

PENERAPAN SISTEM AKUNTANSI PUSAT PERTANGGUNGJAWABAN TERHADAP PENILAIAN KINERJA PUSAT BIAYA PADA RUMAH SAKIT UMUM ATAMBUA

Jelfi Benu¹⁾; Gasim²⁾; Maryono²⁾

¹⁾*Alumnus Program Studi Akuntansi Universitas Muhammadiyah Kupang*

²⁾*Program Studi Akuntansi Universitas Muhammadiyah Kupang*

ABSTRAK

Tujuan yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah untuk memahami penerapan sistem akuntansi pusat pertanggungjawaban sebagai penilaian kinerja pusat biaya pada RSUD Atambua. Sumber data berasal dari data primer dan data sekunder. Metode pengumpulan data diperoleh dari hasil wawancara dan dokumentasi. Metode analisis yang digunakan adalah analisis deskriptif. Penelitian ini dilakukan di Rumah Sakit Umum Atambua. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis deskriptif yang merupakan suatu metode penganalisisan data, data tersebut disusun, dianalisis dan diinterpretasikan sehingga dapat memberikan gambaran yang jelas mengenai keadaan yang di teliti. Hasil penelitian menunjukkan bahwa RSUD Atambua menerapkan akuntansi pertanggungjawaban. Terdapat struktur organisasi yang jelas menerapkan wewenang dan tanggungjawab tiap tingkatan manajemen, proses penyusunan anggaran mengacu pada rencana kegiatan rumah sakit selama satu tahun, adanya pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali, adanya klasifikasi kode rekening, serta sistem pelaporan biaya sebagai syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban dan penilaian kinerja yang jelas. Namun pada sistem pelaporan, format laporan pertanggungjawaban rumah sakit berbeda dengan teori. Hal ini disebabkan karena rumah sakit merupakan jenis BLUD dimana dalam pelaporan selalu diposting dalam aplikasi sehingga format laporan pertanggungjawaban harus sesuai dengan peraturan yang ditetapkan pemerintah.

Kata Kunci: Penerapan Sistem, Pertanggungjawaban, Kinerja dan Pendapatan

A. PENDAHULUAN

Di Indonesia Rumah Sakit sebagai salah satu bagian sistem pelayanan kesehatan, secara garis besar memberikan pelayanan untuk masyarakat berupa pelayanan kesehatan mencakup pelayanan medik, pelayanan penunjang medik, rehabilitasi medik dan pelayanan perawatan. Pelayanan tersebut dilaksanakan melalui unit gawat darurat, unit rawat jalan dan unit rawat inap. bentuk organisasi pengelola jasa pelayanan kesehatan individu secara menyeluruh. (Susatyo Herlambang, 2016:330).

Di dalam organisasinya terdapat banyak aktivitas, yang diselenggarakan oleh petugas berbagai jenis profesi, baik profesi medik, paramedik maupun non-medik. Selain itu juga terdapat biaya-biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit berupa biaya gaji, biaya perawatan gedung, biaya administrasi dan umum, biaya perawatan alat medis dan biaya lain-lain. Untuk dapat mempertanggung jawabkan biaya yang dikeluarkan, maka diperlukan sistem akuntansi pertanggung jawaban salah satu alat pengendalian yang dipergunakan oleh manajemen dalam mengendalikan biaya dan pendapatan adalah sistem akuntansi pertanggungjawaban (Muhammad Firmansyah Sufrin, 2017:5).

Demikian juga di Rumah Sakit Umum Atambua juga diperlukan penerapan akuntansi pertanggungjawaban guna mengatur berbagai jenis profesi, baik profesi medik, para medik, maupun non-medik. Selain itu, ada biaya-biaya yang dikeluarkan oleh Rumah Sakit Umum Atambua berupa biaya gaji, biaya perawatan gedung, biaya

administrasi dan umum, biaya perawatan alat medis dan biaya lain-lain. Di Rumah Sakit Umum Atambua juga Terdapat berbagai macam pelayanan salah satu pelayanan kesehatan masyarakat berupa pelayanan medik, pelayanan penunjang medik, rehabilitasi medik dan pelayanan perawatan.

Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang mengakui berbagai pusat pertanggungjawaban pada keseluruhan organisasi dengan menetapkan penghasilan dan biaya tertentu bagi pusat yang memiliki tanggung jawab yang bersangkutan. Maka hal ini, pimpinan dapat menerapkan dan melaksanakan akuntansi pertanggungjawaban didalam perusahaannya. Akuntansi pertanggungjawaban wewenang dilimpahkan dari manajer atas ke manajer di bawahnya dan pelimpahan wewenang ini menuntut manajer bawah untuk mempertanggungjawabkan pelaksanaan wewenang kepada manajer atasannya. Dengan demikian, suatu tanggung jawab timbul sebagai akibat adanya pelimpahan wewenang dari suatu tingkat manajemen yang lebih tinggi ke manajemen yang lebih rendah, (Mulyadi, 2001 dalam Yogi Sutiyo dan Endang Dwi Retnani, 2014).

B. TINJAUAN TEORETIS

Pengertian Sistem Akuntansi pertanggungjawaban

Menurut Simora (2012) dalam Muhammad Firmansyah (2017) mengatakan bahwa sistem akuntansi pertanggungjawaban dirancang sesuai dengan struktur organisasi yang ada didalam perusahaan dan akan menghasilkan laporan pertanggungjawaban untuk setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan tanggungjawab manajer. Tujuan dari akuntansi pertanggungjawaban adalah: (1) Untuk pengendalian, yaitu dengan membandingkan anggaran dengan realisasinya sehingga penyimpangan yang terjadi dapat diketahui dan dianalisis. (2) Penilaian prestasi yang dihubungkan dengan pihak yang bertanggungjawab. (3) Tindakan yang perlu dilakukan untuk mengasi penyimpangan yang timbul. (4) Untuk memotifasi para manajer para manajer supaya dapat memotifasi para manajernya supaya melaksanakan tugasnya dengan baik.

Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Hansen dan Mowen (2005:116), dalam Muhammad Firmansyah (2017) "Akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka". Menurut Samryn (2012:261), "Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen". Sedangkan pengertian akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2001:218) dalam Trie Mutia (2016) adalah sebagai berikut:

Menurut Nafarin (2006) dalam Zellinda dan Endang (2016) 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.

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, sedang masa lalu bermanfaat sebagai penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dan alat pemotivasi manajer (Mulyadi, 2001: 174-175).

Akuntansi pertanggungjawaban sangat diperlukan dan bermanfaat bagi perusahaan besar yang kegiatan usahanya memerlukan pembagian tugas dan tanggung jawab. Manfaat akuntansi pertanggungjawaban menurut Soekarno (2002:35) adalah: (1). Mutu berbagai keputusan lebih baik, sebab dibuat oleh pimpinan yang berada di tempat terjadinya isu-isu yang relevan. (2). Berkurangnya beban manajemen puncak sehingga bisa lebih memfokuskan pada konsep pengendalian manajemen yang lebih strategis. (3). Bagi pimpinan pusat pertanggungjawaban, pendelegasian wewenang dapat dimanfaatkan untuk pengembangan inovasi dan kreativitasnya.

Tipe-Tipe Pusat Pertanggungjawaban

Dalam suatu organisasi di bagi menjadi bagian tertentu yang di sebut pusat pertanggung jawaban. Pusat pertanggung jawaban adalah satu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer pertanggung jawaban. Pada umumnya sebuah perusahaan terbagi dalam beberapa pusat pertanggung jawaban yang masing- masing di tunjukan dalam satu kotak dalam bagan struktur organisasi. Pusat pertanggung jawaban ini membentuk satu hierarki. Tingkatan terendah aalah pusat pertanggung jawaban untuk unit. Seksi, bagian atau unit organisasi kecil lainnya. Sedangkan tingkat yang lebih tinggi adalah departemen, unit usaha, atau divisi.

Pusat pertanggungjawaban di bagi menjadi empat tipe pusat pertanggung jawaban, yaitu : (1). Pusat Biaya, menurut Mulyadi (2001:426), pusat biaya adalah pusat pertanggung jawaban yang manajernya di ukur prestasi atas dasar biayanya (nilai masukan). Setiap pusat pertanggung jawaban mengkonsumsi masukan dan menghasilkan keluaran. Dalam pusat biaya, keluarannya tidak dapat di ukur secara kuantitatif atau kemungkinan manajer pusat biaya tersebut tidak dapat bertanggung jawab atas keluaran pusat biaya tersebut. Menurut Halim (2000:74) secara umum pusat biaya di bedakan menjadi dua pusat biaya yaitu: (a). Pusat biaya Teknik atau pusat biaya standar (*standard or engineered expenses center*). (b). Pusat Biaya Kebijakan (*discretionary expense center*). (2). Pusat Pendapatan, menurut Halim (2007:74), pusat pendapatan (*revenue center*) merupakan pusat pertanggung jawaban dimana outputnya di ukur dalam unit moneter, tetapi tidak di hubungkan dengan inputnya. Kinerja keuangan pusat pendapatan di ukur atas dasar pendapatan yang di peroleh, yaitu perkalian antara unit yang di jual dengan harga jualnya. Penentuan tentang keberhasilan pendapatan yang sesungguhnya di peroleh dengan pendapatan yang di anggarkan. (3). Pusat Laba, Menurut Mulyadi (2001:427), pusat laba adalah pusat pertanggung jawaban yang manajernya di beri wewenang untuk mengendalikan pendapatan dan biaya pusat pertanggung jawaban. Laba adalah selisih antara pendapatan dan biaya. Menurut Halim (2000:95) Ada dua cara pengukuran tingkat profitabilitas pusat laba yaitu: (a). Mengukur kinerja manajemen (*management performance*). (b). Mengukur kinerja ekonomi (*economic performance*)

pusat laba. (4). Halim (2000:126) Pusat Investasi adalah pusat pertanggung jawaban yang diukur prestasinya atas dasar laba yang di peroleh dibandingkan dengan investasi yang digunakan. Pengukuran prestasi suatu pusat investasi di maksudkan untuk mengetahui sejauh mana pusat investasi tersebut dapat di hasilkan kembaliannya yang memuaskan, bagi unit usaha dan bagi perusahaan secara keseluruhan.

Pusat Pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban ialah setiap unit kerja dalam organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab. Suatu pusat pertanggungjawaban dapat dipandang sebagai suatu sistem yang mengolah masukan menjadi keluaran. Hansen (2002:818 dalam Trie Mutia, 2016), "Pusat pertanggungjawaban adalah suatu segmen bisnis yang manajemennya bertanggungjawab terhadap pengaturan kegiatan-kegiatan tertentu". Sedangkan pusat pertanggungjawaban menurut Anthony (2002 : 111 dalam Trie Mutia, 2016), "Pusat pertanggungjawaban merupakan organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap aktivitas yang dilakukan".

Dalam pemrosesan biasanya diperlukan tambahan masukan lain berupa modal kerja, peralatan, atau harta lainnya. Sebagai hasil proses tersebut akan di dapat suatu keluaran berupa produk atau jasa yang akan ditransfer ke pusat pertanggungjawaban yang lain atau langsung dijual ke konsumen. Masukan suatu pusat pertanggungjawaban yang di ukur dalam satuan uang disebut biaya, sedangkan keluaran suatu pusat pertanggungjawaban yang berupa produk atau jasa dan dalam satuan uang yang di sebut pendapatan.

Struktur Organisasi

Dalam akuntansi pertanggungjawaban struktur organisasi harus menggambarkan aliran tanggung jawab, wewenang, dan posisi yang jelas untuk setiap unit kerja dari setiap tingkat manajemen selain itu harus menggambarkan pembagian tugas dengan jelas pula. Dengan demikian wewenang mengalir dari tingkat manajemen atas ke bawah, sedangkan tanggung jawab adalah sebaliknya.

Simora (2012) dalam Muhammad Firmansyah (2017) Struktur organisasi merupakan pengaturan garis tanggungjawab dalam satu entitas yang disusun untuk mencapai tujuan bersama orang-orang yang berada pada jajaran garis tersebut, Dalam konteks hubungannya antara akuntansi pertanggungjawaban dengan organisasi, dapat dilihat bahwa akuntansi pertanggungjawaban yang menjadi objek penelitian yaitu unit organisasi yang dianggap sebagai pusat pertanggungjawaban. Semakin besar organisasi/perusahaan berarti semakin banyak kelompok manusia yang bekerjasama, dimana setiap kelompok akan diawasi oleh seorang yang bertanggungjawab atas kelompok tersebut dan mempertanggungjawabkan pekerjaannya ke tingkat yang lebih tinggi.

Anggaran

Sesuai dengan ide pokok akuntansi pertanggungjawaban tersebut diatas, anggaran harus disusun untuk setiap pusat pertanggungjawaban yang ada. Melalui laporan kinerja, anggaran pusat pertanggungjawaban dibandingkan dengan realisasinya sehingga dapat ditentukan kinerja manajer setiap pusat pertanggungjawaban. Sebagai akibatnya, sistem akuntansi pertanggungjawaban memandang pendapat, biaya, laba, dan investasi dari sudut kinerja manajer dan bukan dipandang dari kinerja ekonomi.

Menurut Supriono (2000:40) “ Anggaran adalah suatu rencana terinci yang disusun secara sistematis dan dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang untuk menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu”.

Penyusunan anggaran sendiri memiliki beberapa tujuan antara lain (M. Nafarin 2004:15): (1) Digunakan sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana. (2) Memberikan batasan atas jumlah dana yang dicari dan digunakan. (3) Merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga dapat memudahkan pengawasan. (4) Merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang optimal. (5) Menyempurnakan rencana yang telah disusun, karena dengan anggaran yang lebih jelas dan nyata terlihat. (6) Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.

Dalam proses penyusunan anggaran manajer pusat pertanggungjawaban berperan serta dalam menyusun usulan anggaran serta mengadakan negosiasi dengan manajer di atasnya. Karakteristik anggaran adalah (Supriono:2000:40): (1) Anggaran mengistemasi unit potensi laba unit bisnis. (2) Anggaran dinyatakan dalam ukuran meter dan didukung oleh ukuran nonmoneter. (3) Anggaran biasanya mencakup periode satu tahun. (4) Anggaran merupakan komitmen manajemen untuk menerima tanggungjawab mencapai tujuan yang dianggarkan. (5) Usulan anggaran dikaji ulang dan disahkan oleh manajer dengan wewenang yang lebih tinggi dari pengusul anggaran.

Pelaporan Akuntansi Pertanggungjawaban

Informasi akuntansi sangat berguna, baik untuk pihak intern organisasi perusahaan maupun untuk pihak ekstern perusahaan. Bagi pihak intern, Informasi akuntansi sangat diperlukan untuk mengetahui hasil kerja dari para manajer. Untuk itu sangat penting menetapkan sejak awal tentang informasi apa yang perlu dilaporkan, mekanisme pelaporan dan bagaimana sistem pelaporan perusahaan disusun untuk kepentingan pihak luar maupun untuk kepentingan pihak dalam. Pada sejumlah perusahaan di Indonesia, sistem pelaporan ini banyak menimbulkan persoalan. Kurangnya komitmen atasan terhadap pentingnya laporan tertulis merupakan salah satu kendala yang seringkali menghambat berjalannya sistem pelaporan tanggung jawab.

Laporan pertanggungjawaban merupakan produk akhir yang dihasilkan oleh sistem akuntansi pertanggungjawaban. Pengertian laporan pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2001:182) : “Laporan pertanggungjawaban merupakan suatu alat yang merunut informasi pendapatan dan atau biaya ke manajer yang memiliki posisi terbaik untuk menjelaskan penyebab terjadinya penyimpangan dan mampu merencanakan tindakan untuk memperbaiki penyimpangan yang terjadi”. Laporan pertanggungjawaban berisi perbandingan antara rencana kerja yang tertuang dalam anggaran dengan pelaksanaan sesungguhnya. Dengan laporan pertanggungjawaban, atasan dapat mengetahui sampai seberapa jauh pelaksanaan tugas-tugas yang didelegasikan kepada bawahan dengan membandingkannya dengan anggaran. Laporan pertanggungjawaban dalam akuntansi pertanggungjawaban disusun secara periodik dan lebih terarah pada kemampuan para manajer dalam mengendalikan biaya sesuai dengan wewenang dan tingkatan manajemen dalam rangka penilaian kinerja.

Penilaian Kinerja

Dalam laporan kinerja pribadi, dibandingkan kinerja sesungguhnya suatu pusat pertanggungjawaban dengan kinerja yang seharusnya dicapai dibawah kondisi tertentu, penyebab terjadinya perbedaan, dan jika mungkin dikuantitatifkan. Dalam laporan penilaian kinerja ada syarat yang harus dipenuhi: (1) Laporan kinerja untuk manajemen tingkat bawah harus diberi informasi yang rinci dan laporan kinerja untuk manajemen tingkat atas harus berisi informasi yang lebih ringkas. Semakin tinggi jenjang manajer semakin ringkas isi laporan kinerjanya; (2) Laporan kinerja harus berisi unsure terkendali dan unsur tidak terkendali yang disajikan secara terpisah sehingga manajer yang bertanggungjawab atas kinerja dapat diminta pertanggungjawaban atas unsure-unsur terkendali olehnya; (3) Laporan kinerja harus mencakup penyimpangan, baik yang menguntungkan maupun yang merugikan; (4) Laporan kinerja sebaiknya diterbitkan paling tidak satu bulan sekali dapat dilakukan dalam keadaan khusus yang memerlukan perhatian segera dan perubahan segera terhadap perilaku manajer; dan (5) Laporan kinerja harus disesuaikan dengan kebutuhan dan pengalaman pemakai.

C. METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran Umum Objek Penelitian

Penelitian adalah suatu kegiatan yang bertujuan untuk mengembangkan pengetahuan terhadap suatu ide, fenomena, atau masalah. Sehingga, dapat disimpulkan sebagai bentuk akhir penelitian. Pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif. Karena penelitian ini bertujuan untuk menginterpretasikan hasil dari evaluasi akuntansi pertanggungjawaban menurut pemahaman, pemikiran, dan persepsi penulis tanpa melakukan suatu pengujian metoda statistik.

Sumber Data

Data Primer, penulis menggunakan data primer yang diperoleh melalui responden yang menjadi sasaran penelitian. Yang dimaksud responden disini adalah seseorang yang berasal dari perusahaan tempat dimana peneliti melakukan penelitian. Data primer dapat berupa opini subjek (orang) secara individual atau kelompok, perilaku, fenomena/kejadian/kegiatan, dan peristiwa-peristiwa. Data Sekunder, penulis juga menggunakan data sekunder yang berupa laporan anggaran, beberapa arsip perusahaan dan dokumendokumen lain yang terkait dalam penelitian.

Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah: (1). Metode wawancara (Interview). Teknik wawancara merupakan pengumpulan data dengan metode tanya jawab melakukan tanya jawab dan diskusi secara langsung dengan pihak rumah sakit, khususnya dengan bagian yang berhubungan dengan objek penelitian (Lubis, 2006). Teknik wawancara ini dilakukan secara formal dan intensif sehingga akan mampu memperoleh informasi sebanyak mungkin secara jujur dan detail. (2). Metode Observasi (Observation). Metode observasi adalah pengamatan dan pencatatan secara sistematis terhadap gejala yang tampak pada objek penelitian. Dengan metode ini penelitian melakukan pengamatan secara langsung terhadap aktivitas yang berhubungan dengan akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya. Yin (2003) mengklasifikasikan observasi menjadi 2 (dua) yaitu, observasi langsung dan observasi partisipan. Observasi langsung, peneliti melakukan kunjungan lapangan ke objek yang diteliti dan

mengobservasi pelaku dan kondisi lingkungan sosial yang relevan. Observasi partisipan merupakan observasi khusus dimana peneliti tidak menjadi pengamat pasif namun ikut mengambil bagian dalam situasi tertentu berpartisipasi dalam peristiwa yang akan diteliti.

Teknik Analisis Data

Penelitian kualitatif, teknik analisis data merupakan proses pengaturan dan pelacakan secara sistematis transkrip wawancara, catatan lapangan dan bahan-bahan lainnya yang dikumpulkan untuk meningkatkan pemahaman terhadap bahan-bahan tersebut agar dapat diinterpretasikan temuannya kepada orang lain (Sugiyono, 2010). Analisis data merupakan *output* dari keempat metode pengumpulan data sebagai berikut: (1). Reduksi data (*data reductin*) dan tabulasi data, peneliti setelah melakukan metode-metode pengumpulan data maka akan mendapatkan hasilnya. Hasil tersebut reduksi dan ditabulasi. Mereduksi data bertujuan untuk mempermudah pemahaman terhadap data tersebut dengan mengkode, meringkas, memilih hal-hal pokok, membuang hal yang tidak diperlukan sesuai tema dan sehingga mendapat kesimpulan dari data tersebut. Dengan demikian data yang direduksi akan memberikan gambaran yang lebih jelas, dan mempermudah peneliti untuk melakukan pengumpulan data selanjutnya (Sugiyono, 2010). (2). Transkrip Wawancara, tahapan selanjutnya peneliti akan menranskrip data yang telah direduksi dan ditabulasi. Informasi dari tabulasi dan reduksi data tersebut disederhanakan dalam bentuk tulisan sehingga informasi tersebut mudah dipahami. Kumpulan data-data tersebut dipilih sesuai dengan fokus penelitian dan diberi kode untuk setiap responden dengan tujuan mempermudah peneliti untuk mengkategorikan data-data yang telah dikumpulkan. (3). Penyajian data (*data display*), data-data tersebut yang telah direduksi dan tabulasi, diberi kode-kode, dan ditranskrip dengan tulisan lalu dijelaskan untuk menggambarkan penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja pusat biaya pada rumah sakit Umum Atambua. Jenis penelitian deskriptif kualitatif berbentuk naratif atau berbentuk penyajian lapangan. (4). Pengujian Hasil Daftar Pertanyaan, pada tahapan ini daftar pertanyaan bertujuan untuk mendukung hasil dari metode dokumentasi, wawancara, dan observasi.

D. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Proses Penyusunan Anggaran dan Laporan Pertanggungjawaban

Laporan realisasi anggaran biaya dan pendapatan dapat dilihat selisih atau penyimpangan, dapat dilihat apakah penyimpangan itu menguntungkan (*favorable*) atau diuntungkan (*unfavorable*) sehingga dapat dilakukan tindakan selanjutnya. Ukuran penyimpangan dari realisasi anggaran biaya yang dapat ditolerir yang sudah ditetapkan oleh Rumah Sakit Umum Atambua yang telah dianggarkan. Laporan kinerja realisasi anggaran biaya dan pendapatan anggarannya, maka laporan realisasi anggaran biaya dan pendapatan terdapat pada laporan realisasi anggaran yang dibuat oleh kepala perencanaan dan akan disosialisasikan dirapat setiap bulan. Kebijakan ini sebagai pengendalian biaya dalam artian, pada saat kegiatan kebutuhan staf hanya berupa barang yang diajukan, sehingga biaya dapat dikontrol secara langsung. Rumah Sakit Umum Atambua, walaupun anggaran biaya operasional telah dilakukan dengan teliti dan cermat, serta berdasarkan pengalaman pada periode yang lalu, namun tidak dapat mencegah

secara sepenuhnya adanya penyimpangan, tetapi anggaran dan pengawasan yang dilakukan dapat mengurangi penyimpangan yang akan terjadi.

Selain struktur organisasi dan biaya operasional dan biaya non operasional di atas maka terdapat juga pembagian biaya terkendali dan biaya tidak terkendali serta klasifikasi kode rekening pada tabel dibawah ini: (a). Biaya Terkendali dan Biaya Tidak Terkendali. Berdasarkan hasil wawancara yang dilakukan peneliti dengan staf bagian keuangan yang merangkap sebagai Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK) rumah sakit. RSUD Atambua dalam kegiatan operasionalnya melakukan pemisahan Biaya Terkendali dan Biaya Tidak Terkendali. (b). Klasifikasi Kode Rekening. Setiap penggolongan atau klasifikasi kode rekening yang ada pada Rumah Sakit Umum Daerah Mgr.Gabriel Manek, SVD Atambua memberikan informasi mengenai tempat terjadinya pengeluaran terhadap biaya dan bertanggungjawab terhadap pengeluaran biaya tersebut. Pengklasifikasian kode rekening Rumah Sakit Umum Daerah Mgr.Gabriel Manek, SVD Atambua juga bertujuan untuk memudahkan penyusunan laporan keuangan, kode rekening setiap item biaya operasional terdapat dalam laporan pertanggungjawaban Rumah Sakit.

Sistem Akuntansi Terhadap Penilaian Kinerja Pusat Biaya

Pelaporan biaya dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban dilakukan dengan membandingkan antara anggaran dan realisasinya, sehingga manajemen pusat dapat mengadakan penilaian biaya secara efektif dan efisien. Pelaporan biaya dalam RSUD Atambua dilakukan dengan membandingkan antara anggaran dan realisasinya, terdapat laporan pertanggungjawaban yang dibuat setiap bulannya, namun untuk format laporan pertanggungjawaban rumah sakit berbeda. Tidak terdapat jenis biaya, penyimpangan biaya bulan ini, penyimpangan biaya sampai dengan bulan ini. Hal ini disebabkan karena rumah sakit merupakan jenis BLUD dimana dalam pelaporan selalu diposting dalam aplikasi sehingga format laporan pertanggungjawaban harus sesuai dengan peraturan yang ditetapkan pemerintah.

Penilaian Kinerja Pusat Biaya

Rumah sakit Umum Atambua menetapkan ukuran kinerja berdasarkan anggaran yang dibuat. Pembuatan atau penyusunan perencanaan anggaran berdasarkan pengajuan atau permintaan kepala urusan dan kepala instalasi yang telah disetujui oleh kepala subbidang pusat biaya, lalu akan di proses ke bidang perencanaan dan bidang keuangan, lalu disetujui oleh kepala rumah sakit.

Pengajuan anggaran disetiap bagian atau bidang yang telah disetujui oleh kepala rumah sakit akan menjadi materi atau bahan penyusunan anggaran Rumah Sakit Bhayangkara yang disusun oleh bagian perencanaan. Anggaran yang telah disusun oleh bagian perencanaan akan dievaluasi atau dipresentasikan di rapat akhir tahun sebagai penyusunan anggaran tahun berikutnya yang dihadiri oleh Kepala Rumah Sakit, semua Kepala Bidang, semua Kepala Urusan dan Kepala Instalasi. Anggaran yang telah disetujui untuk periode selanjutnya yang merupakan ukuran kinerja setiap pusat pertanggungjawaban. Rumah Sakit Atambua semua bagian ikut serta dalam membuat atau menyusun anggaran biaya Rumah Sakit Bhayangkara Bengkulu dilakukan dengan menggunakan sistem biaya historis yaitu anggaran yang disusun berdasarkan catatan atau data masa lalu dengan menentukan rata-rata kebutuhan biaya tiap periode akuntansi sehingga setiap bagian tersebut dapat mencapai tujuan masing-masing bagian.

Anggaran sebagai mengukur dan mengendalikan biaya dapat diartikan bahwa setiap kegiatan dan kebutuhan akan berpatokan dengan anggaran sehingga pengendalian biaya tersebut berjalan dengan baik. Rumah sakit Bhayangkara Bengkulu dapat merevisi anggaran di tahun berjalan, karena adanya kegiatan atau pengadaan barang yang dibutuhkan.

Pembahasan

Berdasarkan hasil penelitian yang telah di uraikan di atas, maka diketahui gambaran keadaan sesungguhnya pada Rumah Sakit Umum Atambua terkait dengan penerapan system akuntansi pertanggungjawaban. Untuk mendapatkan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang lebih baik lagi pada perusahaan ini, maka perlu penyempurnaan dalam pemenuhan sebagai berikut:(1). Terdapat struktur organisasi yang menetapkan secara tegas dan jelas wewenang dan tanggungjawab tiap tingkatan manajemen.(2). Penggolongan biaya. (3). Kodifikasi rekening. (4). Adanya anggaran yang disusun untuk tiap tingkatan manajemen.

Struktur Organisasi

Terdapatnya struktur organisasi yang baik akan membantu tiap-tiap pusat pertanggungjawaban mengetahui batas wewenang dan tanggung jawabnya dalam perusahaan. Struktur organisasi yang baik dapat dikatakan sebagai struktur organisasi yang menggambarkan dengan jelas baik tugas, wewenang maupun tanggungjawab setiap bagian atau unit-unit organisasi yang ada dalam perusahaan. Diharapkan dengan adanya batasan-batasan tersebut maka tidak terjadi adanya tanggungjawab ganda dalam pengerjaan tugas sehingga semua bagian dapat lebih fokus dalam mengendalikan pekerjaannya. Agar sistem akuntansi pertanggungjawaban dapat menjamin efektifitas dan efisiensi pelaksanaan kegiatan maka sistem tersebut hendaknya didasarkan pada pengetahuan tentang struktur organisasi yang disusun berdasarkan penentuan kekuasaan atas pembagian kerja, tanggung jawab, spesialisasi dan pelimpahan wewenang.

Struktur organisasi yang ditetapkan pada Rumah Sakit Umum Atambua sudah cukup baik karena telah menunjukkan aliran pertanggungjawaban dari pimpinan paling atas ke pimpinan paling bawah serta terdapat pembagian tugas maupun pemisahan fungsi secara tegas dan jelas. Dengan adanya pemisahan ini dapat membantu dalam pembuatan laporan pertanggungjawaban bagi tiap-tiap bagian, akan tetapi pada Rumah Sakit Umum Atambua pembuatan laporan pertanggungjawaban menjadi tanggung jawab penuh bagian keuangan tentunya dibantu oleh bagian-bagian lain yang terkait.

Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban memfokuskan terhadap pembagian wewenang kepada pemimpin yang bertanggungjawab. Akuntansi pertanggungjawaban berperan sebagai alat pengendalian biaya dengan menghubungkan biaya dengan bagian dimana biaya tersebut dikeluarkan atau diperoleh oleh pimpinan yang bertanggungjawab pada bagian tersebut.

Pelaksanaan perencanaan dan pengendalian dalam suatu organisasi memerlukan sistem akuntansi pertanggungjawaban. Setiap pusat pertanggungjawaban selalu menetapkan target oprasional dan anggaran. Dengan membandingkan realisasi dengan anggaran yang menghasilkan selisih, kemudian selisih dianalisis untuk menilai pengendalian biaya yang dilakukan. Penelitian ini difokuskan pada pusat biaya

Sistem Pelaporan Pertanggungjawaban Biaya

Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban dikehendaki adanya sistem pelaporan biaya oleh pusat pertanggungjawaban oleh karena itu adanya laporan pertanggungjawaban sangat diperlukan. Laporan ini nantinya akan dijadikan dasar bagi manajemen tingkat yang lebih tinggi untuk menilai kinerja masing-masing manajer menengah dan manajer bawah.

Laporan pertanggungjawaban dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban disusun secara periodik atau tergantung pada kebijakan perusahaan dan lebih terarah pada kemampuan manajer dalam mengendalikan biaya sesuai dengan wewenang dan tingkatan manajemen dalam rangka penilaian kinerja. Laporan pertanggungjawaban biaya harus dengan jelas membedakan antara biaya terkendali dan tidak terkendali karena penilaian kinerja dapat didasarkan atas biaya yang dapat dikendalikan oleh seorang manajer pusat pertanggungjawaban, selain itu perlu dicantumkan kode rekening untuk bisa menjelaskan tempat terjadinya biaya.

Penilaian Kinerja Pusat Biaya

Kinerja suatu perusahaan diukur dengan membandingkan antara hasil sesungguhnya dengan anggaran yang ditetapkan, hal ini berdasarkan sistem akuntansi pertanggungjawaban fungsional. Dalam hal ini manajer diminta untuk bertanggungjawab sebatas biaya yang dapat dikendalikannya. Laporan pertanggungjawaban merupakan hasil dari akuntansi pertanggungjawaban dan sebagai sarana bagi para manajer untuk mempertanggungjawabkan biaya yang telah direalisasikan. Secara struktural sistem desentralisasi yang digunakan Rumah Sakit Umum Atambua merupakan dasar yang baik untuk mengembangkan sistem akuntansi pertanggungjawaban. Kodefikasi rekening yang diterapkan sudah cukup memadai hanya saja perusahaan masih belum menerapkan kode organisasi dan terkendali atau tidaknya biaya, sesuai sistem akuntansi pertanggungjawaban, dengan disempurnakannya kodefikasi rekening akan mempermudah perusahaan menilai dan menentukan siapa yang berhak bertanggungjawab terhadap suatu biaya tertentu.

KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian yang dilaksanakan maka penulis dapat ditarik kesimpulan bahwa RSUD Mgr. Gabriel Manek, SVD Atambua menerapkan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian biaya dan pendapatan yang Terdapat empat elemen inti yaitu: (1). Penetapan tanggungjawab dimulai dari penunjukan dari manajemen rumah sakit yang melalui SK Direktur utama yang menentukan struktur organisasi rumah sakit terhadap penilaian kinerja pusat biaya dan pendapatan. Kemudian tanggungjawab Direktur tersebut dioperasikan oleh Direktur yang menentukan personil dan tolak ukur kinerja karyawan. Hal tersebut dimungkinkan karena rumah sakit umum Atambua menggunakan sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsional, dimana rumah sakit umum Atambua yang dikepalai oleh seorang direktur; (2). Penetapan ukuran kinerja yang digunakan rumah sakit umum atambua yaitu dengan menggunakan anggaran sebagai tolak ukur. Penetapan ukuran kinerja dilakukan dengan memproyeksi anggaran yang berlaku untuk tahun berjalan atau yang akan datang berdasarkan hasil prognosa atau pencapaian tahun lalu. Setiap tahun rumah sakit umum atambua membuat RKAP yang menjadi dasar bagi penentuan ukuran kinerja; (3). Penilaian kinerja Rumah

Sakit Umum Atambua diukur dengan membandingkan anggaran dengan realisasi sesungguhnya. Jika realisasi lebih rendah dari anggaran maka kinerja rumah sakit dikatakan rendah sedangkan jika realisasi melebihi anggaran maka dapat dikatakan bahwa kinerja dikatakan memuaskan; dan (4). Penetapan sistem pelaporan biaya terhadap penilaian kinerja pusat biaya dan pendapatan pada Rumah Sakit Umum Atambua akuntansi pusat pertanggungjawaban digunakan untuk mengukur kinerja dari setiap pusat pertanggungjawaban dan kinerja tersebut dapat dibandingkan anggaran biaya dengan realisasi.

Keterbatasan Penelitian

Dalam Hasil Kesimpulan diatas maka terdapat keterbatasan penelitian yaitu: (a). Data yang diambil dalam penelitian ini terbatas hanya pada tahun 2016; (b). Keterbatasan waktu penelitian yang hanya tiga bulan melakukan penelitian, hal ini disebabkan peneliti juga seorang mahasiswi; dan (c). Keterbatasan pengetahuan yang dimiliki peneliti.

Saran

Berdasarkan hasil pembahasan dan kesimpulan di atas, maka saran yang dikemukakan yaitu: (1). Pihak manajemen rumah sakit dalam menyusun laporan pertanggungjawaban sebaiknya melengkapi format laporan pertanggungjawaban sesuai teori. RSUD Mgr.Gabriel Manek,SVD Atambua perlu mengidentifikasi jenis biaya, menjelaskan penyimpangan biaya bulan ini dan menjelaskan penyimpangan biaya sampai dengan bulan ini pada laporan pertanggungjawaban, agar apabila terjadi penyimpangan manajemen dapat langsung mengetahui siapa yang bertanggungjawab atas penggunaan biaya-biaya tersebut; dan (2). Disarankan untuk menambah data yang relatif lama pada tahun yang digunakan dalam penelitian, serta guna mencapai kesempurnaan penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Adji, Oemar Seno. 1991. *Etika Professional dan Hukum Pertanggungjawaban Pidana Dokter Profesi Dokter*. Jakarta: Erlangga.
- Atkinson, Anthony. 2007. Dalam jurnal “*Penerapan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Penilaian Kinerja Pusat Biaya Pada PT, A.J Sentral Asia Raya Cabang Manado Tahun 2010 oleh Muhammad Tohar Pasaribu*”*Management Accounting*. Prentice Hall. Jakarta.
- Anthony, R. N dan V. Govindrajan. 2002. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Buku 2. Salemba Empat. Jakarta.
- Garrison, Ray H, dan Eric W. Norren. 2007. *Managerial Accounting*. Buku ke-2 Edisi ke-11. Penerjemah: Nuri Hinduan. Edward Tanujaya.
- Hansen, D.R., & Mowen, M.M. 2005. *Management Accounting* .Buku dua edisi ketujuh, Penerbit : Salemba Empat, Jakarta.
- Harahap, Sofyan. 2003. *Teori Akuntansi*, Edisi Revisi. Raja Grafindo Persada.; Jakarta.
- Heryanto, Bambang. 2010. “Malpraktik Dokter dalam perspektif Hukum”. Jurnal *Dinamika Hukum*, Vol 10. No.2 Mei 2010
- Mulyadi, 2001. *Akuntansi Manajemen; Konsep Manfaat Dan Rekayasa*, Cetakan ketiga, Edisi Tiga, Penerbit: Salemba Empat, Jakarta.
- R.A Supriono, *Akuntansi Manajemen 2 : Struktur Pengendalian Manajemen* Yogyakarta, BPF, 1989.