

## IMPLEMENTASI ALAT DAN TEKNIK AKUNTANSI MANAJEMEN PADA HOTEL BERBINTANG 4 DAN 5 DI BALI

Ida Ayu Putri Widawati, Ni Luh Riska Yusmarisa

STP Nusa Dua Bali, Badung, i.putriwidawati@yahoo.com

STP Nusa Dua Bali, Badung, riska\_153@yahoo.com

### ABSTRAK:

Akuntansi manajemen yang dijelaskan dalam berbagai deskripsi telah berkembang seiring dengan perubahan dalam bisnis yang terjadi secara terus menerus sampai dengan saat ini, yang menyebabkan pula perubahan dalam praktek akuntansi manajemen. Penelitian ini dilakukan untuk menjawab bagaimana implementasi alat dan teknik akuntansi manajemen pada tiga bidang yakni sistem pembiayaan (*the costing system*), sistem penganggaran (*budgeting system*), sistem evaluasi kinerja (*performance evaluation system*) dan ukuran-ukuran akuntansi manajemen mana yang digunakan pada hotel berbintang empat dan lima di Propinsi Bali. Berdasarkan data yang diperoleh dari 90 hotel berbintang empat dan lima di Bali, yang dianalisis berdasarkan teknik analisis deskriptif diperoleh hasil bahwa penerapan teknik akuntansi manajemen dari dimensi *costing system* sebagian besar hotel bintang 4 dan 5 menggunakan teknik akuntansi manajemen tradisional seperti biaya-biaya dibedakan atas biaya tetap dan biaya variabel, *a plant-wide overhead rate*, *departemental or multiple plant wide overhead rates*, namun beberapa hotel sudah mulai menggunakan teknik akuntansi manajemen yang modern seperti *Activity Based Costing (ABC)*, *Targets Costs*, *The cost of quality*, dan *Regression and/ or learning curve techniques*. Dilihat dari dimensi *budgeting* dari seluruh responden menyatakan masih tetap menggunakan sistem penganggaran tradisional yakni penganggaran untuk bahan perencanaan (*Budgeting for Planning*) dan penganggaran untuk pengendalian biaya (*Budgeting for controlling cost*), tetapi sebagian besar sudah mulai menggunakan sistem penganggaran modern seperti *Activity-based budgeting*, *Budgeting with "what if analysis"* dan *Flexible budgeting*, *Zero-based budgeting* dan *budgeting for long term (strategic) plans*. Penerapan teknik akuntansi manajemen dari dimensi *performance evaluation* sebagian besar hotel bintang 4 dan 5 menggunakan teknik akuntansi manajemen tradisional.

**Kata Kunci:** Akuntansi manajemen, Sistem pembiayaan, Sistem penganggaran, Sistem evaluasi kinerja.

### ABSTRACT:

*Management accounting described in various descriptions has evolved along with changes in business that have occurred continuously to the present day, leading to changes in management accounting practices as well. This study was conducted to answer how the implementation of management accounting and management tools in three areas namely the the costing system, budgeting system, and performance evaluation system which are used in four and five star hotels in Bali. Based on data obtained from 90 four-star and five-star hotels in Bali, analyzed by descriptive analysis techniques obtained the result that the application of management accounting techniques from the dimensions of the costing system of most 4 and 5 star hotels using traditional management accounting techniques such as costs differentiated by fixed cost and variable costs, a plant-wide overhead rate, departmental or multiple plant wide overhead rates, but some hotels have started using modern management accounting techniques such as Activity Based Costing (ABC), Targets Costs, The cost of quality, and Regression and / or learning curve techniques. Viewed from the budgeting dimension of all respondents stated that they still use traditional budgeting system, such as budgeting for planning and budgeting for controlling cost, but most have started using modern budgeting system like Activity-based budgeting , Budgeting with "what if analysis"*

*and Flexible budgeting, Zero-based budgeting and budgeting for long term (strategic) plans. The application of management accounting techniques from the performance evaluation dimension of most 4 and 5 star hotels using traditional management accounting techniques.*

**Keywords:** *Management accounting, Financing system, Budgeting system, Performance evaluation system.*

## **PENDAHULUAN**

Akuntansi manajemen salah satu bagian dari ilmu akuntansi merupakan salah satu alat untuk mengevaluasi bagaimana hubungan manajemen bisnis dengan akuntansi, yang pada akhirnya bermuara pada pencapaian tujuan manajemen bisnis itu sendiri. Akuntansi manajemen pertama kali dipublikasikan pada Tahun 1950 oleh *The Anglo- American Council on Productivity* (Dugdale, Jones, and Green 2006, p 31) dan sejak itu ditetapkan sebagai salah satu bidang dari akuntansi. Penelitian di bidang akuntansi manajemen juga dimulai pada era tahun 1950an dan disebarluaskan sampai dengan tahun 1980an. Akuntansi manajemen yang bisa dijelaskan dalam beberapa deskripsi telah berkembang seiring dengan perubahan dalam bisnis yang terjadi secara terus menerus sampai dengan saat ini, yang menyebabkan pula perubahan dalam praktek akuntansi manajemen itu sendiri. Sehubungan dengan hal tersebut beberapa alat ukur dari akuntansi manajemen sudah usung atau ketinggalan zaman sehingga perlu disesuaikan sehingga menjadi deskripsi kontemporer (Coombs, Hobbs, and Jenkins, 2005). Melihat fungsi akuntansi manajemen sangat penting untuk manajemen dalam pengambilan keputusan dalam mencapai tujuannya, maka sangat penting dikaji bagaimana perkembangan praktek manajemen akuntansi tersebut agar sesuai dengan perkembangan kemajuan dalam teknologi dan bisnis itu sendiri. Pada era sekarang, dengan adanya kemajuan teknologi dan ketatnya persaingan pasar menyebabkan perubahan pada struktur akuntansi manajemen. Melalui transformasi tersebut setiap bisnis mencoba membentuk sistem agar skema organisasinya sesuai dengan seluruh program manajemennya. Setiap bisnis mulai berusaha menjamin agar ada hubungan yang jelas antara berbagai produk dan jasa yang dihasilkan dapat terbentuk dan menjadi bagian dalam sistem manajemen. Berdasarkan penjelasan diatas maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk menjawab bagaimana implementasi alat dan teknik akuntansi manajemen dan ukuran-ukuran akuntansi manajemen mana yang digunakan pada hotel berbintang empat dan lima di Propinsi Bali.

Masalah pada penelitian ini adalah: (1) Bagaimana penggunaan alat dan teknik akuntansi manajemen pada hotel berbintang di Propinsi Bali?; (2) Alat dan teknik akuntansi manajemen manakah yang dominan digunakan pada hotel berbintang di propinsi Bali? Tujuan penelitian ini adalah untuk mengevaluasi bagaimana penggunaan alat dan teknik akuntansi manajemen pada hotel berbintang di Propinsi Bali. Selain itu juga ingin mengetahui alat dan teknik akuntansi manajemen manakah yang dominan digunakan pada hotel berbintang di propinsi Bali.

## **TINJAUAN LITERATUR**

Akuntansi manajemen menjadi unsur yang sangat penting pada suatu manajemen bisnis kontemporer saat ini (Büyükmirza, 2014, p. 38). Akuntansi manajemen juga memainkan

peran kunci didukung oleh properti dan akumulasi sistem bersama dengan memberikan nasihat kepada manajer dalam usahanya melakukan pengambilan keputusan, perencanaan, pengendalian dan evaluasi (Dugdale, Jones, dan Green, 2006, hal. 32). Abdel-Kader dan Luther (2006) meneliti praktek akuntansi manajemen dalam bisnis produksi makanan dan minuman di Inggris. Pierce and O’dea (1998) mencoba untuk menentukan teknik akuntansi manajemen yang digunakan oleh para manajer dalam bisnis yang dikelolanya, terhadap akunting manajer di Ireland. Hyvonen (2007) telah mengindikasikan bahwa praktek manajemen akuntansi telah berkembang dan praktek tersebut memandu perusahaan untuk menentukan strategi, dalam studi empiris yang dilakukan di Finlandia. Salaman, Ahmad dan Alwi (2004), melakukan penelitian komparasi perusahaan transnasional tentang praktek akuntansi manajemen dalam negara-negara berkembang. Yalcin (2012) meneliti pelaksanaan praktek akuntansi manajemen di Turkey, dan juga dibandingkan dengan hasil penelitian di Greece, Finland, India dan Australia. Selain merupakan pendekatan untuk merealisasikan strategi kedepannya, juga pentingnya hubungan antara budgeting dengan evaluasi kinerja (Fruitticher and others, 2004). Informasi untuk pengambilan keputusan menunjukkan salah satu faktor kunci yang sangat penting dalam menjawab perubahan dalam pasar kompetitif (Wu, Boateng, and Drury, 2007).

#### **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan teknik analisis deskriptif yaitu dengan menguraikan data berupa distribusi frekwensi yang diperoleh di lapangan ditampilkan dalam bentuk persentase distribusi data (Islamoglu and Alniaçik, 2014, p. 273-275). Implementasi alat dan teknik akuntansi manajemen berdasarkan skala yang mengacu pada penelitian Abdel-Kader and Luther (2006). Implementasi alat dan teknik akuntansi manajemen dilihat dari 5 dimensi yakni mengenai implementasi *costing system*, *budgeting*, *performance evaluation*, *information for decision making* dan *strategic analysis*. Dalam 5 dimensi tersebut terdapat 38 praktek akuntansi manajemen yang akan ditanyakan.

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan teknik observasi, wawancara mendalam, dokumentasi dan kuesioner. Data dianalisis dengan skala ordinal dengan bantuan Skala Likert yakni skala tiga tingkatan atau gradasi seberapa penting, yaitu tidak penting (*not important*) dengan skor 3, cukup penting (*moderately important*) dengan skor 2, penting (*important*) dengan skor 1, untuk melihat seberapa sering digunakan menggunakan lima tingkatan atau gradasi tidak pernah (*never*) dengan skor 5, hampir tidak pernah (*rarely*) dengan skor 4, kadang-kadang (*sometimes*) dengan skor 3, sering (*often*) dengan skor 2 dan sangat sering (*very often*) dengan score 1. Namun nilai rata-rata skor dari sample responden tidak selamanya memiliki nilai bulat, kemungkinan akan diperoleh nilai pecahan. Berdasarkan hal tersebut maka perlu dibuat nilai interval kelas yang disesuaikan dengan jumlah kelas yang diinginkan yaitu Skala Likert yang terdiri dari tiga kelas dan lima kelas. Teknik pengambilan sample dengan cara rancangan berstrata (*Stratified Random Sampling*) Tehnik ini digunakan karena populasi terdiri dari beberapa strata yakni berdasarkan jumlah hotel yang berbintang 4 dan 5 di masing-masing kabupaten kodya se Bali. Sample diambil secara proporsional yakni *proportional stratified random sampling*.

#### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Hasil penelitian ini akan memaparkan sebagai berikut: pertama masing-masing hasil pengolahan data dimensi dari akuntansi manajemen akan ditampilkan beserta perhitungan dari perolehan angka atas respon yang diberikan oleh pihak hotel yakni yang berkompeten di bidangnya seperti *Director of Finance*, *Financial controller* atau *Accounting manager* seluruh hotel berbintang 4 dan 5 di Bali. Dimensi *Costing system* biasanya sebagian manager hanya menggunakan perhitungan *fixed cost* dengan *variabel cost*. Untuk dekade sekarang sudah melebar dengan menggunakan *a plant-wide overhead rate*, *Departmental or multiple plant-wide overhead rates*, *Activity-based costing (ABC)*, *Target costs*, *The cost of quality*, *Regression and/or learning curve techniques*. Perkembangan ini apakah sudah diadopsi oleh pihak industri khususnya untuk hotel berbintang 4 dan 5 di Bali. Dari 100 kuesioner yang disebarakan hanya memperoleh respon dari 90 hotel, sehingga yang terkumpul data hanya sejumlah 90. Dimensi *budgeting* biasanya terbatas pada *budgeting for planning* dan *controlling*, perkembangan selanjutnya bagaimana kita membuat budget dengan prinsip *activity based budgeting*, *zero based budgeting*, *flexible budgeting*, dan *strategic budgeting (long term)*.

Dimensi *performance evaluation* biasanya hanya dilakukan dari aspek *financial* saja, perkembangan selanjutnya meluas pada aspek *non financial* seperti menganalisis kinerja yang berhubungan dengan pelanggan, berhubungan dengan operasional dan inovasi yang akan dilakukan, berhubungan dengan seluruh karyawan atau sumber daya manusia yang dimiliki, nilai tambah ekonomi atau pendapatan residu dan menentukan acuan atau *benchmark*. Semua dimensi tersebut penulis sampaikan ke pihak industri, sehingga nantinya dapat diketahui bagaimana penerapan akuntansi manajemen pada era sekarang, dan mengetahui indikator mana yang dominan dilakukan.

#### **Dimensi Costing Systems**

Dimensi *costing system* dapat dijelaskan bahwa pada dimensi *costing system*, dimana analisis yang digunakan dengan membagi biaya atas biaya tetap dan biaya tetap yang merupakan analisis tradisional masih tetap diterapkan.

#### **Dimensi Budgeting**

Budget dibuat dengan alasan utama adalah sehubungan dengan target keuntungan yang ingin dicapai (*profitability*) dan bagaimana mengendalikan biaya (*cost control*). Dengan demikian penting kiranya untuk membuat budget mengenai *profit and loss* sehingga dengan demikian kita sudah dapat membudgetkan pendapatan dan biaya-biaya yang akan terjadi di dalam bisnis perhotelan. Dari kuesioner yang diajukan ke responden diperoleh data bahwa seluruh hotel bintang 4 dan 5 di Bali (90 responden) menyatakan bahwa penting membuat *Budgeting for planning* dan *budgeting for controlling cost*.

Berdasarkan tingkat seringnya membuat untuk *budgeting for planning* 30 mengatakan sering dan 60 responden menyatakan sangat sering atau sudah terbiasa menggunakan alat tersebut. Untuk *budgeting for controlling cost* 14 responden menyatakan sering dan 76 responden menyatakan sangat sering. Hotel bintang 4 dan 5 di Bali, dari hasil pengajuan kuesioner diperoleh data yakni 19 responden menyatakan cukup penting menerapkan *activity-based budgeting*, dan sebagian besar yang menyatakan penting yakni 71 responden. Sedangkan dari tingkat seberapa sering menggunakan alat tersebut, 3 orang menyatakan jarang menggunakan, 4 responden menyatakan kadang-kadang sedangkan yang menyatakan sering menggunakan alat tersebut 36 responden dan yang sangat sering menggunakan adalah 47 responden. Mencermati hotel bintang 4 dan 5 di Bali, dari hasil pengajuan

pertanyaan yang tercantum dalam kuesioner diperoleh data yakni 22 responden menyebutkan tidak penting, 43 responden menyatakan cukup penting menerapkan *Zero-based budgeting* dan yang menyatakan penting yakni 25 responden. Sedangkan dari tingkat seberapa sering menggunakan alat tersebut, 25 responden menyatakan tidak pernah, 8 orang menyatakan jarang menggunakan, 23 responden menyatakan kadang-kadang sedangkan yang menyatakan sering menggunakan alat tersebut 15 responden dan yang sangat sering menggunakan adalah 14 responden.

Berdasarkan atas kuesioner yang dibagikan kepada seluruh hotel berbintang 4 dan 5 di Bali diperoleh data bahwa 22 responden menyatakan cukup penting menerapkan *budgeting for long term (strategic) plans* dan sebagian besar yang menyatakan penting yakni 68 responden. Sedangkan dari tingkat seberapa sering menggunakan alat tersebut, 3 responden menyatakan tidak pernah, 26 responden menyatakan kadang-kadang sedangkan yang menyatakan sering menggunakan alat tersebut 32 responden dan yang sangat sering menggunakan adalah 29 responden.

#### **Dimensi Performance Evaluation**

Evaluasi kinerja (*performance evaluation*) dari aspek financial (financial measures) yang bisa dilakukan melalui ROI (*Return on Investment*) atau dengan ROA (*Return on Assets*) atau dengan analisis ROE (*Return on Equity*) adalah sudah biasa dilakukan dalam industri perhotelan yang merupakan ukuran tradisional. Data yang diperoleh pada hotel bintang 4 dan 5 di Bali berkaitan dengan praktek akuntansi manajemen berhubungan dengan analisis benchmarks diperoleh data sebagian besar menyatakan penting melakukan analisis tersebut yakni 69 responden, sisanya 15 responden menyatakan cukup penting, hanya sebagian kecil yang menyatakan tidak penting yakni 6 responden. Dari tingkat praktek yang dilakukan 7 responden menyatakan tidak pernah, 4 responden menyatakan jarang, 11 responden menyatakan kadang-kadang, sedangkan sisanya 48 responden menyatakan sangat sering dan 20 responden menyatakan sering menggunakan analisis tersebut.

#### **Dimensi Costing Systems (prosentase)**

Berdasarkan dimensi *costing system practice* dilihat dari indikator Biaya-biaya yang terjadi dibedakan atas biaya tetap dan biaya variabel dari 90 responden 87,78% menyatakan penting dilakukan, sisanya 12,22% menyatakan cukup penting. Sedangkan dari tingkat seberapa sering praktek tersebut dilakukan 3,34% menyatakan jarang menggunakan, selebihnya sebagaimana besar menyatakan sangat sering yakni 63,33% dan 33,33% menyatakan sering menggunakan praktek tersebut.

#### **Pembahasan**

Tujuan utama penelitian ini adalah untuk melaporkan bagaimana praktek akuntansi manajemen yang diterapkan pada hotel berbintang 4 dan 5 di Bali. Berdasarkan hasil survey menunjukkan bahwa hotel telah mengadopsi praktik akuntansi manajemen yang baru dikembangkan selain sebagian masih menerapkan praktek tradisional. Analisis data survei dari 90 responden yakni dari pejabat yang terkait seperti *financial controller, director of finance* dan yang lainnya yang berkompeten dibidangnya menunjukkan bahwa perusahaan perhotelan tingkat adopsi terhadap praktik yang baru dikembangkan sangat memuaskan, walaupun dilihat secara keseluruhan bahwa teknik akuntansi manajemen tradisional ditemukan lebih banyak diadopsi daripada alat yang baru dikembangkan. Berdasarkan dimensi sistem biaya (*cost system*) sebagian besar masih menerapkan teknik tradisional seperti membedakan atas biaya tetap dengan biaya variabel demikian pula dalam perhitungan

pembebanan biaya overhead, walaupun demikian sebagian hotel sudah mulai menerapkan teknik akuntansi modern walaupun masih relative kecil seperti *ABC costing*, *targets costs*, *the cost of quality* dan *regression and/ or learning curve techniques*. Hal ini diterapkan untuk mengeliminir kelemahan-kelemahan menggunakan metode lama. Hampir semua hotel berbintang 4 dan 5 di Bali menggunakan anggaran tradisional untuk merencanakan operasi tahunan (*budgeting for planning*) sebanyak 66,67% dan untuk mengendalikan biaya (*budgeting for controlling*) sebesar 84,44%, untuk mengkoordinasikan kegiatan berbagai bagian hotel. Setengah dari perusahaan yang berpartisipasi dalam survei menggunakan anggaran berdasarkan aktifitas berbasis nol (*activities based budgeting*), dan *Budgeting with "what if analysis"* 52,22% dan 54,45%.

Penganggaran berbasis nol (*zero based budgeting*) belum banyak diadopsi. Temuan ini tidak sejalan dengan hasil survei serupa (Jones, 1998; De Franco, 1997; Schmidgall *et al.*, 1996). Dikatakan bahwa penganggaran berbasis nol lebih akurat dan perhitungan mengarah ke semua biaya penting dilakukan dan menghindari alokasi anggaran semata-mata atas dasar bahwa "itu dibutuhkan di masa lalu, yang disimpulkan akan dibutuhkan di masa depan". Sebaliknya, sangat banyak hotel yang mengembangkan anggaran fleksibel 45,55% menyatakan sering menggunakan. Tingginya penggunaan fleksibel ini, artinya hotel di Bali menganggap bahwa biaya variabel yang diperhitungkan relatif tinggi. Penganggaran seperti itu tidak didukung oleh temuan Collier dan Gregory (1995). Peneliti tersebut percaya bahwa hal tersebut disebabkan oleh basis biaya tetap yang relatif tinggi dari sektor perhotelan.

Teknik ini paling baik digunakan dalam situasi biaya variabel tinggi. Berdasarkan penelitian ini alasannya kemungkinan tingginya penggunaan biaya yang fleksibel. Penganggaran itu logis, mengingat sifat biaya, namun diperlukan lebih banyak penelitian untuk mengkonfirmasi situasi ini. Hasil survei menunjukkan bahwa sebagian besar yakni 62,22% hotel menggunakan ukuran keuangan tradisional (ukuran profitabilitas) untuk evaluasi kinerja. Kesimpulan ini juga sesuai dengan temuan survei serupa oleh Mia dan Patier (2001), Atkinson dan Brown (2001) dan Haktanir dan Harris (2005). Walaupun demikian, adopsi ukuran tradisional non finansial (terkait dengan pelanggan, inovasi, hingga karyawan) cukup memuaskan rata-rata 50%. Dapat dipastikan bahwa sementara penerapan teknik keuangan tradisional terus berlanjut memiliki posisi yang signifikan dalam mengevaluasi kinerja hotel, ditemukan pula bahwa hotel sudah mulai menggunakan ukuran non finansial, seperti yang dicatat dalam penelitian sebelumnya. Berdasarkan hasil survey bahwa sebagian besar hotel yakni 53,33% telah mempertimbangkan menggunakan analisis EVA (*economic value added*) dalam melakukan investasi. Menganalisis kelebihan hasil yang diperoleh dia atas *cost of capital*.

Ketika pertanyaan diajukan mengenai penerapan *benchmarking*, kami menemukan bahwa sebagian besar hotel yang telah mengadopsi *BSC (balance score card)* menggunakan *benchmarking* 53,34%. Dugdale dan Lyne (2004) mencatat bahwa pentingnya menerapkan BSC meningkat selama lima tahun terakhir, pentingnya *benchmarking* juga meningkat dimulai sejak tahun 2008, dengan mengidentifikasi pendekatan menerapkan BSC yang digunakan mengundang "disisi lain" menggunakan *balanced benchmarking* (keseimbangan atas perbandingan).

## Hasil Penelitian

**Tabel 1. Dimensi Costing Systems**

Costing System Practices	n	Seberapa Penting			Seberapa Sering				
		90	TP	CP	P	TR	JR	KD	SR
Biaya-biaya yang terjadi dibedakan atas biaya tetap dan biaya variabel	90	-	11	79	-	3	-	30	57
Menggunakan a plant-wide overhead rate	90	8	38	44	16	7	15	21	47
Departemental or multiple plant wide overhead rates	90	12	26	52	16	7	11	27	29
Activity Based Costing (ABC)	90	5	18	67	12	-	7	32	39
Targets Costs	90	-	13	77	-	3	-	18	69
The cost of quality	90	4	11	75	4	3	-	26	57
Regression and/ or learning curve techniques	90	15	31	44	16	6	19	23	26

n : jumlah responden  
 TP: Tidak Penting; CP: Cukup Penting; P: Penting  
 TR: Tidak Pernah; JR: jarang; KD: Kadang-kadang; SR: Sering; SS: Sangat Sering

Sumber: Hasil olah data

**Tabel 2. Dimensi Budgeting**

Budgeting Practices	n	Seberapa Penting			Seberapa Sering				
		90	TP	CP	P	TR	JR	KD	SR
Budgeting for Planning	90	-	-	90	-	-	-	30	60
Budgeting for controlling cost	90	-	-	90	-	-	-	14	76
Activity-based budgeting	90	-	19	71		3	4	36	47
Budgeting with "what if analysis"	90	6	20	64	10	4	8	19	49
Flexible budgeting	90	11	35	44	15	15	8	41	11
Zero-based budgeting	90	22	43	25	30	8	23	15	14
Budgeting for long term (Strategic) plans	90	-	22	68	3	-	26	32	29

n : jumlah responden  
 TP: Tidak Penting; CP: Cukup Penting; P: Penting  
 TR: Tidak Pernah; JR: jarang; KD: Kadang-kadang; SR: Sering; SS: Sangat Sering

Sumber: Hasil olah data

**Tabel 3. Dimensi *Performance Evaluation***

<i>Performance Evaluation</i>	n	Seberapa Penting			Seberapa Sering				
	90	TP	CP	P	TR	JR	KD	SR	SS
Financial measure(s)	90	-	8	82	4	-	8	22	56
Non-financial measure(s) related to customer	90	3	17	70	3	4	15	16	52
Non-financial measure(s) related to operation and innovation	90	-	22	68	-	4	18	24	44
Non-financial measure(s) related to employees	90	-	22	68	-	4	10	28	48
Economic value added or residual income	90	8	19	63	16	-	11	15	48
Benchmarks	90	6	15	69	7	4	11	20	48
n : jumlah responden TP: Tidak Penting; CP: Cukup Penting; P: Penting TR: Tidak Pernah; JR: jarang; KD: Kadang-kadang; SR: Sering; SS: Sangat Sering TR: Tidak Pernah; JR: jarang; KD: Kadang-kadang; SR: Sering; SS: Sangat Sering									

Sumber: Hasil olah data

**Tabel 4. Dimensi *Costing Systems (persentase)***

<i>Costing System Practices</i>	n	Seberapa Penting			Seberapa Sering				
	90	TP	CP	P	TR	JR	KD	SR	SS
Biaya-biaya yang terjadi dibedakan atas biaya tetap dan biaya variabel	100	-	12,22	87,78	-	3,34	-	33,33	63,33
Menggunakan a plant-wide overhead rate	100	8,90	42,22	48,88	17,77	7,78	16,67	23,33	52,22
Departemental or	100	13,33	28,88	57,77	17,78	7,78	12,22	30	32,22



multiple plant wide overhead rates									
Activity Based Costing (ABC)	100	5,55	20	74,45	13,33	-	7,78	35,56	43,33
Targets Costs	100	-	14,44	85,56	-	3,33	-	20	76,67
The cost of quality	100	4,45	12,22	83,33	4,44	3,33	-	28,90	63,33
Regression and/ or learning curve techniques	100	16,67	34,44	48,89	17,78	6,67	21,11	25,56	28,88
n : jumlah responden									
TP: Tidak Penting; CP: Cukup Penting; P: Penting									
TR: Tidak Pernah; JR: jarang; KD: Kadang-kadang; SR: Sering; SS: Sangat Sering									

Sumber: Hasil olah data

## KESIMPULAN DAN IMPLIKASI

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan sebelumnya dapat diambil simpulan sebagai berikut: (1) Penerapan teknik akuntansi manajemen dari dimensi *costing system* sebagian besar hotel bintang 4 dan 5 menggunakan teknik akuntansi manajemen tradisional seperti apakah biaya -biaya dibedakan atas biaya tetap dan biaya variabel, menggunakan *a plant-wide overhead rate, departemental or multiple plant wide overhead rates*, namun pada waktu yang sama sudah mulai menggunakan teknik akuntansi manajemen yang modern seperti Activity Based Costing (ABC), Targets Costs, The cost of quality, dan Regression and/ or learning curve techniques.; (2) Teknik akuntansi manajemen yang diterapkan oleh bintang 4 dan 5 di Bali dilihat dari dimensi *budgeting* dari seluruh responden menyatakan masih tetap menggunakan sistem penganggaran tradisional yakni penganggaran untuk bahan perencanaan (*Budgeting for Planning*) dan penganggaran untuk pengendalian biaya (*Budgeting for controlling cost*), tetapi sebagian besar sudah mulai menggunakan sistem penganggaran modern seperti *Activity-based budgeting, Budgeting with "what if analysis"* dan sistem penganggaran modern lainnya sudah mulai diterapkan yakni *Flexible budgeting, Zero-based budgeting* dan *budgeting for long term (strategic) plans*; (3) Penerapan teknik akuntansi manajemen dari dimensi *performance evaluation* sebagian besar hotel bintang 4 dan 5 menggunakan teknik akuntansi manajemen tradisional seperti evaluasi kinerja berdasarkan kinerja keuangan (*financial measure(s)*), dan telah juga menerapkan evaluasi kinerja dari aspek non keuangan baik yang berhubungan dengan pelanggan, operasional dan inovasi, serta sumber daya manusia (*non-financial measure(s) related to customer, operation and innovation, related to employees*). Terhadap teknik yang lainnya sebagian hotel juga telah mengadopsi teknik yang sedang berkembang yakni teknik evaluasi kinerja berdasarkan *Economic value added or residual income*, dan *Benchmarks*.

Saran terkait dengan penelitian ini adalah bahwa penelitian ini masih terbatas pada penekanan pada hasil survey mengenai seberapa penting dan seberapa sering penerapan teknik akuntansi manajemen pada hotel berbintang 4 dan 5 di Bali. Penelitian selanjutnya

penting untuk meneliti sejauh mana penerapan teknik akuntansi manajemen tersebut secara mendalam mencakup alasan dan contoh-contoh penerapannya baik dalam skala keseluruhan hotel (*corporate*) maupun bisnis unit, sehingga diperoleh gambaran yang komprehensif. Selain itu akan terjadi *link and match* antara teori yang sudah berkembang dengan aplikasinya di industri perhotelan.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Abdel-Kader, M., & Luther, R. (2006). *Management accounting practices in the British food and drinks industry*. *British Food Journal*, 108(5), p.p. 336-357.
- Coombs, H., Hobbs, D., & Jenkins, E. (2005). *Management Accounting: Principles and Application*. *California: SAGE Publication*.
- Drury, C., Braund, S., Osborne, P., & Tayles, M. (1993). *A survey of management accounting practices in UK manufacturing companies*. Chartered Association of Certified Accountants.
- Dugdale, D., Jones, T. C., & Green, S. (2006). *Contemporary Management Accounting Practices in UK Manufacturing*. Oxford: CIMA Publishing.
- Fruitticher, L., Stroud, N., Laster, J., & Yakhou, M. (2004). USA budget practices case studies. *Managerial Auditing Journal*, 20(2), p.p. 171-178.
- Hyvonen, J. (2007). *Strategy, performance measurement techniques and information technology of the firm and their links to organizational performance*. *Management Accounting Research*, 18, p.p. 343-366.
- Pierce, B., & O'Dea, T. (1998). *Management accounting practices in Ireland – The preparers' perspective*. *Research Paper Series Paper*, 34, p.p. 1-30.
- Wu, J., Boateng, A., & Drury, C. (2007). *An analysis of the adoption, perceived benefits, and expected future emphasis of western management accounting practices in Chinese SOEs and JVs*. *The International Journal of Accounting*, 42, p.p. 171-185.
- Yalcin, S. (2012). *Adoption and Benefits of Management Accounting Practices: An Inter-Country Comparison*. *Accounting in Europe*, 9(1), p.p. 95-110.

## **BIODATA**

Ida Ayu Putri Widawati adalah Dosen Sekolah Tinggi Pariwisata Nusa Dua Bali sejak tahun 1988 s/d Sekarang. Pernah sebagai Kepala Laboratorium Akuntansi pada Program Studi Manajemen Akuntansi Perhotelan, Sekolah Tinggi Pariwisata Nusa Dua Bali, sebagai Ketua Program Studi Manajemen Akuntansi Hospitaliti selama dua periode (Tahun 2002-2010). Pendidikan S1 diperoleh di Universitas Udayana, Denpasar Bali, pendidikan S2 pada Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta, konsentrasi Manajemen Keuangan, sedangkan gelar S3 diperoleh pada Universitas Brawijaya, Malang, konsentrasi Manajemen Keuangan. Telah beberapa kali mempresentasikan hasil penelitian dalam seminar maupun symposium tingkat Internasional bidang hospitaliti dan pariwisata. Beberapa artikel telah terbit dalam jurnal nasional bidang hospitaliti dan pariwisata.