Bab 17

Akuntansi dan Pelaporan Tanggung Jawab

Sistem akuntansi yang didesain dengan baik tidak hanya menentukan biaya produk dan laba periodik secara akurat, tetapi juga membantu manajer dalam mengendalikan biaya dan memperoleh laba. Supaya efektif sebagai suatu mekanisme pengendalian, maka sistem akuntansi sebaiknya didesain sedemikian rupa sehingga biaya yang terjadi sebagai akibat dari setiap aktivitas dicatat dan dilaporkan kepada manajer yang bertanggung jawab untuuk aktivitas tersebut. ***Jika aktivitas tersebut adalah aktivitas yang menghasilkan pendapatan, maka profitabilitas sebaiknya diukur juga dan dilaporkan ke manajer yang bertanggung jawab***. Sistem semacam itu, disebut akuntansi dan pelaporan tanggung jawab (responsibility accounting and reporting).

Akuntansi Tanggung Jawab dan Pengendalian Biaya – Pandangan Tradisional

Aktivitas- aktivitas bisnis memicu biaya. Pandangan Tradisional berargumentasi bahwa untuk mengendalikan biaya, maka individu-individual di perusahaan yang memiliki wewenang ntuk mengendalikan aktivitas bisnis harus dianggap bertanggung jawab untuk sumber daya yang dikonsmsi oleh aktivitas–aktivitas tersebut. Tujuan dari akuntansi dan pelaporan tanggung jawab adalah untuk menyediakan informasi yang dapat digunakan oleh manajemen untuk mengevaluasi efisiensi dari penggunaan sumber daya.

Dalam pandangan tradisional, pengendalian biaya mengikuti evaluasi. Jika evaluasi menunjukan bahwa sumber daya yang digunakan secara tidak efisien dan

biaya dari tidak efisien tersebut adalah sub-stansial, maka penyebabnya harus diidentifikasikan dan diambil langkah-langkah untuk memastikan bahwa ketidakefisienan tersebut tidak terulang kembali

Struktur Organisasi

Untuk memiliki sistem akuntansi dan pelaporan tanggung jawab yang efektif dalam pengertian tradisional maka suatu perusahaan harus diorganisasi untk memfasilitasi pengendalian operasional. Suatu sistem akuntansi tanggung jawab harus didesain di sekitar struktur organisasi perusahaan untuk menangkap kepentingan ekonomi dari aktivitas-aktivitas bisnis perusahaan. Jika struktur organisasi tersebut kurang memiliki karakteristik-karakteristik yang diperlukan untuk pengendalian operasional, maka sistem akuntansi tanggung jawab tidak akan memperbaiki pengendalian.

Mungkin persyaratan organisasional yang paling penting untuk pengendalian yang baik adalah untuk menghindari tanggung jawab yang tumpang tindih. Tidak boleh ada lebih dari satu manajer yang sebaiknya bertanggng jawab untuk tugas yang sama. ***Jika lebih dari satu manajer yang sebaiknya bertanggung jawab untuk tugas yang sama, maka kebingungan, konflik, dan ketidakefisienan dapat terjadi. Manajer yang satu mungkin saja mengabaikan tugas tersebut, karena mengasumsikan bahwa manajer lain yang melakukannya*.**

Jika manajer lain tersebut ternyata memiliki asumsi yang sama, maka tugas tersebut tidak dilakukan atau dilakukan tetapi secara tidak efisien. Ketika diminta untuk mempertanggungjawabkan hasil, maka masing-masing manajer yang bertanggung jawab kemungkinan besar akan mengklaim bahwa ia berfikir kalau manajer lain itu yang mengurus aktivitas tersebut. Hal ini disebut ***"Melempar tanggung jawab".***

Selain melempar tanggung jawab, manajer yang bertanggung jawab mungkin menggunakan pendekatan yang berbeda untuk tugas tersebut, masing-masing

melakukan kembali atau memberikan apa yang telah dilakukan oleh manajer yang lain, sehingga menyebabkan frustasi, konflik dan saha yang sia-sia. Untuk menghindari masalah-masalah ini dan untuk menentukan siapa bertanggung jawab atas efisiensi atau ketidakefisienan dari suatu aktivitas, hanya satu orang yang sebaiknya memiliki tanggung jawab untuk setiap aktivitas.

Menentukan Siapa yang Mengendalikan Biaya

Sistem akuntansi dan pelaporan tanggung jawab yang efektif memisahkan biaya yang dapat dikendalikan dari biaya yang tidak dapat dikendalikan. Dalam pandangan tradisional, individu-individu yang memiliki wewenang ntuk mengendalikan aktivitas sebaiknya dianggap bertanggung jawab atas biaya yang terjadi akibat dari aktivitas-aktivitas tersebt.

Untuk memenuhi tujuan ini, system akuntansi harus memfasilitasi pencatatan biaya yang terjadi di setiap unit operasi dalam perusahaan dan mengidentifikasikan biaya-biaya yang dapat dikendalikan oleh manajer unit. ***Laporan kepada manajer yang bertanggung jawab sebaiknya memisahkan biaya per aktivitas dan menekankan pada biaya yang dapat dikendalikan sehingga manajer dapat mengidentifikasikan dengan cepat aktivitas-aktivitas yang memerlukan perhatian.***

Tanggung Jawab atas Biaya Overhead

Di beberapa perusahaan, sistem biaya menyediakan distribusi biaya departemen jasa ke departemen yang memperoleh manfaat berdasarkan jam layanan, jam yang digunakan, atau ukuran aktivitas lainnya. Distribusi tersebut dapat dianggap sebagai suatu pembelian oleh departemen yang menerima alokasi dan suatu penjualan oleh departemen jasa**.** ***Distribusi ke departemen penerima didasarkan pada apa yang disebut sebagai tarif penagihan, tarif jam jual, tarif pembebanan, atau tarif transfer. Metode tersebut didasarkan pada ide bahwa departemen-departemen ini membeli jasa dengan cara yang sama seperti membeli bahan baku, perlengkapan dan tenaga kerja.***

Perbandingan antara biaya aktual dengan biaya yang dianggarkan dibuat pertama kali di departemen jasa, ke mana beban-beban tersebut pertama kali dikenakan, dengan cara membandingkan biaya yang dibebankan oleh depoartemen jasa ke departemen pengguna. Yang kedua dilakukan di departemen pengguna (penerima), di mana pembebanan dari departemen jasa bertanggung jawab atas biaya actual terhadap biaya yang dibebankan ke departemen pengguna. Supervisor departemen pengguna bertanggung jawab atas jumlah jasa yang dibeli dari departemen jasa dan biaya yang diakibatkan dari pembelian jasa tersebut.

Langkah-langkah untuk menentukan tarif penagihan departemen jasa yang paralel untuk tarif overhead pabrik departemental:

- ***Mengestimasikan (menganggarkan) biaya yang secara langsung dapat ditelusuri ke departemen jasa, seperti supervisi, tenaga kerja tidak langsung, pajak penghasilan, perlengkapan, dan penyusutan peralatan.***
- ***Mengalokasikan sebagian dari biaya tingkat pabrik yang telah dianggarkan ke departemen jasa, seperti biaya pengawas pabrik, penyusutan bangunan, pajak properti, asuransi, dan listrik.***
- ***Mengalokasikan sebagian dari biaya departemen jasa lain ke departemen jasa tersebut.***
- ***menentkan tarif penagihan dengan cara membagi total estimasi biaya departemen jasa dengan jumlah jam (atau unit penagihan lainnya) dari jasa departemen jasa tersebut yang diperkirakan akan disediakan selama periode itu.***

PELAPORAN TANGGUNG JAWAB

Akuntansi tanggung jawab adalah suatu program yang mencakup semua manajemen operasi untuk mana divisi akuntansi, biaya, atau anggaran menyediakan bantuan teknis dalam bentuk laporan pengendalian periodik. Pelaporan tanggung jawab adalah fase pelaporan dari akuntansi tanggung jawab

Menurut pandangan tradisional, laporan tanggung jawab memiliki dua tujuan utama:

- ***Untuk memotivasi orang guna mencapai kinerja yang tinggi dengan melaporkan efisiensi maupun inefisiensi ke manajer-manajer yang bertanggung jawab kepada atasan mereka.***
- ***Untuk menyediakan informasi yang membantu manajer yang bertanggung jawab guna mengidentifikasikan ketidakefisienan sehingga mereka dapat mengendalikan biaya.***

Laporan tanggung jawab adalah laporan pertanggungjawaban. Menajer yang memiliki wewenang untuk mengendalikan aktivitas mengetahui bahwa mereka akan dimintai pertanggungjawaban atas tindakan yang mereka ambil. Laporan tanggung jawab dibuat secara periodik dan disediakan tidak hanya untuk manajer yang bertanggung jawab tetapi juga untuk atasan dari manajer tersebut.

Karena manajer dievaluasi dan dimintai pertanggngjawaban atas penggunaan smber daya secara efisien, maka manajer cenderung untuk memonitor secara ketat aktivitas-aktivitas yang berada dibawah kendali mereka. Dengan demikian, laporan pertanggungjawaban tidak harus mengungkapkan informasi baru kepada manajer yang bertanggung jawab. Laporan tersebut mungkin hanya mengkorfimasikan apa yang telah diketahui oleh manajer.

Tiadanya laporan tanggung jawab, signifikansi ekonomi dari ketidakefisienan yang tedeteksi mungkin tidak dipahami secara penuh. Seorang manajer yang menyadari adanya ketidakefisienan mungkin tidak mengambil tindakan korektif karena ketidakefisienan tersebut dianggap tidak terlalu mahal. ***Laporan tanggung jawab mengungkapkan tidak hanya adanya ketidakefisienan tetapi juga biayanya.***

KARAKTERISTIK FUNDAMENTAL DARI LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN

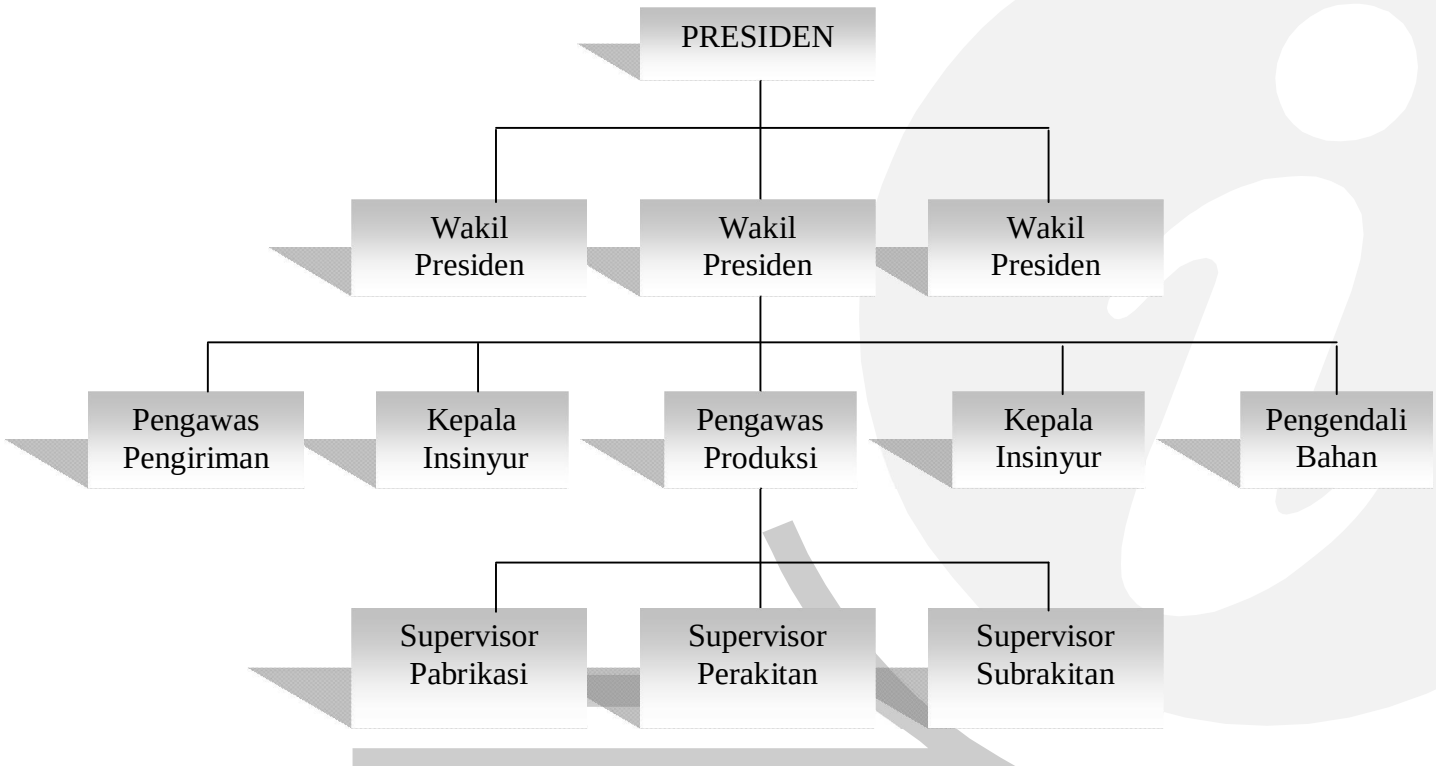
Untuk meningkatkan efektivitasnya, maka laporan tanggung jawab sebaiknya memiliki karakteristik-karakteistik fundamental berikut ini:

- Laporan sebaiknya sesuai dengan bagan organisasi**;** ***yaitu, bahwa laporan sebaiknya ditujukan terutama kepada individu yang bertanggung jawab untuk mengendalikan aktivitas yang dicakup oleh laporan tersebut*****.**
- Laporan sebaiknya konsisten konsisten dalam bentuk dan isi setiap kali diterbitkan . perubahan sebaiknya hanya dilakukan bila alasannya kuat dan disertai dengan penjelasan kepada pengguna.
- Laporan sebaiknya tepat waktu. Meskipun ada banyak inefisiensi yang diketahui oleh manajer sebelum laporan diterbitkan, tetapi ada beberapa yang belum diketahui.
- Laporan sebaiknya diterbitkan secara teratur untuk meningkatkan kegunaannya. Manajer sebaiknya mengetahui kapan laporan akan tersedia.
- Laporan sebaiknya mudah dipahami. Jika laporan trasebut beri terminologi akuntansi, sulit untuk dipahami, maka maka informasi penting akan selalu diinterpretasikan atau tidak dikomunikasikan sama sekali.
- Laporan sebaiknya menyampaikan rincian yang mencukupi tetapi tidak berlebihan. Jumlah dan karakteristik dari rincian bergantung pada tingkat manajemen yang menberima laporan.
- ***Laporan sebaiknya membandingkan biaya aktual dengan biaya yang dianggarkan atau standar yang telah ditentukan sebelumnya dengan hasil aktual.***
- Laporan sebaiknya bersifat analitis. ***Akuntan harus mengerti aktivitas dari setiap unit dari organisasional untuk memberikan data yang bergna kepada manajer yang bertanggng jawab.***

Agar memiliki nilai, maka informasi harus dignakan. Agar digunakan, maka informasi harus dikomunikasikan secara efektif. Baik bentuk maupun motode dari teknik pelaporan adalah penting, baik berupa laporan tertulis maupun lisan.

ILUSTRASI SISTEM LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN

Langkah pertama dalam sistem pelaporan tanggung jawab adalah adalah dalam menetapkan garis tanggung jawab dan area pertanggungjawaban. ***Setiap kotak dibagan organisasi perusahaan mencerminkan satu segmen (pusat biaya, divisi, departemen) yang dilaporkan dan yang menerima laporan atas fungi-fungsi yang bertanggung jawab atas itu***. Laporan apapun yang dibuat sesuai dengan konsep ini dapat dengan mudah disesuaikan ke salah satu kotak dari bagan organisasi yang diilustrasikan.



Bagan Organisasi untuk suatu Perusahaan Manufaktur

MENINJAU ULANG STRUKTUR PELAPORAN

Untuk menyediakan informasi yang relevAn dan tepat waktu bagi manajer, maka sistem pelaporan sebaiknya diperlengkapi untuk kebutuhan dari setiap individu. Setiap laporan sebaiknya didesain untuk menyoroti pengecualian sehingga pencarian dan pembacaan yang ekstensif tidak diperlukan oleh manajer. ***Tidak ada sistem pelaporan yang sempurna*****.** Sistem memerlukan peninjauan ulang secara kontinu dalam hal perubahan-perubahan di bisnis dan di kebutuhan manajer.

ANGGARAN FLEKSIBEL (FLEXIBEL BUDGET) DAN ANALISIS VARIANS

Tujuan utama dari akuntasi dan pelaporan tanggung jawab adalah pengendalian biaya. Pengendalian biaya mengharuskan agar biaya aktual dibandingkan dengan biaya yang dianggarkan.

Baik anggaran status maupun anggaran fleksibel memberikan kepada manajeman informasi yang diperlukan untuk pengendalian anggaran. Pengendalian anggaran memerlukan berikut ini:

1. ***Perencanaan yang terorganisir***
2. ***Sesuatu alat untuk mengkoordinasikan aktivitas-aktivitas dari berbagai divisi suatu bisnis***
3. ***Suatu dasar untuk pengendalian biaya***

Ketika tingkat dari semua aktivitas dapat diprediksi secara akurat, maka suatu anggaran statis dapat dibandingkan dengan biaya aktual untuk memungkinkan dilaksanakannya pengendalian biaya. Efisiensi hanya dapat ditentukan dengan membandingkan biaya aktual dengan suatu anggaran yang berdasrkan volume aktual. Suatu anggara fleksibel memberikan suatu usulan mengenai berapa besara biaya yang seharusnya terjadi dalam sekelompok kondisi manapun, dengan kata lain, anggaran yang disesuaikan ke volme aktual.

MEMPERSIAPKAN ANGGARAN FLEKSIBEL (FLEXIBLE BUDGET)

Sebelum suatu anggaran fleksibel dibuat, diperlukan suatu rumus untuk menggambarkan setiap akun dalam setiap departemen atau pusat biaya, menggunakan salah satu teknik.

Setelah aktivitas aktual diketahui di akhir periode, rumus digunakan untk menghitung jumlah kelonggaran anggaran untuk volume aktivitas aktual yang dicapai. Satu anggaran yang disesuaikan ke aktivitas aktual disebut dengan anggaran yang dilonggarkan *(allowable budget)* atau kelonggaran anggaran. Varians-varians yang digunakan dalam mengevaluasi kinerja dari setiap setiap departemen atau pusat biaya.

1. *Varians Pengeluaran*

Adalah selisih antara biaya aktual dengan kelonggaran anggaran. Jika seorang manajer mengendalikan salah satu antara biaya atau kuantitas, maka manajer tersebut mengendalikan varians pengeluaran.

2. *Varians Kapasitas Menganggur*

Adalah perbedaan antara kelonggaran anggaran untuk aktivitas aktual dan jumlah biaya yang dibebenkan, dengan tarif yang telah ditentukan sebelumnya, ke produk yang diproduksi selama periode tersebut atau ke departemen pengguna untuk jasa yang yang diberikan. Varians kapasitas menganggur adalah jumlah biaya overhead tetap dianggarkan yang dibebankan terlalu tinggi atau terlalu rendah.

Mempersiapkan Laporan Varians

Untuk mengilustrasikan varians dari anggaran fleksibel, asumsikan bahwa Departemen Mesin secara aktual menggunakan 1.075 jam mesin selama bulan tersebut dan biaya aktual yang terjadi adalah sebagai berikut.

Tenaga kerja tidak langsung	5750,00
Supervisi	3000
Perlengkapan pabrik	2625,50
Listrik	2107,75
Operasi pengerjaan kembali	1088,25
Pejak penghasilan	1182,50
Perbaikan dan pemeliharaan	1525, 00
Asuransi properti	830,00
Pajak properti	625,00
Tunjangan cuti	2200,00
Biaya pensiun karyawan	1400,00
Tunjangan kesehatan karyawan	600,00
Penysutan mesin	3400,00
Air dan pemanasan	825,75
Pemakaian bangunan (alokasi biaya)	1300,00
Biaya umum pabrik (alokasi biaya)	2315,25
Total biaya aktual	30755,75

Suatu laporan varans dapat dibuat dengan cara menghitung kelonggaran anggaran untuk aktivitas aktual dan membandingkan baik dangan overhead aktual maupun dengan overhead dibebankan. Untuk memberikan laporan terinci kepada manajemen operasi, maka varians pengeluaran pengeluaran dihitung untuk setiap pos overhead dengan cara mengurangkan junlah anggaran fleksibel pos tersebut dari biaya aktual pos tersebut.

Total varains pengeluaran ditambah dengan varians kapasitas menggangur sama dengan jumlah overhead pabrik yang dibebankan terlal tinggi atau terlalu rendah untuk perode tersebut, sebagai berikut:

Biaya overhead pabrik aktual	30.775,75	
Biaya overhead pabrik dibebankan	32.250,00	

Overhead pabrik dibebankan terlal tinggi	1.474,25	Tidak menguntungkan
Varians pengeluaran	475.75	
Varians kapasitas menggangur	(1.950,00)	menguntungkan
Overhead pabrik dibebankan terlalu tinggi	(1.474,25)	

Dalam anggaran fleksibel untuk Departemen Mesin, tarif overhead yang didasarkan pada jam mesin berarti bahwa beban variabel lebih terkait dengan jam mesin dibandingkan dengan biaya dasar lainnya. Biasanya beberapa pos biaya dalam suatu departemen sangat terkait dengan satu aktivitas sementara pos biaya lainnya terkait dengan aktivitas lain. Misalnya, jmlah perlengkapan pabrik, listrik, pengerjaan kembali, serta perbaikan dan pemeliharaan dipicu oleh jam mesin, sementara jumlah tenaga kerja tidak langsung maupun pajak penghasilan dipicu oleh jam tenaga kerja langsung. Karena karakteristik dari pekerjaan yang dilakukan setiap departemen berbeda, maka dasar aktivitas yang digunakan untuk mengalokasikan overhead di setiap departemen dapat berbeda, dan lebih dari satu tarif dapat digunakan dalam suatu departemen. Maka yang perlu diperhatikan oleh manajer ada beberapa acuan.

1. Manajer mangambil tindakan yang mementingkan diri sendiri dan bukannya yang bermanfaat bagi perusahaan. Manajer terlibat dalam praktik-praktik guna memastikan bahwa evaluasi individual akan bagus hasilnya meskipun ketika beberapa praktik tersebut merugikan perusahaan secara keseluruhan. Contoh-contoh meliputi meningkatkan persediaan untuk berjaga-jaga terhadap potensi berhentinya pekerjaan (kerusakan mesin, sakitnya karyawan, penggantian karyawan, dan lain-lain)
2. Manajer berkonsentrasi pada memenuhi anggaran dan bukannya mencapai tingkat kinerja terbaik. Sebagai dasar untuk mengukur kinerja, anggaran cenderung menggagalkan perbaikan terus-menerus, karena mengukur kinerja berdasarkan varians dari suatu anggaran menyampaikan pesan kepada manajer oprasional bahwa anggaran sudah cukup baik. Akibatnya, ukuran kinerja berdasarkan anggaran cenderung untuk menghalangi inisiatif dan mempromosikan suboptimasi. " operasi tingkat dunia tidak pernah menerima tingkat biaya manapun sebagai 'cukup baik'; melainkan terus-menerus berjuang untuk mengurangi biaya."

3. Manajer cenderung untuk memfokuskan perhatian mereka pada target-target jangka pendek dan mengabaikan kebutuhan jangka panjang. Untuk menghilangkan varians dan menerima evaluasi yang baik, maka manajer harus berkonsentrasi pada memenuhi naggaran, tetapi anggaran didasarkan pada perkiraan periode berjalan. Akibatnya, manajer cenderung mengabaikan dampak jangka panjang dari tindakan yang diambil untuk memenuhi anggaran. Contoh-contoh meliputi:
   - ***Menunda atau mngabaikan pemeliharaan preventif, menyebabkan kerusakan mesin dan penggantian secara prematur.***
   - ***Menghindari dicobanya metode-metode baru yang mungkin dapat memperbaiki produktivitas karena takut bahwa produktivitas akan menurun dalam jangka pendek***
   - ***Menunda atau mengabaikan pelatihan karyawan dan peningkatan mesin untuk mengurangi biaya.***
4. Manajer tidak dapat menggulingkan sistem untuk memperoleh evaluasi yang baik, tetapi di pihak lain, manajer yang kompeten dan efisien menjadi frustasi, tidak dipromosikan, dan sering meninggalkan perusahaan. Yang tinggal adalah manajer yang pandai dalam manipulasi dan permainan sehingga mereka dipromosikan, dan bukannya dalam produktivitas dan keahlian teknik yang diperlukan perusahaan.

Untuk mengatasi masalah-masalah ini, dua alternatif telah disarankan sebagai dasar mengevaluasi kinerja: penggunaan tren dalam kinerja aktual selama beberapa waktu dan anggaran berdasarkan estimasi kurva belajar. Pendekatan-pendekatan ini mungkin juga berguna dalam mengorientasikan kembali fokus manajer dan kinerja jangka pendek menjadi kinerja jangka panjang. Meskipun alternaitif-alternatif ini menawarkan perbaikan atas perbandingan tradisional antara biaya aktual dengan anggaran fleksibel, tetapi pendekatan-pendekatan ini hanya menggantikan satu jenis harapan menjadi lain dalam proses evaluasi. Jika manajer dievaluasi berdasarkan tingkat kinerja yang telah ditetapkan sebelumnya, maka mereka masih memiliki insentif yang kuat untuk melakukan apa yang diperlukan untuk memenuhi tingkat kinerja yang diharapkan. Mereka tidak memiliki insentif untuk melampaui

harapan atau untuk terlibat dalam aktivitas kooperatif yang akan memberikan manfaat bagi perusahaan.

Mungkin langkah yang paling efektif dalam menyelesaikan masalah prilaku disfungsional adalah untuk menghentikan praktik penggunaan laporan varians untuk mengevaluasi manajer individual. Laporan varian sebaiknya digunakan untuk mengevaluasi efisiensi operasi dari aktivitas-aktivitas bisnis dan bukannya individu. Dengan menggeser fokus dari pelaporan varians ke arah evaluasi aktivitas dan sistem bisnis, maka individu tidak harus membela tindakan mereka. Manajer bereksperimen dan memperbaiki proses. Selain itu, tanggung jawab atas operasi yang efisien dari setiap aktifitas dapat dipindahkan dari manajer ke semua pihak yang terlibat dalam aktivitas tersebut, sehingga mempromosikan kerja sama dan kerja sama tim.

Kegunaan Data bagi Manajer

Pandangan tradisional dari akuntansi dan pelaporan tanggung jawab adalah biaya yang terjadi dalam suatu aktivitas bisnis sebaliknya dilaporkan kepada manajer yang mengendalikan aktivitas tersebut. Varians dilaporkan sebagai pertanggungjawaban manajer atas biaya dan memberikan informasi yang berguna dalam mengendalikan aktivitas secara efisien.

Beberapa masalah dalam menentukan siapa yang sebenarnya mengendalikan berbagai pos biaya telah dicatat. Meski jika biaya yang dapat dikendalikan dapat dipisahkan dari biaya yang tidak dikendalikan secara efektif, namun, laporan tanggung jawab memiliki kegunaan yang terbatas bagi menajer yang ***bertanggung jawab untuk membantu mereka dalam mengendalikan biaya.*** Masalah-masalah tersebut meliputi:

1. Hampir semua sistem akuntansi dan pelaporan tanggung jawab secara tidak semestinya telah mendasarkan anggaran yang dilonggarkan pada ukuran aktivitas berdasarkan volume. Hal ini mengakibatkan pemisahan yang tidak semestinya atas biaya yang dapat dikendalikan dengan biaya yang tidak dapat dikendalikan. Meskipun jika manajer memiliki kendali atas biaya, suatu anggaran yang dilonggarkan berdasarkan aktivitas yang salah (suatu aktivitas yang memiliki

kolerasi yang rendah dengan biaya) akan menghasilkan varians yang tidak berarti. Mencoba untuk membuat biaya aktual sesuai dengan estimasi biaya yang tidak berarti membuat frustasi dan sia-sia.

2. Data dari suatu sistem pelaporan tanggung jawab terlalu teragregasi sehingga tidak berguna. Suatu varian pengeluaran dari suatu departemen tidak memberikan informasi yang cukup untuk membantu seorang manajer untuk menemukan penyebabnya, meskipun jika varians dilaporkan untuk setiap pos biaya. Suatu varians pengeluaran disebabkan oleh perbedaaan antara harga dan kuantitas aktual dibandingkan dengan yang dianggarkan, tetapi varian tersebut tidak memberikan tanda apakah suatu perbedaan dalam harga atau suatu perbedaan dalam kuantitas yang lebih penting. Bahkan laporan varian per pos juga mengagregasikan lebih dari satu pos biaya dalam setiap klasifikasi; ***misalnya, beberapa jenis perlengkapan yang berbeda dalam bahan baku tidak langsung, dan beberapa jenis biaya utilitas yang berbeda dalam utilitas.***
3. Data kendali yang tersedia bagi manajer bersifat keuangan dan tidak dapat dengan mudah diinterpretasikan oleh kebanyakan manajer operasi. Banyak manajer operasi memiliki sedikit pelatihan dalam akuntansi dan keuangan, sehingga tidak dapat dengan segera memahami laporan keuangan. Jika mereka tidak mengetahui bagaimana menggunakan data tersebut untuk menentukan penyebab varians.
4. Data kendali yang tersedia bagi manajer tidak tepat waktu sehingga tidak berguna. Bahkan sistem akuntansi yang paling efisien memakan waktu satu sampai dua minggu untuk membuat laporan. Lebih lanjut lagi, laporan akuntansi mencakup satu periode waktu, biasanya seminggu sampai sebulan. ***Sejumlah besar aktivitas dapat terjadi dalam periode pelaporan. Akibatnya, laporan akuntansi pada umumnya terlambat tersedia untuk digunakan dalam mengendalikan aktivitas yang memicu biaya.***

Sebagian besar dari masalah-masalah ini berasal dari sistem akuntansi tanggung jawab yang didesain secara buruk dari usaha-usaha untuk menggunakan pelaporan tanggung jawab sebagai mekanisme pengendalian biaya primer atau eksklusif. Masalah pertama yang disajikan di bagian ini, yaitu menentukan jumlah biaya yang dianggarkan dengan aktivitas yang salah, dapat secara efektif dikurangi dengan menerapkan perhitungan biaya berdasarkan aktivitas dan mendesain sistem

akuntansi dan pelaporan tanggung jawab di sekitar sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas tersebut.

Aktivitas sebaiknya dianalisis secara hati-hati untuk menentukan apakah aktivitas tersebut merupakan pemicu biaya, dan jika ya, maka biaya apa yang dipicu oleh aktivitas tersebut. Analisis korelasi sebaiknya digunakan untuk menentukan hubungan antara biaya dan aktivitas. Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas tidak hanya meningkatkan perhitungan biaya produk tapi juga memberikan dasar yang telah di perbaiki untuk menghitung biaya yang dianggarkan dalam sistem akuntan dan pelaporan tanggung jawab. Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas tidak hanya memperbaiki kualitas dari data kendali tetapi juga memfokuskan perhatian pada pengendalian aktivitas-aktivitas bisnis dan bukannya pada individu.

Tiga masalah terakhir (data kendali terlalu teragregasi sehingga tidak berguna data keuangan sulit untuk diinterpretasikan, dan data kendali tidak tepat waktu sehingga tidak berguna) sulit untuk diatasi sistem akuntansi. Pertama, jumlah data yang dilaporkan ke manajer dibuat kurang teragregasi, maka volume data yang dilaporkan terlalu banyak dan tidak jelas apakah informasi keuangan yang tidak teragregasi akan meningkatkan kendali. Data keuangan berguna, tetapi jenis dana lain mungkin lebih berguna, dan ada batasan atas jumlah data yang dapat digunakan secara efisien. Akuntan sebaiknya bekerja dengan pengguna dari laporan sistem untuk menemukan apa yang dibutuhkan dan diinginkan oleh pengguna.

Kedua, meskipun sistem akuntansi didesain untuk mencakup dan mengihtisarkan signifikasi ekonomi dari aktivitas bisnis, tetapi sistem akuntansi juga dapat di desain untuk mengumpulkan dan melaporkan data-data non keuangan seperti perubahan dalam jumlah persediaan, tingkat barang cacat, dan jam penggunaan mesin. Data-data seperti ini lebih dapat dipahami oleh beberapa pengguna dan mungkin lebih relevan bagi kebutuhan mereka. Hasil keuangan berasal dari aktivitas-aktivitas operasional. Suatu bisnis dapat menjadi lebih efektif bila dikendalikan dengan cara memonitor aktivitas dan bukannya dengan mengobservasi

biaya yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut. Contoh-contoh dari aktivitas manufaktur yang memicu biaya meliputi:

- ***Jumlah waktu yang diperlukan untuk melakukan suatu tugas***
- ***Jumlah perubahan teknik***
- ***Jumlah komponen yang diperlukan untuk suatu produk***
- ***Tingkat barang cacat***
- ***Jumlah pengerjaan kembali***

Pengurangan dari aktivitas-aktivitas tersebut mengurangi biaya, tetapi pengurangan lebih mudah diukur dengan observasi langsung dibandingkan dengan ukuran-ukuran keuangan. Tetapi, hubungan antara pengurangan aktivitas atau pengenalan suatu proses baru dengan suatu perubahan dalam biaya adalah penting bagi kelangsungan hidup perusahaan. ***Ukuran-ukuran keuangan masih merupakan ukuran yang penting atas efektivitas dari pengendalian***. Akuntan sebaiknya bekerja dengan pengguna guna membantu mereka memahami apa arti ukuran-ukuran keuangan dan untuk mempelajari jenis-jenis data non keuangan saja yang diperlukan.

Ketiga, laporan tanggung jawab dapat dibuat seiring, tetapi pelaporan yang sering adalah mahal, dan laporan masih tidak tersedia sampai beberapa hari setelah aktivitas yang memicu biaya**.** Sistem kendali statistik dan sistem kendali oprasional lainnya adalah lebih efektif untuk mengendalikan aktivitas bisnis sehari-hari. Laporan akuntasi sebaiknya dipandang sebagai data kendali suplementer yang memberikan penilaian ekonomi periodik atas efektivitas operasi. Laporan akuntansi sebaiknya tidak digunakan sebagai satu-satunya alat untuk mengendalikan biaya.