya ditentukan oleh manajemen, maka untuk memudahkan dalam pengendalian dalam perusahaan,

2. Penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban biaya seharusnya besar atau persentase penyimpangan biaya ditentukan oleh manajemen, maka untuk memudahkan dalam pengendalian dalam perusahaan,

3. Sebaiknya satu orang hanya memegang satu jabatan agar pekerjaan dapat lebih maksimal dan efisien,
4. Seharusnya perusahaan memisahkan secara jelas antar biaya yang terkendalikan dengan biaya tidak terkendalikan, karena sistem biaya ini dapat digunakan sebagai salah satu alat pengawasan manajemen & dapat mencegah hal-hal lainnya yang tidak diinginkan seperti : pemborosan dan penyelewengan,
5. Laporan pertanggungjawaban biaya sebaiknya dibuat seperti yang ada dalam teori, dimana laporan tersebut berisi data pertanggungjawaban biaya untuk bulan ini dan setiap bagian yang ada dibawah pusat pertanggungjawaban sebaiknya membuat laporan pertanggungjawaban biaya.



DAFTAR PUSTAKA

Edy Sukarno, 2002. Sistem Pengendalian Manajemen, Edisi Pertama, Penerbit PT Gramedia Pustaka Utama, Jakarta

Hansen Don R dan Mowen Maryanne, 2001. Manajemen Biaya, Akuntansi dan Pengendalian, Buku Dua, Edisi Pertama. Terjemahan Thomson Learning, Penerbit Salemba Empat, Jakarta

Hariadi, Bambang, 2002 Akuntansi Manajemen: Suatu sudut pandang, Edisi Pertama BPFE, Yogyakarta

Mulyadi, 2001. Akuntansi Manajemen : Konsep, Manfaat dan Rekayasa, Edisi Tiga Penerbit Salemba Empat, Jakarta

Sunarto, 2002. Akuntansi Manajemen, Edisi Revisi, BPFE.UST, Yogyakarta

Suadi Arif, 2001. Sistem Pengendalian Manajemen, Edisi Pertama BPFE UGM, Yogyakarta

Samryn, L.M, 2001. Akuntansi Manajerial : Sebuah Pendekatan Replikasi, Cetakan Pertama, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta

Sukarno Ey, 2002. Sistem Pengendalian Manajemen, Cetakan Pertama, Edisi Revisi, Penerbit Pt Gramedia Pustaka Utama, Jakarta

Supriyono, R.A, 2001. Struktur Pengendalian Manajemen Edisi Pertama, BPFE, Yogyakarta

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi Sumatera Utara, 2004. Buku Petunjuk Teknik Penulisan Proposal Penelitian dan Penulisan Skripsi

