

PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN PADA INFORMASI AKUNTANSI SEBAGAI ALAT PENILAIAN KINERJA MANAJER PUSAT BIAYA (STUDI KASUS DI PATRA JASA SEMARANG CONVENTION HOTEL)

Oleh:
Yunita Sari Dewi

ABSTRAKSI

Tujuan penelitian ini untuk mengetahui peranan dan penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada informasi akuntansi sebagai alat ukur kinerja manajer pusat biaya (Studi kasus di Patra Jasa Semarang Convention Hotel). Data yang digunakan data kuantitatif. Sumber data penelitian ini menggunakan data primer dan sekunder berupa laporan keuangan patra jasa. Metode analisis yang digunakan adalah metode variansi, dimana hasil yang diperoleh masih terdapat biaya yang sudah efektif (*favorable*) dan belum efektif (*unfavorable*). Biaya yang sudah efektif terdapat pada bagian *food and baverage, telp & fax sales, laundry & vales sales*, dan *heat, light & power* sedangkan biaya yang belum efektif terdiri dari bagian *rooms* dan *marketing*. Mengenai struktur organisasi Patra Jasa sudah menjelaskan secara tegas dan jelas dalam pembagian wewenangnya. Patra Jasa Semarang Convention Hotel melibatkan karyawan dan manajer dalam penyusunan anggaran serta adanya *action plan* setiap bagian pada awal periode yang selanjutnya dilaporkan kepada bagian keuangan dan Patra Jasa Pusat.

Kata Kunci : Akuntansi Pertanggungjawaban, Pusat Biaya, Anggaran, Variansi, Kinerja

ABSTRAC

The purpose of this research is to know the role and the application responsibility on accounting information as a measurement the performance of cost center managers (study case in Patra Jasa Semarang Convention Hotel). The data used is quantitative data, the data source is the primary and secondary data about financial statements of Patra Jasa. The method analysis is using a variance method, where the result of research shows there is a favorable cost and unfavorable cost. That favorable cost such as food and baverage department, telp & fax sales department. laundry & vales sales department, and heat, light & power department, then unfavorable such as rooms department, adm and general department, repair & maintenance department and marketing department. The structure of organization Patra Jasa is cleary and unequivocally shows the level of authority. Patra Jasa Semarang Convention Hotel involves all employee and manager cost center to prepare the budgeting and action plan in the early period and then report to the accounting departments and to the Patra Jasa Head Office.

Keyword : Accounting responsibility, Cost Center, Budgeting, Variance, Performance

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Semakin banyaknya persaingan dan gaya hidup pada era globalisasi ini menuntut cepat, mudah dan tepat terutama untuk perusahaan yang berhubungan dengan *service* kepada konsumen yang harus diimbangi dengan tujuan perusahaan tersebut. Pada umumnya tujuan perusahaan adalah untuk memperoleh laba yang sebesar-besarnya dan berkembangnya perusahaan menuju ke arah yang lebih baik. Untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan oleh perusahaan, diperlukan adanya efektivitas biaya dalam menjalankan kegiatan operasional perusahaan. Sebagai contoh dengan cara perencanaan, pengendalian dan adanya sistem akuntansi pertanggungjawaban yang berhubungan dengan biaya.

Perencanaan dan pengendalian merupakan salah satu indikator yang dibutuhkan oleh pihak manajemen untuk pengambilan keputusan. Oleh karena itu setiap kegiatan usaha perlu adanya perencanaan dan pengendalian yang baik guna mencapai tujuan dari perusahaan itu sendiri. Perencanaan dan pengendalian adalah sebuah informasi yang menjadi alat penilaian kinerja suatu perusahaan (Pasaribu, 2013). Proses Perencanaan pencapaian sasaran pelaksanaan dan pelaporan hasil pelaksanaan oleh manajemen yang bertanggungjawab. Untuk pengendalian dapat dilakukan salah satunya dengan cara melimpahkan wewenang ke dalam suatu departemen (Damayanti, 2004).

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem yang disusun sedemikian rupa sesuai dengan sifat dan kegiatan perusahaan dengan tujuan agar masing-masing unit organisasi dapat mempertanggungjawabkan hasil kegiatan unit yang berada dibawah pengawasannya (Tumbuan, 2013). Penerapan Akuntansi pertanggungjawaban yang sesuai dengan kondisi dan situasi yang dihadapi perusahaan dapat membantu perusahaan dalam menyediakan data dan informasi yang cepat, akurat dan berdaya guna merupakan sarana bagi pihak manajemen dalam mengelola perusahaan dan juga sebagai pelaporan bagi pihak-pihak yang berkepentingan (Rumengan, 2013).

Anggaran sebagai salah satu alat yang digunakan dalam akuntansi pertanggungjawaban akan dibandingkan dengan laporan aktual manajemen pusat pertanggungjawaban di dalam mengukur prestasi sehingga perbedaan jumlah biaya aktual yang telah dianggarkan merupakan selisih yang akan mencerminkan prestasi manajer. Akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya sangat berperan penting dalam pencapaian prestasi perusahaan (Tumbuan, 2013).

Penilaian kinerja pusat pertanggungjawaban diukur berdasarkan kriteria masukan dan keluarannya (Setyaningrum dan Darmawan, 2009). Penilaian kinerja merupakan bagian terpenting dalam suatu internal perusahaan. Hal ini penting mengingat penilaian kinerja merupakan tolok ukur dan sebagai evaluasi bagi suatu manajemen atas kinerja perusahaan yang telah dilakukan selama periode tertentu. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang diperlukan sebagai landasan penilaian kinerja tersebut (Nuraini dan Sirajuddin, 2012).

Pada Patra Jasa Semarang Convention Hotel, akuntansi pertanggungjawaban adalah bagian yang bertanggungjawab atas semua anggaran yang digunakan untuk operasional hotel yang terdiri dari pembelian keperluan untuk kamar hotel, pembelian bahan baku untuk restoran, pembelian keperluan untuk laundry serta keperluan lainnya yang bersifat mendadak. Pengeluaran anggaran yang terkadang tidak sesuai prosedur, dan kerja dari pusat biaya yang tidak begitu diperhatikan, maka alasan ini yang membuat peneliti tertarik untuk melakukan penelitian kembali tentang pusat pertanggungjawaban biaya di Patra Jasa Convention Hotel. Obyek penelitian ini merupakan perusahaan yang bergerak dibidang jasa. Mengingat hotel ini sudah besar dan berkembang, maka terdapat pusat-pusat pertanggungjawaban didalamnya, sehingga diperlukan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengukur kinerja manajer tingkat bawah sampai manajer tingkat atas.

Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini untuk mengetahui peranan akuntansi pertanggungjawaban digunakan sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya pada Patra Jasa Semarang Convention Hotel.

TINJAUAN PUSTAKA

Konsep Akuntansi

Menurut Hanafi dan Halim (1995) Akuntansi bisa didefinisikan sebagai proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan dan pengkomunikasian informasi ekonomi yang bisa dipakai untuk penilaian (*judgment*) dan pengambilan keputusan oleh pemakai informasi tersebut.

American Accounting Association (AAA) mendefinisikan akuntansi sebagai proses pengidentifikasian, dan pengkomunikasian informasi ekonomi yang memungkinkan pertimbangan dan pengambilan keputusan yang didasarkan pada informasi terkini oleh pemakai informasi (Lubis, 2009). Akuntansi juga dipandang sebagai suatu sistem yang mengolah masukan berupa data operasi dan data keuangan untuk menghasilkan keluaran berupa informasi akuntansi yang dibutuhkan oleh pemakai (Mulyadi, 1997).

Konsep Akuntansi Manajemen

Akuntansi manajemen dapat dipandang dari dua sudut : Akuntansi manajemen sebagai salah satu tipe akuntansi dan akuntansi manajemen sebagai salah satu tipe informasi. Sebagai salah satu tipe akuntansi, akuntansi manajemen merupakan suatu sistem pengolahan informasi keuangan yang digunakan untuk menghasilkan informasi keuangan bagi kepentingan pemakai intern organisasi. Sebagai salah satu tipe informasi, akuntansi manajemen merupakan tipe informasi kuantitatif yang menggunakan uang sebagai satuan ukur, yang digunakan untuk membantu manajemen dalam pelaksanaan pengelolaan perusahaan. Akuntansi manajemen adalah informasi keuangan yang merupakan keluaran yang dihasilkan oleh tipe akuntansi manajemen, yang dimanfaatkan terutama oleh pemakai intern organisasi (Mulyadi, 1997).

Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan

Akuntansi manajemen secara sempit diartikan sebagai cabang akuntansi yang ditujukan untuk menyajikan informasi kepada manajemen yang berguna untuk bidang perencanaan dan pengendalian. Akuntansi manajemen menyajikan laporan keuangan (informasi) yang relevan, berbeda dengan akuntansi keuangan yang menyajikan laporan keuangan (informasi) kepada pihak luar dan dibatasi oleh kaidah-kaidah tertentu (Gudono, 1993). Berikut ini perbandingan antara akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan :

Tabel 2.1

**Perbandingan antara Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan
(Hansen/Mowen, 2009)**

Akuntansi Manajemen	Akuntansi Keuangan
<ol style="list-style-type: none"> 1. Fokus Internal 2. Tidak ada aturan yang mengikat 3. Informasi keuangan dan non-keuangan bersifat subyektif 4. Penekanan pada masa yang akan datang 5. Evaluasi dari keputusan internal didasarkan atas informasi yang sangat terperinci. 6. Sangat luas dan Multi disiplin 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Fokus Eksternal 2. Harus mengikuti aturan tertentu dari pihak eksternal 3. Informasi keuangan yang bersifat objektif 4. Berorientasi historis 5. Informasi mengenai perusahaan secara keseluruhan 6. Lebih independen

Jenis Akuntansi Manajemen

Informasi pada perusahaan memiliki peran yang penting terutama dalam pengambilan keputusan. Informasi adalah data yang telah diolah dalam suatu proses yang memberikan manfaat bagi pemakainya. Informasi akuntansi manajemen terutama digunakan oleh pimpinan perusahaan dalam menunjang pelaksanaan fungsi-fungsi manajemen, khususnya fungsi perencanaan dan pengawasan. Mulyadi (1997) menyatakan tiga jenis informasi akuntansi manajemen, yaitu :

- a. Akuntansi Penuh (Full Accounting) menghasilkan informasi akuntansi penuh.
- b. Akuntansi Differensial (Differential Accounting) yang menghasilkan informasi diferensial.
- c. Akuntansi Pertanggungjawaban (Responsibility Accounting) yang menghasilkan informasi akuntansi pertanggungjawaban.

Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Carter (2009) menyatakan suatu bagan organisasi menunjukkan posisi manajemen utama dari suatu entitas, membantu untuk mendefinisikan wewenang, tanggungjawab, dan akuntabilitas; serta penting dalam mengembangkan suatu sistem akuntansi biaya yang dapat melaporkan tanggungjawab dari para individu. Pengembangan organisasi suatu perusahaan yang terkoordinasi dengan sistem biaya dan anggaran mengarah pada pendekatan terhadap akuntansi dan pelaporan yang disebut sebagai akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*).

Lubis (2009) menjelaskan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah komponen yang penting dari sistem pengendalian keseluruhan di suatu perusahaan. Manfaat khususnya berasal dari fakta bahwa struktur akuntansi pertanggungjawaban memberikan suatu kerangka kerja yang berarti untuk melakukan perencanaan, agregasi data dan pelaporan hasil kerja operasi di sepanjang jalur pertanggungjawaban dan pengendalian. Akuntansi pertanggungjawaban ditujukan untuk manusia, peran mereka serta tugas - tugas yang dibebankan kepada mereka dan bukan sebagai mekanisme impersonal untuk akumulasi dan

pelaporan data secara keseluruhan. Hal tersebut memberikan umpan balik secara periodik kepada para manajer segmen mengenai keberhasilan mereka dalam mencapai tujuan tertentu.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan bagian dari akuntansi manajemen dan merupakan salah satu alat penting yang sering digunakan untuk pengendalian manajemen. Ide utama dari akuntansi pertanggungjawaban menurut Antony dan Govindarajan (2008) yaitu informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan jenis informasi yang paling cocok untuk proses perencanaan dan pengendalian pusat – pusat pertanggungjawaban.

Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban Pusat Biaya

Govindarajan dan Anthony (2008) menyatakan bahwa pusat biaya adalah pusat dimana seluruh input diukur dalam bentuk jumlah uang namun tidak diukur dalam jumlah yang sama. Dalam pusat biaya seorang manajer disertai tanggungjawab untuk mengendalikan biaya yang dikeluarkan dan otoritas untuk mengambil keputusan-keputusan yang mempengaruhi biaya tersebut. Kemampuan dalam mengendalikan biaya sesuai rencana merupakan ukuran kinerja manajer pusat biaya.

Menurut Lubis (2009) mendefinisikan pusat biaya merupakan bidang tanggungjawab yang menghasilkan suatu produk atau memberikan suatu jasa. Dan pusat biaya dibedakan menjadi 2 jenis yaitu : Pusat Biaya Teknik/Pusat Biaya Standar dan Pusat Biaya Kebijakan. Pusat Biaya Teknik/Pusat Biaya Standar merupakan pusat biaya yang sebagian besar biayanya memiliki hubungan fisik yang erat dengan output yang dihasilkan. Sedangkan Pusat Biaya Kebijakan merupakan pusat biaya yang sebagian besar biayanya tidak mempunyai hubungan yang erat dengan output yang dihasilkan.

Pengertian Anggaran

Anggaran bertindak sebagai suatu alat komunikasi internal yang menghubungkan beragam departemen atau divisi organisasi antara yang satu dengan yang lain dan dengan manajemen puncak (Lubis, 2009). Menurut Carter (2009), Anggaran adalah pernyataan yang terkuantifikasi dan tertulis dari rencana manajemen. Seluruh tingkatan manajemen sebaiknya terlibat dalam membuatnya. Anggaran yang dapat dilaksanakan meningkatkan koordinasi dari pekerja, klarifikasi kebijakan, dan kristalisasi rencana. Anggaran juga menciptakan harmoni internal dan kebulatan suara yang lebih besar antara manajer dan pekerja berkaitan dengan tujuan dari organisasi.

Pengertian Penilaian Kinerja

Penilaian Kinerja merupakan Tolok ukur untuk pusat biaya pada bagian produksi tidak terlalu sulit untuk ditentukan karena secara fisik hasil kerja dari bagian ini akan terlihat. Beberapa tolok ukur untuk prestasi biaya menurut Anthony dan Govindarajan (2008) :

- 1) Efektivitas,
- 2) Pencapaian Produk,
- 3) Kualitas Produk,
- 4) Efisiensi.

Menurut Sigar dan Elim (2014) menyatakan penilaian kinerja dilakukan dengan menetapkan ukuran kinerja yang sesuai dengan karakteristik setiap unit organisasi. Secara umum, karakteristik yang menonjol dalam laporan kinerja dinyatakan dengan unit moneter, karena unit moneter dianggap sebagai denominator umum, dapat dijumlahkan dan diperbandingkan. Evaluasi dalam pengukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban ada tiga kriteria yang digunakan yaitu efisiensi, efektivitas, dan ekonomis. Efisiensi adalah perbandingan antara *output* yang dihasilkan dengan besarnya *input* yang digunakan,

efektivitas dalam hubungan antara *output* suatu pusat pertanggungjawaban yang sarasanya harus dicapai. Sedangkan ekonomis adalah penggunaan sumber dana seminimal mungkin. Suatu pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan operasinya harus memenuhi ketiga kriteria diatas. Pusat pertanggungjawaban diukur kinerjanya berdasarkan karakteristik masukan dan keluarannya.

Penelitian Terdahulu

Penelitian berjudul Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian Kinerja Pusat Biaya yang dilakukan oleh Tumbuan (2013) mengacu pada analisis pemahaman PT. Utama Karya (Persero) Kota Manado. Secara umum penelitian ini menyimpulkan bahwa struktur organisasi perusahaan memperlihatkan jenjang wewenang dan tanggungjawab yang dilaksanakan atasan hingga bawahan, tetapi berdasarkan penilaian kinerja yang dilakukan, biaya penilaian kinerja pada proyek ini belum efektif dengan cara membandingkan anggaran dan realisasinya. Persamaan dari penelitian ini adalah Akuntansi pertanggungjawaban biaya sebagai alat penilaian kinerja, serta data yang digunakan adalah data kualitatif. Perbedaannya adalah objek penelitian terdahulu pada perusahaan jasa yaitu kontraktor, sedangkan penulis objek penelitian pada perusahaan jasa yaitu *service*.

METODE PENELITIAN

Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini memerlukan data yang berhubungan dengan permasalahan yang dihadapi. Kuncoro (2011) dalam Tumbuan (2013), mendefinisikan data sebagai sekumpulan informasi yang diperlukan untuk pengambilan keputusan.

1. Jenis data

Analisis dan pembahasan dalam penelitian ini menggunakan Data Dokumenter dan Data Kualitatif. Data dokumenter diambil dari laporan keuangan Patra Jasa Semarang Convention Hotel yang berupa angka, serta data kualitatif yang langsung diambil dari responden.

2. Sumber Data

Sumber data dalam penelitian ini adalah data sekunder berupa bukti, catatan atau laporan historis yang telah tersusun dalam arsip yang dipublikasikan dan yang tidak dipublikasikan dari Patra Jasa Semarang Convention Hotel.

Objek Penelitian

Objek penelitian ini adalah Patra Jasa Semarang Convention Hotel yaitu pada bagian pusat biaya yang berhubungan dengan pengeluaran biaya untuk operasional hotel. Sehingga peneliti ingin mengetahui bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja manajer pusat biaya pada Patra Jasa Semarang Convention Hotel.

Teknik Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang dilakukan oleh peneliti dengan metode wawancara, yaitu teknik pengumpulan dalam metode survei yang menggunakan pertanyaan secara lisan kepada subyek peneliti di Patra Jasa Semarang Convention Hotel.

1. Metode Survei

Metode ini dilakukan dengan cara tanya jawab dan diskusi secara langsung dengan pihak perusahaan, khususnya dengan bagian yang berhubungan langsung dengan materi penelitian yaitu staf keuangan, dan pimpinan pusat pertanggungjawaban biaya pada Patra Jasa Semarang Convention Hotel. Daftar pertanyaan yang digunakan sebagai berikut:

- a. Bagaimana Kebijakan perusahaan yang berhubungan dengan biaya?

- b. Apakah ada sistem pengendalian akuntansi yang digunakan untuk mengontrol kegiatan perusahaan yang berhubungan dengan pengeluaran-pengeluaran khusus dalam divisi yang berhubungan dengan pusat pertanggungjawaban biaya? Dan bagaimana sistem pengendalian tersebut?
 - c. Apakah Kebijakan Perusahaan yang ada sudah efektif dan efisien sebagai acuan dalam menjalankan kegiatan operasional perusahaan dalam hal otorisasi pengeluaran-pengeluaran biaya?
 - d. Apakah anggaran menjadi sangat penting bagi perusahaan sebagai dasar perencanaan perusahaan?
 - e. Bagaimana proses penyusunan anggaran yang dilakukan oleh perusahaan?
 - f. Apakah kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan harus mutlak sesuai dengan anggaran yang telah disusun?
 - g. Jika ada faktanya realisasi pusat biaya lebih besar dari anggaran yang telah disusun atau sebaliknya, apakah ada kosekuensi tertentu yang diberikan perusahaan bagi manajer pusat biaya? Jelaskan!
 - h. Bagaimana proses pertanggungjawaban atas anggaran yang ada dip perusahaan?
 - i. Dalam penilaian kinerja manajer pusat biaya apakah selalu membandingkan antara anggaran dan realisasi atau adakah faktor-faktor yang digunakan sebagai bahan pertimbangan perusahaan.
 - j. Apakah ada *reward* atau *punishment* yang diberikan perusahaan sebagai implikasi kinerja manajer pusat biaya?
2. Metode Dokumentasi
- Metode ini dengan cara mengumpulkan data sekunder baik berupa data keuangan (laporan keuangan) maupun data non keuangan Patra Jasa Semarang Convention Hotel.

Metode Analisis

Analisis yang dilakukan adalah dengan metode deskriptif, yaitu suatu metode dimana data yang dikumpulkan, disusun, diinterpretasikan, dan dianalisa sehingga memberikan keterangan bagi pemecahan permasalahan yang dihadapi (Tumbuan, 2013). Tetapi dengan diawali dengan perhitungan yang menggunakan metode analisis variansi.

Definisi Operasional

1. Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan oleh manajer serta sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen. Akuntansi Pertanggungjawaban Pusat Biaya adalah pusat pertanggungjawaban dimana manajer bertanggungjawab atas semua biaya mulai dari anggaran yang direncanakan sampai biaya yang terealisasi, serta adanya pengendalian didalam pelaksanaannya.

2. Penilaian Kinerja

Penilaian Kinerja adalah gambaran yang menunjukkan tingkat pencapaian dalam melaksanakan suatu kegiatan atau rencana yang telah ditetapkan sebelumnya dengan berfokus pada sasaran, visi, dan misi organisasi.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

Kebijakan Perusahaan Berhubungan dengan Biaya

Kebijakan Patra Semarang Convention Hotel merupakan salah satu panduan yang digunakan dalam pelaksanaan kegiatan operasional perusahaan termasuk Kebijakan yang berhubungan dengan biaya perusahaan. Dalam setiap kebijakan selalu terdapat pengendalian, begitu juga dalam pusat biaya Patra Semarang Convention Hotel. Pengendalian akuntansi harus sesuai dengan ketentuan perusahaan mulai dari penyusunan sampai persetujuan akan anggaran tersebut. Kebijakan pada perusahaan bisa dikatakan efektif, namun dikarenakan semua biaya keluar harus di otorisasi oleh manager , sehingga untuk biaya-biaya yang kecil yang juga harus diotorisasi terjadi keterlambatan.

Pentingnya Anggaran sebagai Dasar Perencanaan

Anggaran di Patra Semarang Convention Hotel disusun secara bersama-sama oleh staf dan manager pusat pertanggungjawaban biaya pada awal periode. *Action plan* merupakan daftar rencana yang akan dilaksanakan selama 1 tahun ke depan. *Action Plan* dibuat pada saat penyusunan anggaran dan dibuat oleh setiap bagian pusat biaya Patra Semarang Convention Hotel. Anggaran tidak bisa dikatakan mutlak karena harus menyesuaikan harga pasar serta mengikuti kondisi operasional yang ada. Se jauh ini realisasi yang lebih besar daripada anggaran terjadi karena hal-hal yang wajar.

Proses Pertanggungjawaban dan Kinerja Pusat Biaya Anggaran Patra Semarang Convention Hotel

Pertanggungjawaban anggaran berdasarkan laporan pertanggungjawaban disusun oleh setiap bagian dan dilaporkan kepada bagian keuangan selanjutnya dikirim ke pusat untuk mendapat kebijakan. Apabila terjadi kelebihan anggaran maka akan dibukukan atau diakumulasikan untuk periode berikutnya, tetapi yang utama dari itu semua adalah *output* yang dihasilkan. Begitu pula dengan *reward* atau *punishment* yang diberikan perusahaan sebagai penghargaan atas kinerja pusat biaya, *reward* itu berupa bonus/kenaikkan gaji kepada setiap karyawan pusat biaya Patra Semarang Convention Hotel.

Akuntansi Pertanggungjawaban

Semakin besar sebuah perusahaan , maka membutuhkan penguasaan keahlian di bidang masing-masing, sehingga memerlukan suatu sistem yang memungkinkan untuk memudahkan pekerjaan yang akan dilakukan. Sehingga akan tercipta efisiensi waktu, biaya dan tenaga. Dengan begitu pembagian tugas kepada seluruh unit yang ada di dalam Patra Semarang Convention Hotel lebih terarah dan pekerjaan yang dihasilkan lebih maksimal. Sistem akuntansi pertanggungjawaban salah satunya dimana sistem tersebut akan ada pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang jelas kepada setiap karyawan perusahaan. Pusat-pusat pertanggungjawaban menjadi tugas para pekerja dalam membawahi lini atau departemen masing-masing. Patra Semarang Convention Hotel pusat pertanggungjawaban biaya terdiri dari departemen *rooms, food & baverage, telp & fax sales, laundry & vales sales, guess activities, business centre, adm and general, marketing, heat, light & power dan repair & maintenance* dan diawasi oleh bagian keuangan.

Penyusunan Anggaran Biaya Pusat Biaya Patra Semarang Convention Hotel

Anggaran merupakan suatu dana yang direncanakan untuk pelaksanaan kegiatan operasional yang mempunyai jumlah kuantitatif dan disusun berdasarkan *action plan* yang telah ditetapkan untuk jangka waktu tertentu. Penyusunan anggaran yang lebih sistematis

merupakan salah satu fungsi dari akuntansi pertanggungjawaban, selain itu anggaran juga digunakan untuk membandingkan antara anggaran yang telah ditetapkan dengan realisasi yang terjadi sehingga secara tidak langsung anggaran menjadi dasar dalam suatu kebijakan terutama membantu manager dalam pengambilan keputusan. Pada awal periode setiap bagian pada pusat biaya Patra Semarang Convention Hotel menyusun *action plan* untuk menetapkan anggaran. Dalam hal ini perusahaan mengikuti Kebijakan yang diterapkan yaitu Anggaran tahun ini = Realisasi tahun lalu + 10%. Sejahter ini apabila realisasi yang terjadi lebih besar dari anggaran yang direncanakan, dalam laporan kepada pusat harus melampirkan *justificacy* agar mendapat persetujuan dari pusat selama hal-hal yang wajar. *Justificacy* berisi pernyataan mengenai alasan penyebab dari realisasi yang terjadi lebih besar dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan oleh Patra Semarang Convention Hotel.

Penilaian Kinerja Manajer Pusat Biaya Patra Semarang Convention Hotel

Penilaian kinerja pada perusahaan sangat diperlukan dan penting untuk mengevaluasi rencana kerja yang telah ditetapkan selama 1 tahun. Setiap bulan, perusahaan melakukan *stock opname*, bagian *accounting (financial control)* mengevaluasi kinerja pusat biaya, dan untuk penilaian kinerja perusahaan ini dilakukan oleh Patra Pusat setiap 1 tahun sekali melalui laporan pertanggungjawaban yang telah dilaporkan setiap bagian yang ada pada pusat biaya perusahaan Tujuan diadakannya penilaian kinerja dalam perusahaan ini untuk memberi motivasi dan kebijakan perilaku kerja yang baik, melakukan pelayanan prima kepada konsumen, *suppliyer*, dan para karyawan perusahaan melalui proses kerja yang terprogram sehingga memberikan nilai tambah perusahaan untuk ke depannya.

Tabel 4.1
Tabel Pendapatan
Patra Jasa Semarang Convention Hotel
Realisasi Bulan : Desember 2013

No	Keterangan	Anggaran 2013	S/D BULAN INI			
			Anggaran	Realisasi	Variance	%
Sales						
a)	Rooms	13.328.115.659	13.328.115.659	12.374.510.480	(953.605.179)	35,4
b)	Food and Beverage	15.926.333.181	15.926.333.181	19.148.296.555	3.221.963.374	54,7
	Convention / Banquette	2.407.307.554	2.407.307.554	1.907.592.552	(499.715.002)	5,4
c)	Telp. & fax sales	6.300.000	6.300.000	0	(6.300.000)	-
d)	Laundry & vales sales	509.572.352	509.572.352	226.465.135	(283.107.217)	0,6
e)	Gues activities	917.989.179	917.989.179	970.838.133	52.848.953	2,8
f)	Business center sales	103.594.064	103.594.064	108.888.590	5.294.526	0,3
g)	Space rental	313.081.146	313.081.146	221.485.982	(91.595.164)	0,6
h)	Hotel others	70.000.000	70.000.000	45.222.546	(24.777.454)	0,1
Total Sales		33.582.293.136	33.582.293.136	35.003.299.972	1.421.006.837	100,0

Tabel 4.1 merupakan tabel yang berisi pendapatan dari Patra Jasa Semarang Convention Hotel selama 1 tahun. Berikut ini penjelasan dari tabel diatas:

- a) *Bagian Rooms*
Anggaran yang terjadi pada bagian *rooms* sebesar 13.328.115.659 sedangkan realisasi yang terjadi sebesar Rp. 12.374.510.480 maka terjadi selisih variansi sebesar Rp. 953.605.179, maka bagian *rooms* terjadi penurunan pendapatan sehingga bisa dikatakan tidak menguntungkan (*unfavorable*).
- b) *Bagian Food and Beverage*
Anggaran yang terjadi pada bagian *food and beverage* sebesar 15.926.333.181 sedangkan realisasi yang terjadi sebesar Rp. 19.148.296.555 sehingga terjadi selisih variansi sebesar Rp. 3.221.963.374 , dari hasil tersebut bagian *food and beverage* mengalami kenaikan pendapatan, maka dapat dikatakan menguntungkan (*favorable*).
Sedangkan untuk bagian *Convention/Banquette* mempunyai anggaran sebesar Rp. 2.407.307.554, realisasi yang terjadi sebesar Rp. 1.907.592.552 sehingga terjadi selisih variansi sebesar Rp. 449.715.002 yang menunjukkan terjadinya penurunan pendapatan maka dapat dikatakan tidak menguntungkan (*unfavorable*).
- c) *Bagian Telp & fax Sales*
Anggaran pada bagian *Telp & Fax Sales* sebesar Rp. 6.300.000, realisasi yang terjadi sebesar Rp. 0, sehingga terjadi penurunan pendapatan sebesar Rp. 6.300.000 yang dilihat dari selisih variansi bagian tersebut. Maka bagian ini dikatakan tidak menguntungkan (*unfavorable*).
- d) *Bagian Laundry & Vales Sales*
Anggaran bagian *Laundry & vales sales* sebesar Rp. 509.572.352, sedangkan realisasi yang terjadi sebesar Rp. 226.465.135 sehingga terjadi selisih variansi sebesar Rp. 283.107.217 yang menunjukkan bahwa bagian *laundry & vales sales* terjadi penurunan pendapatan, maka dapat dikatakan tidak menguntungkan (*unfavorable*).
- e) *Bagian Gues Activities*
Gues activities memiliki anggaran sebesar Rp. 917.989.179, realisasi yang terjadi sebesar Rp. 970.838.133 sehingga bagian *gues activities* terjadi kenaikan pendapatan yang dilihat dari selisih variansi sebesar Rp. 52.848.953, maka bagian ini dapat dikatakan menguntungkan (*favorable*).
- f) *Bagian Business Centre Sales*
Anggaran pada Bagian *Business Centre Sales* sebesar Rp. 103.594.064 dan realisasinya sebesar Rp. 108.888.590 sehingga terjadi selisih variansi sebesar Rp. 5.294.526 yang menunjukkan terjadinya kenaikan pendapatan, maka dapat dikatakan menguntungkan (*favorable*).
- g) *Bagian Space Rental*
Anggaran bagian *space rental* sebesar Rp. 313.081.146 dan realisasinya sebesar Rp. 221.485.982 sehingga terjadi selisih variansi sebesar Rp. 91.595.164 yang menunjukkan penurunan pendapatan pada bagian *space rental*, maka dapat dikatakan tidak menguntungkan (*unfavorable*).
- h) *Hotel Others*
Anggaran pada *hotel others* sebesar 70.000.000 tetapi realisasi yang terjadi sebesar Rp.45.222.546 sehingga terjadi penurunan pendapatan sebesar Rp. 24.777.454, maka dapat dikatakan tidak menguntungkan (*unfavorable*).

Tabel 4.2
Tabel Biaya
Patra Jasa Convention Hotel
Realisasi Bulan : Desember 2013

No	Keterangan	Anggaran 2013	S/D BULAN INI			
			Anggaran	Realisasi	Variance	%
Dept Cost & Exp						
a)	Rooms	2.398.397.692	2.398.397.692	2.596.013.231	197.640.539	21,0
b)	Food and Beverage	8.113.964.921	8.113.964.921	9.511.950.529	1.399.824.112	45,2
c)	Telp. & fax sales	1.827.000	1.827.000	1774.606	(1.652.394)	0
d)	Laundry & vales sales	226.260.327	226.260.327	165.531.087	(60.729.239)	73,1
e)	Gues activities	333.410.482	333.410.482	273.802.001	(59.608.481)	28,2
f)	Business center sales	12.889.868	12.889.868	2.083.753	(10.806.115)	1,9
	Total Dept Cost & Exp	11.086.750.290	11.086.750.290	12.549.555.207	1.464.668.421	35,9
Operating Exp						
g)	Adm and General	2.622.391.151	2.619.912.330	2.685.829.067	65.916.737	7,7
h)	Marketing	1.116.019.885	1.116.019.885	1.339.704.676	223.684.791	3,8
i)	Heat, Light & Power	4.899.770.531	4.899.770.531	4.899.659.769	(110.762)	14,0
	Repair & Maintainance	1.766.106.131	1.766.106.131	2.020.943.795	254.837.664	5,8
	Total Operating Exp	10.404.287.698	10.401.808.878	10.946.137.308	544.328.430	31,3
	Gross Operating Profit	12.091.255.147	12.095.597.472	11.507.607.457	(587.990.015)	32,0
	Property Tax	501.799.343	501.799.343	130.507.982	(371.291.361)	0,4
	Depreciation	3.282.668.178	3.282.668.178	3.175.631.634	(107.036.544)	9,1
	Ttl Cost & Exp & Tax & Depr.	25.275.505.509	25.271.163.148	26.801.832.131	1.530.668.946	76,6
	Other Income	110.575.867	110.575.867	376.335.691	265.759.824	1,1
	Premium (PHK APS)	681.414.064	681.414.064	434.487.123	(246.926.941)	1,2
	NOP. BEFORE OTHER EXP	7.735.949.430	7.740.291.754	8.143.316.409	403.024.655	23,3
	Overhead	-	0	0	0	-
	Net Op Profit	7.735.949.430	7.740.291.754	8.143.316.409	403.024.655	23,3

Tabel 4.2 berisi biaya yang digunakan untuk operasional Patra Jasa Semarang Convetion Hotel selama 1 tahun. Berikut ini penjelasan dari tabel diatas:

- a) Bagian *Rooms*
Anggaran bagian *rooms* sebesar Rp. 2.398.397.692 , realisasi yang terjadi sebesar Rp. 2.596.013.231 dan menghasilkan selisih variansi sebesar Rp. 197.640.539, bagian *rooms* terjadi peningkatan biaya, maka dapat dikatakan tidak efektif (*unfavorable*).
- b) Bagian *Food and Beverage*
Anggaran bagian *food and beverage* sebesar Rp. 8.113.964.921 , realisasi yang terjadi sebesar Rp. 9.511.950.529 dan menghasilkan selisih variansi sebesar Rp.

- 1.399.824.112, bagian *food and baverage* terjadi peningkatan biaya, maka dapat dikatakan tidak efektif (*unfavorable*).
- c) Bagian *Telp & Fax Sales*
Anggaran bagian *telp & fax sales* sebesar Rp. 1.827.000 , realisasi yang terjadi sebesar Rp. 174.606 dan menghasilkan selisih variansi sebesar Rp. 1.652.394, bagian *telp & fax sales* terjadi penurunan biaya, maka dapat dikatakan efektif (*favorable*).
- d) Bagian *Laundry & Vales Sales*
Anggaran bagian *laundry & vales sales* sebesar Rp. 226.260.327 , realisasi yang terjadi sebesar Rp. 165.531.087 dan menghasilkan selisih variansi sebesar Rp. 60.729.239, bagian *laundry & vales sales* terjadi penurunan biaya, maka dapat dikatakan efektif (*favorable*).
- e) Bagian *Gues Activities*
Anggaran bagian *gues activities* sebesar Rp. 333.410.482 , realisasi yang terjadi sebesar Rp. 273.802.001 dan menghasilkan selisih variansi sebesar Rp. 59.608.481, bagian *gues activities* terjadi penurunan biaya, maka dapat dikatakan efektif (*favorable*).
- f) Bagian *Business Centre Sales*
Anggaran bagian *business centre sales* sebesar Rp. 12.889.868 , realisasi yang terjadi sebesar Rp. 2.083.753 dan menghasilkan selisih variansi sebesar Rp. 10.806.115, bagian *business centre sales* terjadi penurunan biaya, maka dapat dikatakan efektif (*favorable*).
- g) Bagian *Adm and General*
Anggaran bagian *Adm and General* sebesar Rp. 2.619.912.330 , realisasi yang terjadi sebesar Rp. 2.685.829.067 dan menghasilkan selisih variansi sebesar Rp. 65.916.737, bagian *adm and general* terjadi peningkatan biaya, maka dapat dikatakan tidak efektif (*unfavorable*).
- h) Bagian *Marketing*
Anggaran bagian *marketing* sebesar Rp. .116.019.885 , realisasi yang terjadi sebesar Rp. 1.339.704.676 dan menghasilkan selisih variansi sebesar Rp. 223.684.791, bagian *marketing* terjadi peningkatan biaya, maka dapat dikatakan tidak efektif (*unfavorable*).
- i) Bagian *Engineering*
Yang terdiri dari bagian *engineering* adalah *Heat, Light & Power* dan *Repair & Maintenance*.
Anggaran bagian *Heat, Light & Power* sebesar Rp. 4.899.770.531 , realisasi yang terjadi sebesar Rp. 4.899.659.769 dan menghasilkan selisih variansi sebesar Rp. 110.762, bagian *Heat, Light & Power* terjadi penurunan biaya, maka dapat dikatakan efektif (*favorable*).
Sedangkan Anggaran bagian *Repair & Maintenance* sebesar Rp. 1.766.106.131 , realisasi yang terjadi sebesar Rp. 2.020.943.795 dan menghasilkan selisih variansi sebesar Rp. 254.837.664, bagian *Repair & Maintenance* terjadi peningkatan biaya, maka dapat dikatakan tidak efektif (*unfavorable*).

Hasil dari kedua tabel tersebut belum tentu efektif. Pada kenyataannya realisasi yang terjadi pada Patra Jasa Semarang Convention Hotel tidak mutlak mengikuti anggaran yang telah direncanakan sebelumnya karena adanya kondisi pasar yang berubah-ubah dan terjadi kemungkinan yang tidak dapat diprediksi sebelumnya namun perbaikan-perbaikan yang dilakukan dapat menekan biaya realisasi yang terjadi dari anggaran perusahaan. Biaya-biaya pada setiap departemen biaya ada yang lebih besar dan ada yang lebih kecil dari anggaran. Selisih variansi tersebut perlu dianalisis lebih lanjut untuk mencari

penyebabnya. Oleh karena itu, adanya akuntansi pertanggungjawaban pada Patra Jasa Semarang Convention Hotel diharapkan sedapat mungkin mengendalikan aktivitas-aktivitas yang berhubungan dengan biaya.

Pembahasan

Analisis Struktur Organisasi

Struktur organisasi Patra Jasa Semarang Convention Hotel diawasi oleh Kadiv Patra Jasa Pusat yang mempunyai tugas untuk mengontrol semua kegiatan operasional Patra Jasa Semarang Convention Hotel dengan melihat laporan atas anggaran dan realisasi yang terjadi setiap tahunnya. *General Manager* merupakan pimpinan tertinggi yang ada di Patra Jasa Semarang Convention Hotel yang bertanggungjawab atas kegiatan yang ada diperusahaan. Selanjutnya jenjang wewenang di bawahnya yaitu manajer setiap divisi yang terdiri dari *Financial Controller, Rooms Divisi Manager, Food and Beverage Manager, HR Manager (Adm and General), Marketing Manager dan Chief Engineer*. Masing-masing manager bertanggungjawab atas operasional yang terjadi di setiap divisinya. Tugas dan Wewenang dari masing-masing divisi tersebut dijelaskan pada lampiran Uraian Kerja (*Jobdes*).

Analisis Penyusunan Anggaran Biaya Pusat Biaya Patra Semarang Convention Hotel

Penyusunan anggaran pada Patra Semarang Convention Hotel melibatkan setiap bagian pada pusat biaya supaya karyawan pada setiap bagian merasa bertanggungjawab untuk melaksanakan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Penyusunan Anggaran Patra Semarang Convention Hotel dimulai dari menyusun *action plan* selanjutnya diajukan ke bagian keuangan untuk dikoordinasi ke bagian Pusat supaya mendapat persetujuan dan ditetapkannya anggaran tersebut.

Penyusunan Anggaran Patra Semarang convention Hotel telah sesuai dengan penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang melibatkan karyawan dan manager untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran pada masing-masing bagian pusat biaya agar menghasilkan anggaran yang rasional. Karena yang mengetahui banyak/seberapa besar anggaran yang dibutuhkan adalah manager masing-masing bagian pusat biaya. Tetapi seharusnya Patra Semarang lebih mengklasifikasikan biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan. Manajer diharapkan lebih fokus terhadap biaya yang tidak dapat dikendalikan sehingga tidak banyak anggaran yang harus dikeluarkan oleh Perusahaan.

Analisis Penilaian Kinerja manajer Pusat Biaya Patra Semarang Convention Hotel

Anggaran dianggap sebagai standar yang digunakan dalam menilai kinerja manajer pusat biaya. Penilaian kinerja manajer dilihat dari perbandingan antara anggaran yang telah ditetapkan oleh perusahaan dan realisasi yang terjadi. Untuk meningkatkan atau memotivasi para kinerja karyawan serta manajer pusat Biaya patra Semarang Convention Hotel. Patra Pusat menetapkan suatu kebijakan yang berupa *reward* atau *punishment*. *Reward* diberikan berupa bonus/kenaikan gaji setiap karyawan. Sedangkan *punishment* yang diberikan berupa peringatann atau teguran dari Patra Pusat.

Penilaian kinerja manajer pusat biaya dilakukan setiap 1 periode akuntansi atau 12 bulan kinerja keuangan dengan cara melaporkan laporan pertanggungjawaban kepada patra pusat. Sedangkan bagian *accounting* perusahaan mengevaluasi kinerja setiap pusat biaya Patra Semarang Convention Hotel setiap akhir bulan. Hal itu dilakukan untuk mengetahui seberapa besar semangat kerja setiap karyawan dan manajer pusat biaya. Pelaksanaan penilaian kinerja sudah baik tetapi Patra Semarang Convention Hotel tidak memisahkan biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan. Sehingga

tanggungjawab manajer tidak efektif karena biaya yang tidak dapat dikendalikan juga harus diotorisasi oleh manajer.

Pemberian *Reward* atau *Punishment* dilakukan setelah adanya laporan ke patra pusat atas anggaran yang ditetapkan dengan realisasi yang terjadi selama 1 periode di patra Semarang Convention Hotel yang dianggap sudah cukup baik. *Reward* atau *punishment* yang telah diberlakukan ini menunjukkan perhatian dan cara perusahaan memotivasi agar kinerja karyawan dan manajer pusat biaya lebih baik serta semakin berkembangnya Patra Semarang Convention Hotel.

PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian, maka peneliti menyimpulkan sebagai berikut:

1. Struktur Organisasi Patra Semarang Convention Hotel sudah baik, secara jelas dan tegas menggambarkan pembagian tugas, tanggungjawab serta garis wewenang yang dilaksanakan oleh atasan sampai ke bawahan. Hal ini jelas terlihat pada saat proses penyusunan anggaran perusahaan, seluruh unit organisasi ikut berpartisipasi.
2. Lampiran *justificacy* kurang efektif, apabila semua hal yang menjadi alasan dianggap wajar dan mendapat kebijakan dari Patra Jasa Pusat.
3. Pada departemen pusat biaya masih terdapat beberapa biaya yang dapat dikatakan *Favorable Expenses* antara lain : bagian *Food and Beverage*, bagian *telp & fax sales*, bagian *laundry & vales sales*, bagian *gues activities*, bagian *business centre sales*, Bagian *Heat, Light and Power*. Untuk bagian yang *Favorable* dikarenakan adanya sedikitnya aktivitas tamu, sepi pengunjung hotel dan sedikitnya ruangan hotel yang sewa. Dari hal tersebut berdampak pada anggaran yang dikeluarkan sehingga realisasi lebih sedikit.
4. Bagian yang mengalami *Unfavorable variance* yaitu Bagian *Rooms, Adm and General, Marketing dan Repair & Maintenance*. Hal ini saling keterkaitan dengan *Favorable Variance*, walaupun pengunjung hotel berkurang / sepi, tetapi operasional hotel harus tetap berjalan. Bagian *Marketing* : Dekorasi pada hari libur nasional (imlek, natal dll) harus tetap ada sebagai simbol penyambutan tamu, Bagian *rooms* : Semua keperluan yang ada dikamar/diruangan harus diperbaharui, Bagian *repair & Maintenance* : Harus memperbaiki atau mengganti apabila ada kerusakan pada mesin-mesin di Patra Jasa.
5. Pemberian *reward* atau *punishment* pada manajer pusat biaya belum efektif karena hanya dilihat dalam 1 periode pada saat laporan pertanggungjawaban kepada Patra Jasa Pusat. *Reward* berupa bonus gaji dan *Punishment* berupa teguran dan peringatan.
6. Tidak adanya pembagian yang secara jelas memisahkan antara biaya yang tidak dapat dikendalikan dan biaya yang dapat dikendalikan. Sebagai contoh biaya yang tidak dapat dikendalikan yaitu harga dari penyusutan mesin dan biaya yang dapat dikendalikan yaitu tarif kamar.

Saran

Seharusnya bagian pusat biaya memisahkan antara biaya yang tidak dapat dikendalikan dengan biaya yang dapat dikendalikan supaya terjadi efisiensi antara waktu, biaya dan tenaga. Karena apabila semua anggaran diotorisasi oleh manajer serta tanpa adanya pemisahan biaya maka berdampak pada kinerja manajer dan ketidakefektifan biaya realisasi yang dikeluarkan. Sedangkan mengenai kebijakan dalam lampiran *justificacy* harus

dijelaskan hal – hal apa saja yang dianggap wajar dan akan mendapat persetujuan dari Patra Pusat atau bukan pemikiran dari Kepala Bagian di Patra Pusat.

Adanya biaya yang termasuk Favorable dan Unfavorable diharapkan perusahaan lebih memberi perhatian mengenai kebijakan anggaran mulai dari perencanaan , pelaksanaan sampai evaluasi kerja. Untuk biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan, seharusnya ada standarisasi biaya supaya lebih jelas. *Reward* atau *punishment* sebaiknya diberikan selama masa jabatan di bagian pusat biaya , tidak berdasarkan laporan ke Patra Pusat setiap tahun (1 periode). Dan semua itu harus dilakukan secara bertahap untuk mengembangkan Patra Semarang Convention Hotel menjadi lebih baik.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N., Govindarajan, Vijay. 2008. *Management Control System*. Salemba Empat. Jakarta.
- Carter, Wiliam K. 2009. *Akuntansi Biaya*. Salemba Empat. Jakarta.
- Gudono. 1993. *Akuntansi Manajemen*. PT. Gramedia Pustaka Utama. Jakarta.
- Hanafi, Mamduh M dan Halim. 1995. *Abdul. Analisis Laporan Keuangan*. UPP STIM YKPN. Yogyakarta.
- Hansen., Mowen. 2006. *Management Accounting*. Salemba Empat. Jakarta.
- Hansen., Mowen. 2009. *Akuntansi Manajerial*. Salemba Empat. Jakarta.
- Lubis, Arfan Ikhsan. 2009. *Akuntansi Keperilakuan*. Salemba Empat. Jakarta
- Mulyadi. 1997. *Akuntansi Manajemen*. STIE YKPN. Yogyakarta.
- Sigar, Stevy., Elim, Inggriani. 2014. "Penerapan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat Penilaian Kinerja pada PT. Bank Sulut Cabang Tondano". *Jurnal EMBA*. Vol. 2 No. 1 Hal. 499-509.
- Tumbuan, Rifky R. 2013, "Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian Kinerja Pusat Biaya". *Jurnal EMBA*. Vol. 1 No. 3. Hal. 314-325.