

BAB II

LANDASAN TEORITIS

A. Uraian Teoritis

1. Informasi Akuntansi Pertanggung Jawaban

Menurut George H. Bodnar dan William S. Hopwood (2006:14) “Informasi adalah data yang berguna untuk diolah sehingga dapat dijadikan dasar untuk mengambil keputusan yang tepat”. Menurut Jogiyanto (2005:20) “Informasi yang diolah menjadi bentuk yang berguna dan lebih berarti bagi yang menerimanya”.

Menurut Sofyan Syafri Harahap (2004:224) “Akuntansi adalah bahasa atau alat komunikasi bisnis yang dapat memberikan informasi tentang kondisi keuangan (ekonomi) berupa posisi keuangan yang tertuang dalam jumlah kekayaan, utang dan modal suatu bisnis dan hasil usahanya pada suatu waktu atau periode”.

Pada umumnya setiap orang yang diberikan wewenang oleh orang lain, akhirnya mereka akan mempertanggungjawabkan hasil kerjanya kepada orang yang memberikan wewenang tersebut. Demikian juga halnya dengan perusahaan, karena semakin luas dan kompleksnya kegiatan perusahaan maka pimpinan perusahaan akan mendelegasikan wewenang kepada bawahannya atas suatu bidang pekerjaan pada gilirannya akan menuntut suatu pertanggung jawaban atas hasil kerja tersebut.

Menurut Mulyadi (2006, 379) mengemukakan bahwa “Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan penghasilan dilakukan sesuai dengan bidang pertanggung jawaban dalam organisasi dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang lain untuk kelompok yang bertanggung jawab terhadap penyimpangan dari biaya dan penghasilan yang diharapkan”.

Menurut Hansen, Mowen (2007, 307) menyatakan bahwa “Akuntansi pertanggung jawaban adalah suatu sistem akuntansi yang mengakui berbagai pusat pertanggung jawaban pada seluruh organisasi dan mencerminkan rencana-rencana dan tindakan setiap pusat dengan menetapkan penghasilan biaya tertentu bagi pusat yang memiliki tanggung jawab bersangkutan”.

Berdasarkan beberapa definisi diatas dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggung jawaban merupakan suatu sistem yang disusun sedemikian rupa dalam organisasi yang berfungsi sebagai alat ukur kinerja dan pengawasan manajemen yang membawahi unit dan bidang yang dipimpinnya. Dalam kaitannya dengan kegiatan perusahaan, akuntansi pertanggung jawaban ini membawa manfaat demi kelangsungan hidup perusahaan tersebut. Sebagaimana diketahui, tingkat manajemen harus menyajikan laporan sebagai bentuk pertanggung jawaban aktivitas yang dilaksanakannya kepada tingkat manajemen yang lebih tinggi. Oleh sebab itu tiap tingkatan manajemen dipercayakan kepada seseorang untuk bertindak secara benar menurut rencana kerja yang telah ditetapkan perusahaan. Dengan rencana kerja ini, maka diharapkan dapat memberikan

dampak yang jelas bagi manajemen bersangkutan serta merupakan alat untuk pelaksanaan tugasnya.

2. Tujuan, Manfaat dan Syarat-syarat Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban

1. Tujuan Informasi Akuntansi Pertanggung Jawaban

Tujuan akuntansi pertanggung jawaban menurut Hansen, Mowen (2007, 309) adalah “Mengajak para karyawan untuk melakukan pekerjaan yang benar serta dapat bertanggung jawab atas penyimpangan biaya maupun penghasilan perusahaan”.

Dari tujuan akuntansi pertanggung jawaban yang dikemukakan tersebut dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggung jawaban mempunyai tujuan sebagai berikut :

- a. Untuk mengumpulkan dan melaporkan setiap pimpinan pusat pertanggung jawaban.
- b. Menentukan batas-batas dan tanggung jawab setiap pusat pertanggung jawaban didalam struktur organisasi.
- c. Untuk pengendalian dan sekaligus untuk mengukur prestasi masing-masing pimpinan pusat pertanggung jawaban berdasarkan anggaran yang telah ditetapkan untuk masing-masing.

2. Manfaat Informasi Akuntansi Pertanggung jawaban

Menurut Mulyadi (2010:16), mengatakan bahwa “ Dalam dunia bisnis informasi merupakan alat yang penting bagi manajemen untuk membantu menggerakkan dan mengembangkan kegiatan perusahaan. Kelangsungan hidup

dan pertumbuhan suatu perusahaan tergantung pada sistem informasi yang digunakan. Salah satu informasi yang diperlukan oleh manajemen adalah informasi manajemen”. Adapun manfaat informasi pertanggungjawaban sebagai berikut:

a. Sebagai dasar penyusunan anggaran

Penyusunan anggaran merupakan proses penjabaran dengan suatu moneter dengan manajer yang bertanggung jawab atas pelaksanaan seluruh program tersebut atau bagiannya. Penyusunan program dan penyusunan anggaran merupakan proses perencanaan, akan tetapi dalam penyusunan program pelaksanaan dipusatkan pada penentuan program-program dalam rangka pelaksanaan strategi dan tujuan perusahaan. Sedangkan didalam penyusunan anggaran perencanaan diterjemahkan dipusat-pusat pertanggungjawaban.

b. Sebagai dasar penilaian kinerja pusat biaya

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi, karena itu informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Dengan demikian informasi akuntansi pertanggungjawaban mencerminkan skor yang buat oleh setiap manajer dalam menggunakan berbagai sumber daya untuk melaksanakan peran manajer tersebut dalam mencapai tujuan perusahaan.

c. Sebagai Alat Pemotivasi Manajer

Motivasi adalah proses prakarsa dilakukannya suatu tindakan secara sadar dan bertujuan. Orang akan termotivasi jika ia memiliki nilai penghargaan yang tinggi atau berkeyakinan bahwa suatu kinerja yang akan diberi suatu penghargaan adalah tinggi, dan alat ukur tersebut merupakan akuntansi pertanggungjawaban.

3. Syarat-syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Agar akuntansi pertanggungjawaban dapat diterapkan diperusahaan dan dapat terlaksana sesuai dengan tujuan, menurut Mulyadi (2010:148) diperlukan beberapa persyaratan sebagai berikut :

1. Terdapat struktur organisasi yang menetapkan secara jelas dan tegas dalam pembagian tugas, wewenang dan tanggungjawab tiap tingkat manajemen.
2. Penyusunan anggaran biaya yang dilakukan oleh setiap tingkatan manajemen dalam organisasi perusahaan.
3. Penggolongan biaya sesuai dengan dapat tidaknya biaya dikendalikan oleh suatu organisasi manaajer pusat pertanggungjawaban tertentu diorganisasi.
4. Sistem pelaporan biaya kepada manajemen yang bertanggungjawab.

Unsur penting dalam menjalankan aktivitas pertanggungjawaban adalah kesediaan para manajer pusat pertanggungjawaban untuk menerima wewenang dan tanggungjawab yang dibebankan kepada mereka. Tanpa adanya kesediaan manajer yang bersangkutan dalam menerima wewenang dan tanggungjawab, akan

sulit sistem akuntansi pertanggungjawaban dapat dilaksanakan dengan baik. Didalam pengumpulan dan pelaporan biaya setiap pusat pertanggungjawaban harus dipisah antara biaya yang dapat dikendalikan (*controllable cost*) dengan biaya yang tidak dapat dikendalikan (*uncontrollable cost*).

Menurut Supriyono (2010:15) menyatakan bahwa “ Biaya terkendali adalah biaya yang dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban tertentu dalam jangka waktu tertentu. Sedangkan biaya tidak terkendali adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi secara signifikan oleh seorang manajer pusat pertanggungjawaban tertentu dalam jangka waktu tertentu”. Biaya terkendali dan biaya tidak terkendali dalam suatu perusahaan harus dipisahkan secara tegas dan jelas, karena tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu pusat pertanggungjawaban dapat dikendalikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban, maka dalam pengumpulan dan pelaporan biaya setiap pusat pertanggungjawaban harus dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

3. Jenis-jenis Pusat PertanggungJawaban

Menurut Hansen dan Mowen (2007:125) adalah sebagai berikut : “Pusat Pertanggungjawaban Merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggungjawab terhadap pengaturan kegiatan-kegiatan tertentu”.

Pada organisasi yang relatif besar, umumnya dibagi menjadi bagian-bagian atau departemen-departemen yang masing-masing dipimpin oleh seorang manajer. Manajer yang memimpin bagian atau departemen tersebut akan

diberikan wewenang dan tanggung jawab sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan perusahaan yang bersangkutan.

Menurut Mulyadi (2006, 114) pusat pertanggung jawaban dikelompokkan kedalam 4 kategori, yaitu :

1. Pusat biaya

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur berdasarkan input yang diukur secara moneter, akan tetapi outputnya tidak diukur. Pusat biaya merupakan pusat pertanggung jawaban yang prestasi manajernya dinilai berdasarkan biaya yang dikeluarkan pusat pertanggung jawaban ini. Proses pengukurannya menggunakan satuan uang. Pusat biaya ini merupakan pusat pertanggung jawaban yang mengolah masukan dan menghasilkan keluaran. Masukan dalam pusat biaya dapat berupa bahan, tenaga kerja dan macam-macam jenis jasa lainnya. Semua bahan masukan ini kemudian diproses, terkadang ada tambahan masukan lain seperti modal kerja, peralatan maupun harta lainnya, selanjutnya dari hasil proses ini akan dihasilkan suatu keluaran.

Menurut Hansen , Mowen (2007:126) mengemukakan bahwa :
“Berdasarkan karakteristik hubungan antara masukan dan keluarannya, pusat biaya dibagi lebih lanjut menjadi pusat biaya teknik (*Engineered Expense center*) dan pusat biaya kebijakan (*discretionary expense center*).

a) Pusat Biaya Teknik

Pusat biaya teknik adalah pusat pertanggungjawaban yang jumlah input (beban)-nya secara tepat dan memadai dapat diestimasikan dengan wajar. Yang

sebagian besar masukannya mempunyai hubungan yang nyata dan erat dengan keluarannya. Karena hubungan antara masukan dan keluaran yang nyata dan erat ini, maka dapat dihitung rasio antara masukan dan keluaran yang merupakan efisiensi pusat biaya teknik. Contoh pusat biaya teknik adalah Departemen pemanufakturan (produksi), Bagian penggajian. Dalam pusat beban teknik, efisiensi lebih ditekankan, sehingga output akan dibandingkan dengan beban standar. Disamping itu pusat beban teknik juga mempunyai tugas penting, yaitu menjaga mutu dan volume produksi, serta melakukan pelatihan, pengembangan dan penilaian untuk karyawan. Manajer pusat biaya teknik diukur prestasinya atas dasar seberapa jauh dia dapat mempertahankan dan mengembangkan efisiensinya.

b) Pusat Biaya Kebijakan

Pusat biaya kebijakan merupakan pusat pertanggungjawaban yang jumlah input (beban)-nya yang diestimasikan tidak tersedia. Oleh karena itu, beban-beban yang dikeluarkan tergantung pada penilaian manajemen, atas jumlah yang memadai untuk suatu kondisi. Contoh pusat biaya kebijakan adalah departemen akuntansi, departemen pemasaran, departemen personalia, dan departemen hubungan masyarakat. Karena pada umumnya biaya-biaya yang terjadi dalam pusat pendapatan merupakan biaya kebijakan, maka pusat pendapatan pada umumnya juga merupakan pusat biaya kebijakan.

2. Pusat Pendapatan

Pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur berdasarkan output (pendapatan) yang diukur secara moneter, akan tetapi tidak dihubungkan dengan input-nya (beban). Contohnya : departemen

pemasaran (penjualan) tidak berwenang untuk menentukan harga pokok ataupun harga jual produk yang dihasilkan. Akan tetapi, ukuran utama kinerjanya adalah pendapatan yang diperoleh dari pemasaran produk tersebut.

3. Pusat Laba

Pusat laba merupakan pusat pertanggungjawaban dimana kinerja finansialnya diukur dalam ruang lingkup laba, yaitu selisih antara pendapatan dan pengeluaran. Laba merupakan ukuran kinerja yang berguna karena laba memungkinkan pihak manajemen senior dapat menggunakan satu indikator yang komprehensif dibandingkan harus menggunakan beberapa indikator. Keberadaan suatu pusat laba akan relevan ketika perencanaan dan pengendalian laba mengacu kepada pengukuran unit masukan dan keluaran dari pusat laba yang bersangkutan.

4. Pusat Investasi

Bentuk pusat pertanggungjawaban yang paling lengkap adalah pusat investasi. Pusat investasi memiliki semua hak keputusan pusat biaya dan pusat laba serta hak keputusan atas jumlah modal yang akan diinvestasikan.

Pengertian pusat investasi menurut Mulyadi (2006:67) “Akuntansi Manajemen : Konsep, Manfaat dan Rekayasa” menerangkan bahwa: “Pusat investasi adalah pusat laba yang manajernya diukur prestasinya dengan menghubungkan laba yang diperoleh pusat pertanggungjawaban tersebut dengan investasi yang bersangkutan”

Sebuah pusat investasi merupakan pengembangan utama dari ide pusat pertanggungjawaban karena pusat ini mencakup semua elemen yang terdapat dalam tujuan perusahaan untuk memperoleh kembalian investasi yang

memuaskan. Laporan kinerja suatu pusat investasi tidak hanya terbatas pada laba yang diperoleh tapi juga jumlah *asset* yang digunakan dalam memperoleh laba.

Bila dilihat dari hubungan masukan dan keluaran pusat biaya dapat dibagi menjadi dua bagian, yaitu Pusat biaya terukur (*Engineered Expenses Centre*) dan Pusat biaya tidak terukur (*Discretionary Centre*)”.

a). Pusat biaya terukur (*Engineered Expense Centre*)

Menurut Halim dan Supomo (2011:13) “ Pusat biaya terukur adalah pusat biaya yang sebahagian besar masukannya mempunyai hubungan yang jelas dengan keluarannya”.

Menurut Mursyidi (2008:70) mengemukakan bahwa ada beberapa karakteristik pusat biaya terukur, yaitu :

1. Masukan dapat diukur dalam syarat moneter.
2. Keluaran mereka dapat diukur dalam syarat fisik.
3. Jumlah rupiah operasional dari masukan diperlukan untuk menghasilkan suatu unit keluaran dapat ditentukan.

Dari definisi diatas dapat diketahui bahwa pusat biaya terukur merupakan biaya yang sebagian besar masukannya mempunyai hubungan yang jelas dengan keluarannya. Hubungan masukan dapat diamati dengan jelas dan umunya keluaran berupa produk yang dikuantitatifkan. Contoh pusat biaya yang terukur adalah departemen produksi yang mengolah masukan berupa bahan baku dan tenaga kerja yang mempunyai hubungan jelas secara fisik dengan produksi atau jasa yang dihasilkan.

c) Pusat biaya tidak terukur (*Discretionary Expanse Centre*)

Menurut Halim dan Supomo (2011:140) “Pusat biaya tidak terukur adalah pusat biaya yang sebahagian besar masukannya tidak mempunyai hubungan yang jelas dengan keluarannya”.

Keluaran pusat biaya tidak terukur umumnya susah dikuantitatifkan, misalnya: departemen keuangan, personalia, riset dan pengembangan, humas dan hukum. Departemen-departemen tersebut menghasilkan pengeluaran yang sulit diukur dengan satuan uang dan tidak mempunyai hubungan pengeluaran yang sulit diukur dengan satuan uang dan tidak mempunyai hubungan secara fisik yang jelas masukannya, serta efisiensi dan efektifitas unit-unit organisasi tidak dapat diukur dengan nilai uang. Usaha pengendalian bagi keuangan hanya dapat dilakukan untuk hal-hal yang dinyatakan dalam nilai pembiayaan saja. Biasanya usaha proses pengendalian untuk unit-unit pembiayaan tidak diukur dimulai dengan ditetapkan anggaran ataupun perencanaan tahunan yang telah disetujui oleh pihak manajemen. Realisasi pembiayaan dibandingkan dengan nilai anggarannya. Pada tingkat sesungguhnya dilakukan perbandingan antara besarnya tingkat masukan yang dianggarkan dengan besarnya tingkat masukan yang sebenarnya. Pada umumnya ada tiga hal penting yang harus diperhatikan dalam pengendalian pusat biaya tidak terukur:

- a. Sistem pengendalian manajemen hanya membantu dalam pengendalian biaya.
- b. Perbedaan antara biaya yang dianggarkan dengan biaya aktual bukanlah suatu tolak ukur efisiensi.

- c. Sistem pengendalian keuangan mengukur efisiensi dan efektifitas dari sudut pertanggung jawaban (efisiensi adalah rasio keluaran dibagi masukan atau jumlah per unit dari keluaran per unit, sedangkan efektifitas adalah hubungan antara suatu keluaran pusat pertanggung jawaban dan tujuannya).

4. Pengertian Biaya Produksi

Pengertian biaya produksi menurut Mulyadi (2006: 32) adalah sebagai berikut: "Biaya Produksi Adalah Biaya yang berhubungan dengan pembuatan suatu produk".

Menurut Usry dan Hemmer (2010 :145), Biaya produksi terdiri dari :

1. Biaya Bahan Baku

Adalah bahan baku yang disediakan dalam proses produksi pada periode yang bersangkutan. Untuk menghitung biaya bahan baku atau bahan baku yang dipergunakan dalam proses produksi, adalah sebagai berikut : Persediaan bahan baku awal periode ditambah pembelian bersih dikurangi persediaan bahan baku akhir periode.

2. Biaya Tenaga Kerja

Adalah semua balas jasa yang diberikan perusahaan kepada karyawan. Sesuai dengan fungsi dimana karyawan bekerja. Biaya tenaga kerja dapat digolongkan kedalam : Biaya tenaga kerja produksi, Biaya tenaga kerja pemasaran, Biaya tenaga kerja administrasi dan Umum. Biaya tenaga kerja produksi digolongkan kedalam : Biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung.

- a. Biaya tenaga kerja langsung, adalah balas jasa yang diberikan kepada karyawan produksi yang manfaatnya dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.
- b. Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah balas jasa yang diberikan kepada karyawan produksi yang manfaatnya tidak dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.

3. Biaya Overhead Pabrik

Adalah semua jenis biaya, kecuali biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, yang diperlukan dalam produksi. Misalnya : Biaya listrik pabrik, Biaya reparasi dan pemeliharaan mesin pabrik.

5. Penyusunan dan Pelaporan Anggaran Biaya

Penyusunan program merupakan proses pengambilan keputusan mengenai rencana-rencana yang akan dilaksanakan oleh perusahaan dan penaksiran tentang jumlah sumber-sumber yang harus dialokasikan pada tiap rencana tersebut. Apabila perencanaan telah ditetapkan, maka dituangkan dalam bentuk anggaran. Anggaran ini mencakup rencana yang terperinci, yang mencakup semua jenis dan banyaknya barang/jasa yang akan dijual, harga jual yang diharapkan dan laba bruto yang diantisipasi. Semua tahapan operasi perusahaan harus mencakup didalam anggaran tersebut sehingga suatu anggaran merupakan perencanaan induk periode yang akan datang.

Menurut Armila Krisna Warindrani (2006, 82) memberikan definisi :
“Anggaran adalah suatu rencana terinci dan dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang, untuk menunjukkan perolehan

dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun”.

Dalam tahap penyusunan anggaran ini, tiap-tiap rencana diterjemahkan kedalam satuan uang yang sesuai dengan manajer yang bertanggung jawab atas pelaksanaan seluruh rencana tersebut. Salah satu bentuk perencanaan yang sangat diperlukan dalam proses produksi adalah perencanaan biaya. Perencanaan biaya biasanya akan dituangkan dalam bentuk anggaran biaya. Dalam penyusunan anggaran biaya ini, yang harus dipertimbangkan adalah pengklasifikasian biaya-biaya. Klasifikasi biaya ini dimaksudkan untuk menilai kinerja pusat pertanggung jawaban biaya, karena dalam menilai kinerja manajer ini perlu dibuat perbedaan antarbiaya-biaya terkendali dan biaya-biaya tidak terkendali. Kegagalan melakukan pengklasifikasian biaya-biaya ini dapat memicu motivasi kerja yang buruk karena manajer-manajer diminta mempertanggung jawabkan sesuatu yang beda diluar kendalinya. Oleh karena itu pengklasifikasian biaya merupakan salah satu hal yang harus diperhatikan dalam menyusun anggaran biaya. Setelah anggaran biaya disusun, kemudian dilaksanakan sesuai dengan rencana-rencana yang tertuang dalam anggaran. Kemudian pusat pertanggung jawaban biaya akan dilakukan analisis serta penjelasan penyimpangan yang terjadi.

Menurut Mulyadi (2005, 353) mengemukakan bahwa pelaporan pusat pertanggung jawaban biaya disusun dengan dasar sebagai berikut:

1. Jenjang terbawah yang diberi laporan pertanggung jawaban biaya adalah tingkat manajer bagian

2. Manajer jenjang terbawah diberi laporan pertanggung jawaban biaya yang berisi rincian realisasi biaya yang dibandingkan dengan anggaran biaya yang disusunnya.
3. Manajer jenjang diatasnya diberi laporan mengenai biaya pertanggung jawaban sendiri dari ringkasan realisasi biaya yang dikeluarkan oleh manajer-manajer yang berada dibawah wewenangnya, yang disajikan dalam bentuk perbandingan dengan anggaran biaya yang disusun oleh masing-masing manajer yang bersangkutan.
4. Semakin keatas laporan pertanggung jawaban dilaporkan semakin keras, Isi laporan pusat pertanggung jawaban biaya disesuaikan dengan tingkat manajemen yang akan menerimanya. Untuk tingkat manajemen terendah disajikan jenis biaya (menurut objek pengeluarannya), sedangkan untuk tingkat manajemen diatasnya disajikan total biaya tiap-tiap pusat biaya yang membawahnya.

Menurut Hansen, Mowen (2006, 258) mengemukakan bahwa ada beberapa prinsip dasar pelaporan pertanggung jawaban yaitu sebagai berikut :

1. Konsep pertanggung jawaban harus digunakan.
2. Prinsip exception seharusnya digunakan sebaik-baiknya.
3. Angka-angka pelaporan sebaiknya ada perbandingannya.
4. Laporan sebaiknya makin ketingkat atas makin berbentuk ringkasan.
5. Laporan sebaiknya meliputi komentar dan keterangan serta interpretasi yang baik dari pembuat laporan.

Secara umum bentuk laporan pelaksanaan kerja pusat pertanggung jawaban tidak selalu mematuhi salah satu prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku karena laporan tersebut merupakan bagian laporan intern suatu perusahaan yang tujuannya untuk pengawasan manajemen dan penilaian kerja manajer pusat pertanggung jawaban biaya. Dengan demikian laporan-laporan pertanggung jawaban tersebut tergantung pada ketentuan-ketentuan yang berlaku untuk masing-masing perusahaan.

Sistem pengawasan manajemen menyampaikan informasi akuntansi maupun non akuntansi dari dalam perusahaan, sebagian yang lain menggunakan apa yang terjadi diluar perusahaan. Informasi ini membuat para manajer selalu mengetahui apa yang sedang berlangsung dan membuat terjadinya koordinasi pelaksanaan kerja berbagai pusat pertanggung jawaban biaya. Atas dasar informasi tersebut, para manajer membuat keputusan-keputusan. Mulyadi (2005, 121) mengemukakan keputusan-keputusan yang dimaksud adalah sebagai berikut:

1. Perubahan pelaksanaan anggaran, jika manajer yang bertanggung jawab berpendapat bahwa anggaran benar tetapi pelaksanaannya yang harus dibetulkan.
2. Perbaikan terhadap anggaran, jika menurut analisis penyimpangan realisasi dari anggaran disebabkan karena anggarannya tidak benar.
3. Perbaikan terhadap program, ada kemungkinan dari hasil analisis dapat diketahui bahwa suatu program tidak perlu dilanjutkan atau malah sebaliknya perlu diperluas.

4. Perubahan strategi, dengan analisis pelaksanaan anggaran mungkin menyebabkan perubahan pada strategi pokok.

Dalam laporan biaya harus diketahui terlebih dahulu jumlah yang dikeluarkan (*realisasi*), setelah itu dibandingkan dengan anggaran yang direncanakan, jika terjadi selisih (*variance*) sebab selisih harus diketahui.

6. Proses Pengukuran Kinerja Pusat Biaya

Akuntansi pertanggung jawaban biaya merupakan suatu program yang meliputi semua manajemen operasi dengan dibantu divisi akuntansi biaya atau anggaran. Keberhasilan akuntansi pertanggung jawaban adalah dengan sistem pengukuran dan penilaian terhadap prestasi manajer pusat biaya. Informasi akuntansi yang dipakai sebagai ukuran kinerja manajer pusat biaya adalah biaya. Banyak masalah yang timbul dalam pengukuran biaya sebagai ukuran kinerja, karena tidak ada biaya yang seratus persen dapat dikendalikan oleh manajer yang memiliki wewenang untuk mengendalikan pusat biaya. Menurut Mulyadi (2001, 436) masalah yang timbul dalam pengguna biaya sebagai ukuran kinerja manajer pusat biaya adalah:

- a. Masalah Perilaku Biaya

Seringkali terdapat kerancuan antara variabilitas dengan terkendalikan atau tidaknya suatu biaya. Variabilitas biaya merupakan perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan sedangkan terkendalikan atau tidaknya biaya bersangkutan dengan hubungan biaya dengan wewenang yang memiliki manajer tertentu. Anggapan bahwa biaya variabel sebagai biaya yang terkendalikan dan biaya tetap sebagai biaya yang tidak terkendalikan oleh manajer

pusat biaya adalah salah. Menentukan terkendalikan atau tidaknya biaya, perlu dihubungkan antara biaya tertentu dengan wewenang yang dimiliki wewenang yang dimiliki manajer pusat biaya atas biaya tersebut. Jika manajer pusat biaya memiliki wewenang yang memadai untuk dapat secara signifikan mempengaruhi biaya tertentu, maka biaya tersebut merupakan biaya terkendalikan bagi manajer pusat biaya, dan dapat diperhitungkan dalam penentuan biaya yang terjadi pada ukuran kinerjanya.

Variabilitas biaya yang dihasilkan dari pengaitan biaya dengan perubahan volume kegiatan, tidak secara langsung berkaitan dengan wewenang yang dimiliki manajer pusat biaya. Biaya variabel yang terjadi dipusat biaya tertentu kemungkinan dikendalikan oleh manajemen puncak, seperti biaya kesejahteraan karyawan (tunjangan cuti, tunjangan liburan, tunjangan kesehatan, tunjangan pensiun) sehingga bukan merupakan biaya terkendalikan oleh manajer pusat biaya tersebut. Biaya variabel kemungkinan ditentukan berdasarkan teknologi yang digunakan oleh perusahaan dalam proses produk, sehingga manajer pusat biaya tertentu tidak memiliki wewenang untuk mempengaruhinya.

Sebagai contoh, biaya bahan baku yang dikonsumsi berdasarkan formula tertentu oleh departemen produksi tidak dapat mempengaruhi biaya bahan baku karena teknologi yang digunakan mengharuskan departemen produksi mengkonsumsi sejumlah kuantitas tertentu pada setiap produk yang diproduksi. Dengan demikian, meskipun biaya bahan baku tersebut merupakan biaya variabel, namun bukan biaya yang terkendalikan bagi manajer departemen produksi.

Biaya tetap selalu menjadi biaya yang tidak terkendali bagi manajer pusat biaya tertentu. Biaya tetap merupakan biaya yang tidak bisa tidak harus dikeluarkan oleh pusat biaya untuk mempertahankan fungsi pusat biaya yang seharusnya. Jika manajer pusat biaya memiliki wewenang untuk menetapkan besarnya biaya tetap, biaya tersebut merupakan biaya terkendali bagi manajer pusat biaya tersebut. Namun, jika besarnya biaya tetap dalam suatu pusat biaya ditentukan oleh manajer yang lebih tinggi (misalnya oleh manajemen puncak), maka biaya tetap tersebut merupakan biaya tidak terkendali bagi manajer pusat biaya tersebut.

b. Masalah Hubungan Biaya Dengan Pusat Biaya

Dalam hubungannya dengan pusat biaya, biaya dapat dibagi menjadi dua, yaitu biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya Langsung merupakan biaya yang manfaatnya hanya dinikmati oleh pusat biaya tertentu. Biaya langsung merupakan biaya terkendali jika manajer pusat biaya memiliki wewenang untuk mempengaruhi secara signifikan biaya tersebut. Biaya langsung merupakan biaya tidak terkendali bagi manajer pusat biaya jika pembebanannya ke pusat biaya tersebut tidak dapat mempengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat biaya tersebut.

Biaya tidak langsung merupakan biaya yang manfaatnya dinikmati oleh lebih dari satu pusat biaya. Seringkali dianggap bahwa biaya langsung merupakan biaya terkendali dan biaya tidak langsung merupakan biaya tidak terkendali oleh manajer pusat biaya. Dalam pengukuran kinerja pusat biaya, biaya langsung maupun biaya tidak langsung yang diperhitungkan sebagai

ukuran kinerja harus berupa biaya terkendalikan oleh manajer pusat biaya tersebut. Biaya terkendalikan adalah biaya langsung dan biaya tidak langsung yang dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer dengan wewenang yang dimiliki.

c. Masalah Jangka Waktu

Dalam jangka panjang, semua biaya pada dasarnya dapat dikendalikan oleh manajer tertentu dalam organisasi perusahaan. Biaya kebijakan merupakan biaya terkendalikan dalam jangka pendek. Namun perlu diketahui bahwa ada beberapa yang memiliki tingkat terkendalikan untuk jangka panjang maupun jangka pendek.

Sebagai contoh adalah biaya bahan baku yang diperoleh dengan kontrak pembelian jangka panjang (5 tahun misalnya). Kontrak pembelian untuk waktu jangka panjang tersebut biasanya diselesaikan dengan wewenang manajemen puncak, dan akan mengikat biaya bahan baku untuk jangka waktu lama. Dengan demikian biaya bahan baku yang merupakan unsur biaya bahan baku tidak terkendalikan oleh manajaer pusat biaya (departemen produksi). Namun sisa bahan baku (*waste*) dan produk yang rusak dalam proses produksi (*spoilage*) merupakan biaya terkendali dalam jangka pendek bagi manajer pusat biaya.

d. Masalah Tanggung Jawab Ganda

Jika suatu biaya dibawah wewenang lebih dari satu manajer pusat biaya, timbul masalah siapa yang mempertanggungjawabkan biaya tersebut. Biaya pemeliharaan mesin merupakan contoh biaya yang berada dibawah ganda, yaitu

manajer departemen bengkel dan manajer produksi. Dalam pengukuran kinerja manajer pusat biaya, manajer yang berada dibawah wewenang lebih sari satu manajer pusat biaya digunakan untuk mengukur kinerja masing-masing manajer pusat biaya yang terkait. Manajer departemen bengkel bertanggungjawab atas dihasilkannya jasa bengkel untuk memenuhi kebutuhan produksinya. Manajer pusat biaya penghasil bertanggungjawab atas hasilnya jasa dengan biaya minimum, sedangkan manajer pusat biaya pemakai bertanggungjawab dalam meminimumkan penggunaan jasa pusat biaya penghasil jasa.

B. Kerangka Konseptual

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu konsep akuntansi manajemen. Konsep ini memusatkan perhatian pada penyajian informasi untuk keperluan intern perusahaan. Pada akuntansi pertanggung jawaban biaya ini, akan diberikan wewenang oleh pimpinan perusahaan kepada manajer tertentu, dan pada akhirnya mereka akan mempertanggung jawabkan hasil kerjanya kepada pimpinan perusahaan. Unit yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab itu biasanya disebut dengan pusat pertanggung jawaban. Pusat pertanggung jawaban pada dasarnya dalam melaksanakan kegiatannya membutuhkan masukan-masukan seperti modal kerja, peralatan dan sebagainya, oleh karena itu dibutuhkan suatu akuntansi pertanggung jawaban. Manajer pusat pertanggung jawaban biaya akan mempertanggung jawabkan kinerjanya dalam bentuk laporan. Pengukuran kinerja pusat pertanggung jawaban biaya umumnya dilakukan dengan cara membandingkan antara anggaran dengan realisasinya.