

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORITIS**

#### **A. Teori - Teori**

Pada perusahaan yang sederhana pemimpin perusahaan dapat mengambil keputusan dan dapat mengawasi kegiatan perusahaan seorang diri. Dengan semakin besar dan berkembangnya perusahaan maka perusahaan menjadi tidak terkendalikan. Hal ini menyebabkan timbulnya pendelegasian wewenang dari pemimpin perusahaan kepada manajer bawah untuk mempertanggungjawabkan pelaksanaan wewenang ke manajer atas. Oleh karena itu kebutuhan manajemen akan informasi akuntansi untuk menilai pertanggungjawaban pelaksanaan wewenang disebut informasi akuntansi pertanggungjawaban.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu konsep dari akuntansi manajemen dan sistem akuntansi yang dikaitkan dan disesuaikan dengan pusat-pusat pertanggungjawaban yang ada dalam organisasi. Istilah akuntansi pertanggung jawaban ini akan mengarah pada proses akuntansi yang melaporkan sampai bagaimana baiknya manajer pusat pertanggung jawaban dapat memanje pekerjaan yang langsung dibawah pengawasannya dan yang merupakan tanggung jawabnya atau suatu sistem yang mengukur rencana dan tindakan dari setiap pusat pertanggungjawaban.

Menurut Hansen, Mowen (2005:116) definisi akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut : *"Akuntansi pertanggungjawaban adalah Sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan oleh para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka"*.

Sedangkan akuntansi pertanggungjawaban menurut LM Samryn (2001: 258) adalah sebagai berikut : *"Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen"*.

Dari berbagai definisi diatas, dapat ditarik suatu kesimpulan mengenai akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut :

- a. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang disusun berdasarkan struktur organisasi yang secara tegas memisahkan tugas, wewenang dan tanggung jawab dari masing-masing tingkat manajemen.
- b. Akuntansi pertanggungjawaban mendorong para individu, terutama para manajer untuk berperan aktif dalam mencapai tujuan perusahaan secara efektif dan efisien.
- c. Penyusunan anggaran dalam akuntansi pertanggungjawaban adalah berdasarkan pusat pusat pertanggungjawaban. Dari laporan pertanggungjawaban dapat diketahui perbandingan antara realisasi dengan anggarannya, sehingga

penyimpangan yang terjadi dapat dianalisa dan dicari penyelesaiannya dengan manajer pusat pertanggungjawabannya.

- d. Akuntansi pertanggungjawaban melaporkan hasil evaluasi dan pengukuran kinerja yang berguna bagi pimpinan dalam penyusunan rencana kerja periode mendatang, baik untuk masing-masing pusat pertanggungjawaban maupun untuk kepentingan perusahaan secara keseluruhan.

Sedangkan menurut Mulyadi (1983:379-380) dikemukakan : *“Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan penghasilan dilakukan dengan bidang pertanggungjawaban dalam organisasi dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok yang bertanggungjawab terhadap penyimpangan dari biaya dan penghasilan yang dianggarkan”*.

Didalam pengertian di atas Mulyadi menyimpulkan bahwa syarat untuk dapat menerapkan akuntansi pertanggungjawaban :

1. Struktur organisasi.

Dalam akuntansi pertanggungjawaban struktur organisasi harus menggambarkan aliran tanggungjawab, wewenang dan posisi yang jelas untuk setiap unit kerja dari setiap tingkat manajemen selain itu harus menggambarkan pembagian tugas dengan jelas pula. Dimana organisasi disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggungjawab tiap pimpinan jelas. Dengan demikian wewenang

mengalir dari tingkat manajemen atas ke bawah, sedangkan tanggungjawab adalah sebaliknya.

2. Anggaran.

Dalam akuntansi pertanggungjawaban setiap pusat pertanggungjawaban harus ikut serta dalam penyusunan anggaran karena anggaran merupakan gambaran rencana kerja para manajer yang akan dilaksanakan dan sebagai dasar dalam penilaian kerjanya. Diikuti sertakannya semua manajer dalam penyusunan.

3. Penggolongan biaya.

Karena tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu bagian dapat dikendalikan oleh manajer, maka hanya biaya-biaya terkendalikan yang harus dipertanggungjawabkan olehnya. Pemisahan biaya kedalam biaya terkendalikan dan biaya tak terkendalikan perlu dilakukan dalam akuntansi pertanggungjawaban.

- a. Biaya terkendalikan adalah biaya yang dapat secara langsung dipengaruhi oleh manajer dalam jangka waktu tertentu.
- b. Biaya tidak terkendalikan adalah biaya yang tidak memerlukan keputusan dan pertimbangan manajer karena hal ini tidak dapat mempengaruhi biaya karena biaya ini diabaikan.

4. Sistem akuntansi.

Oleh karena biaya yang terjadi akan dikumpulkan untuk setiap tingkatan manajer maka biaya harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi. Setiap tingkatan manajemen merupakan pusat biaya dan akan dibebani dengan biaya yang terjadi didalamnya

yang dipisahkan antara biaya terkendalikan dan biaya tidak terkendalikan. Kode perkiraan diperlukan untuk mengklasifikasikan perkiraan-perkiraan baik dalam neraca maupun dalam laporan rugi laba.

5. Sistem pelaporan biaya.

Bagian akuntansi biaya setiap bulannya membuat laporan pertanggungjawaban untuk tiap-tiap pusat biaya. Setiap awal bulan dibuat rekapitulasi biaya atas dasar total biaya bulan lalu, yang tercantum dalam kartu biaya. Atas dasar rekapitulasi biaya disajikan laporan pertanggungjawaban biaya. Isi dari laporan pertanggungjawaban disesuaikan dengan tingkatan manajemen yang akan menerimanya. Untuk tingkatan manajemen yang terendah disajikan jenis biaya, sedangkan untuk tiap manajemen di atasnya disajikan total biaya tiap pusat biaya yang dibawahnya ditambah dengan biaya-biaya yang terkendalikan dan terjadi di pusat biayanya sendiri.

Prosedur pengumpulan data dan biaya dalam akuntansi pertanggungjawaban :

- a. Atas dasar dokumen sumber, dicatat setiap jenis biaya ke dalam buku pembantu biaya (cost subledger).
- b. Secara periodic, biaya yang dicatat dalam buku pembantu biaya dijumlah dan disajikan dalam bentuk laporan pertanggungjawaban biaya

Pengumpulan biaya untuk pembuatan laporan biaya produksi

Disamping untuk pengendalian biaya, akuntansi biaya bertujuan untuk penentuan kos

produk. Pengendalian biaya dilakukan dengan cara menghubungkan tiap-tiap biaya dengan menejer yang bertanggung jawab.

Perhitungan kos produk dilaksanakan melalui tahap-tahap berikut ini:

- a. Alokasi biaya overhead pabrik departemen pembantu ke departemen produksi.
- b. Perhitungan kos produksi bagian persiapan, bagian pengolahan, dan bagian penyelesaian.

Alokasi biaya overhead pabrik departemen pembantu ke departemen produksi : Tahap pertama perhitungan kos produk adalah menghitung alokasi biaya overhead pabrik yang terjadi pada pusat-pusat pertanggung jawaban produksi. Perhitungan kos produk di bagian persiapan dilakukan dengan cara menjumlahkan biaya-biaya berikut:

- a. Biaya yang langsung terjadi di bagian persiapan.
- b. Biaya overhead pabrik yang dialokasikan dari pusat pertanggung jawaban pembantu ke bagian persiapan.

Di dalam pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban terdapat beberapa persyaratan yang harus dipenuhi, seperti yang dikemukakan oleh Mulyadi adalah sebagai berikut :

- a. Struktur organisasi yang menetapkan secara jelas dan tegas menggambarkan pembagian tugas, wewenang dan tanggungjawab untuk setiap unit dalam struktur organisasi.

- b. Penyusunan anggaran yang dilakukan oleh tiap tingkatan manajemen dalam organisasi perusahaan.
- c. Adanya pemisahan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya suatu biaya oleh seorang manajer pusat biaya tertentu dalam perusahaan.
- d. Adanya klasifikasi dan kode rekening yang disesuaikan dengan tingkatan manajemen dalam perusahaan.
- e. Sistem pelaporan biaya pada setiap tingkatan perusahaan telah memenuhi syarat dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban.

Menurut Mulyadi (2006) akuntansi pertanggungjawaban mempunyai empat karakteristik yaitu : adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban, adanya standar yang ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja, kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran, manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi.

Dari kutipan tersebut dapat dijelaskan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut :

- a. Adanya indentifikasi pusat pertanggungjawaban Sistem akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban sebagai unit organisasi seperti departemen, tim kerja atau individu. Apapun satuan pusat pertanggungjawaban yang dibentuk, akuntansi pertanggungjawaban kepada individu yang diberi wewenang.
- b. Adanya standart yang ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja.



Setelah pusat pertanggungjawaban diidentifikasi dan ditetapkan, akuntansi pertanggungjawaban menghendaki ditetapkannya biaya standart sebagai dasar untuk menyusun anggaran. Anggaran berisi biaya standart yang diperlukan untuk mencapai sasaran yang ditetapkan. Biaya standart dan anggaran inilah yang merupakan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang telah ditetapkan anggaran.

- c. Kinerja Manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran. Pelaksanaan anggaran merupakan pelaksanaan sumber daya oleh manajer pusat pertanggungjawaban untuk mencapai sasaran. Pengguna sumber daya ini diukur dengan informasi pertanggungjawaban. Informasi akuntansi pertanggungjawaban menyajikan informasi mengenai biaya sesungguhnya dan biaya yang dianggarkan kepada setiap manajer yang bertanggung jawab untuk memungkinkan mereka mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggarannya, dengan membandingkan biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan, dapat diukur kinerja manajer pusat pertanggungjawaban.
- d. Manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi.

Sistem penghargaan dan hukuman dirancang untuk memacu para manajer dalam mengelola biaya sehingga tercapai target standart biaya yang dicantumkan dalam anggaran. Atas dasar evaluasi terjadinya penyimpangan biaya yang direalisasikan dari biaya yang dianggarkan, para manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan standart yang ditetapkan.



## **B. Tujuan dan Keuntungan Akuntansi Pertanggungjawaban.**

Didalam Informasi akuntansi pertanggungjawaban pada suatu perusahaan, terlebih dahulu harus diketahui apa yang menjadi tujuan dari Akuntansi Pertanggungjawaban itu sendiri.

Menurut Robert N. Anthony dan Roger H. Hermanson (2001: 57) dikemukakan bahwa : *“Tujuan Akuntansi pertanggungjawaban adalah membebani pusat pertanggungjawaban dengan biaya yang dikeluarkannya”*.

Berdasarkan tujuan yang dikemukakan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa tujuan dari Akuntansi Pertanggungjawaban adalah mengadakan evaluasi hasil kerja suatu pusat pertanggungjawaban untuk meningkatkan operasi-operasi perusahaan di waktu yang akan datang.

Adapun keuntungan dari Akuntansi Pertanggungjawaban adalah individu dalam organisasi ikut berperan serta dalam mencapai sasaran perusahaan secara efektif dan efisien.

Manfaat dari Akuntansi Pertanggungjawaban adalah :

1. Dasar penyusunan anggaran.
2. Penilai kerja manajer pusat pertanggungjawaban.
3. Pemasukan manajer.
4. Alat untuk memantau efektivitas program pengelolaan aktivitas.

## **C. Pusat Pertanggungjawaban.**

### **1. Pengertian Pusat Pertanggungjawaban.**

Pusat pertanggungjawaban ialah setiap unit kerja dalam organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab atas aktivitas yang dilakukan atau unit organisasi yang dipimpinnya. Dalam kaitan ini, suatu organisasi terdiri dari kumpulan dari beberapa pusat pertanggungjawaban. Keseluruhan pusat pertanggungjawaban ini membentuk jenjang hirarki dalam organisasi tersebut. Pada tingkatan yang terendah bentuk dan pusat pertanggungjawaban ini kita dapatkan sebagai seksi, regulernya bergilir, serta unit-unit kerja lainnya, Pada tingkatan yang lebih tinggi pusat pertanggungjawaban dibentuk dalam departemen-departemen ataupun divisi-divisi. Biasanya istilah pusat pertanggungjawaban hanya kita terapkan untuk unit-unit kecil dalam organisasi ataupun unit-unit kerja yang terletak pada tingkat bawah dalam suatu lingkup organisasi.

Pengertian pusat pertanggungjawaban yang dijelaskan oleh ahli antara lain : Hansen, Mowen (2005:116) mengartikan pusat pertanggungjawaban sebagai berikut : *“Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggung jawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu”*.

Dengan demikian dari pendapat diatas penulis mengambil suatu kesimpulan bahwa pusat pertanggungjawaban adalah suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang mempunyai wewenang dan tanggungjawab atas aktivitas unit yang dipimpinnya. Pusat pertanggungjawaban dapat berupa unit organisasi seperti seksi, segmen, departemen, divisi atas sebuah perusahaan.

## **2. Jenis-jenis Pusat Pertanggung jawaban.**

Pusat pertanggungjawaban pada dasarnya diciptakan untuk mencapai sasaran tertentu, jadi sasaran dari masing-masing individu dalam pusat pertanggungjawaban itu harus diusahakan agar selaras, serasi dan seimbang dalam usaha mencapai sasaran umum dari organisasi secara keseluruhan. Suatu pusat pertanggungjawaban pada dasarnya dibentuk untuk rnencapai sasaran tertentu yang selaras dengan sasaran umum organisasi.

Setiap pusat pertanggungjawaban membutuhkan masukan yang berupa sejumlah bahan baku, tenaga kerja, ataupun jasa-jasa yang akan di proses dalam pusat pertanggungjawaban, hasil proses tersebut menghasilkan keluaran yang berupa produk atau jasa.

Ada empat tipe pusat pertanggungjawaban yang didasarkan kepada sifat masukan dalam bentuk biaya dan keluaran dalam bentuk pendapatan ataupun secara bersama-sama yaitu :

1. Pusat Pendapatan (Revenue Center)
2. Pusat Pembiayaan (Cost Center)
3. Pusat Laba (Profit Center)
4. Pusat Investasi (Investment.Center)

### 3. Konsep Informasi akuntansi pertanggung jawaban.

Informasi akuntansi pertanggung jawaban merupakan keluaran system akuntansi pertanggung jawaban. Konsep informasi akuntansi pertanggung jawaban telah berkembang sejalan dengan metode pengendalian biaya yang digunakan dalam perusahaan. Dalam system ini informasi pertanggungjawaban tradisional, informasi akuntansi pertanggung jawaban merupakan informasi aktiva, pendapatan dan atau beban, yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggung jawab atas pusat pertanggung jawaban tertentu.

Wewenang yang dimiliki oleh seorang manajer menjadikan dalam posisi dapat mengendalikan suatu yang berada dibawah wewenang, dalam hubunganya wewenang manajer tertentu, aktiva, pendapatan, dan biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan :

1. Aktiva, pendapatan, dan biaya terkendali dan
2. Aktiva, pendapatan, dan biaya tidak terkendali oleh manajer tersebut.
  - a. Aktiva terkendali.

Aktiva yang digunakan oleh suatu pusat pertanggungjawaban dapat dikelompokkan ke dalam dua golongan :

1. Aktiva terkendali dan.
2. Aktiva tidak terkendali.

Aktiva terkendali bagi seorang manajer pusat pertanggung jawaban adalah :

1. Aktiva yang pemerolehan dan penggunaannya berada dibawah wewenang manajer pusat pertanggung jawaban tersebut, atau
2. Aktiva yang penggunaannya berada di dalam wewenang manajer pusat pertanggung jawaban tersebut.

b. Pendapatan Terkendali.

Pertanggungjawaban pendapatan yang diperoleh suatu pusat pertanggungjawaban tidak terlalu sulit pelaksanaannya, karena pendapatan mudah di indentifikasi dengan manajer yang bertanggung jawab untuk memperolehnya.

c. Biaya terkendali.

Untuk memisahkan biaya kedalam biaya terkendali dan tidak terkendali pada kenyataannya sering kali ditemui kesulitan. Pedoman untuk menetapkan apakah suatu biaya dapat dibebankan sebagai tanggung jawab seorang manajer pusat pertanggungjawaban adalah sebagai berikut :

1. Jika seseorang manajer memiliki wewenang, baik dalam pemerolehan maupun penggunaan jasa, ia harus dibebani dengan biaya jasa tersebut.
2. Jika seseorang manajer dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, ia dapat dibebani dengan biaya tersebut.
3. Jika seseorang manajer tidak dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakan langsungnya sendiri ia dapat juga dibebani biaya tersebut, jika manajemen puncak menghendaki agar ia menaruh perhatian.

d. Perubahan biaya tidak terkendali menjadi biaya terkendali.

biaya tidak terkendali dapat diubah menjadi biaya terkendali melalui dua cara yang saling berkaitan :

1. Dengan mengubah dasar pembebanan dari alokasi ke pembebanan langsung atau.
  2. Dengan mengubah letak tanggung jawab pengambilan keputusan.
- e. Anggaran biaya sebagai tolak ukur pengendalian biaya.

Untuk pengendalian biaya, anggaran biaya harus disusun sesuai dengan tingkat manajemen dalam organisasi. Tiap-tiap manajemen harus mengajukan rancangan anggaran biaya yang berada di bawah tanggung jawab masing-masing, yang kemudian rancangan-rancangan anggaran ini kemudian dikontribusikan dan diselaraskan satu sama lain oleh komite anggaran.

- f. Terkendalikanya biaya versus variabilitas biaya.

Variabilitas biaya merupakan perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Jika variabilitas biaya dihubungkan dengan wewenang tertentu, maka biaya harus dikelompokkan.

Committed fixed cost adalah biaya tetap yang timbul dari pemilikan pabrik, equipment, dan organisasi pokok. Biaya ini tetap dikeluarkan guna mempertahankan kemampuan perusahaan dalam memenuhi tujuan-tujuan jangka panjang. Contoh committed fixed cost adalah biaya depresiasi, pajak bumi dan bangunan, biaya asuransi, sewa, dan gaji karyawan kunci.

Keterangan:

1. Pusat Biaya (Cost Center).

Pusat biaya adalah bentuk segmen terkecil dari aktivitas atau pusat pertanggungjawaban yang hanya bertanggungjawab dalam mengendalikan biaya-biaya yang terjadi didalamnya tanpa menghubungkan dengan nilai uang dari keluaran yang dihasilkan. Sebuah pusat biaya tidak mengendalikan penjualan atau aktivitas perusahaan. Laba sebuah departemen yang berbentuk pusat biaya sulit ditentukan karena adanya masalah dalam alokasi pendapatan. Tujuan dari manajer pusat biaya ini adalah meminimalkan perbedaan antara realisasi biaya dengan anggarannya.

Pusat biaya dapat dibagi menjadi dua golongan yaitu :

a. Pusat Biaya Teknik.

Pusat biaya teknik adalah pusat biaya yang sebagian besar biaya berupa biaya teknik yaitu biaya yang masukannya mempunyai hubungan yang nyata dan erat. Dalam mengukur prestasi kerja manajer pusat biaya, biaya-biaya yang dapat diukur biasanya telah menggunakan biaya standar. Penilaian efisiensi pusat biaya teknik dilakukan dengan membandingkan masukan dengan keluarannya, artinya biaya yang sesungguhnya terjadi pada pusat biaya ini dibandingkan dengan standarnya, kemudian dihitung dan dianalisa penyimpangan yang terjadi.

b. Pusat Biaya Kebijakan.

Pusat biaya kebijakan adalah pusat biaya yang sebagian besar biayanya berupa biaya kebijakan yaitu biaya yang antara masukan dan keluarannya memiliki



hubungan yang erat dan nyata. Pusat biaya ini keluarannya tidak dapat diukur dengan besaran nilai uang, karena walaupun menghasilkan keluaran, namun keluarannya itu sulit diukur secara kuantitatif atau tidak mempunyai hubungan yang nyata dengan masukannya. Pengendalian pengeluaran biaya yang telah mendapatkan persetujuan manajemen dengan pengeluarannya.

## 2. Pusat Pendapatan (Revenue Center).

Pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban yang keluarannya dapat diukur dengan satuan moneter, sedangkan masukannya tidak. Jadi, prestasi manajernya dinilai atas dasar pendapatan pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpin. Dalam pusat pendapatan, keluaran (dalam bentuk pendapatan) diukur dengan satuan moneter, tetapi tidak terdapat hubungan yang erat dan nyata antara masukan (biaya) dengan pendapatan. Sebenarnya pengukuran prestasi manajer pusat pendapatan yang hanya berdasarkan tingkat penjualan dipandang terlalu sempit. Pengukuran itu perlu ditambah dengan penilaian prestasi atas dasar laba atau kontribusi laba bruto, yaitu dengan menganalisis laba kotor dengan laba bruto yang diharapkan atau dianggarkan.

## 3. Pusat Laba (Profit Center).

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban dimana baik masukan (biaya yang dikonsumsi) maupun keluarannya (pendapatan yang berhasil dicapai) dapat diukur dengan satuan moneter. Selisih antara pendapatan dengan biaya adalah laba yang diperoleh atau rugi yang diderita. Pembentukan pusat laba memerlukan perincian tugas, pendelegasian wewenang dan tanggung jawab serta dukungan informasi agar manajer

yang bersangkutan dapat merencanakan kegiatan-kegiatan pada unit kerjanya dengan baik.

#### 4. Pusat Investasi (Investmen Center).

Pusat Investasi merupakan pusat pertanggungjawaban yang paling luas, karenanya manajer berwenang dalam mengendalikan pendapatan dan biayanya, baik biaya operasi maupun biaya yang timbul sehubungan dengan usaha memperoleh sumber daya dan menentukan barang modal yang akan dibeli. Masalah utama dalam sebuah pusat investasi adalah laba yang dihasilkan dan harta yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut, yaitu apakah yang dihasilkan telah sebanding dengan modal yang diinvestasikan. Manajemen pusat investasi diharapkan memperoleh laba sebesar jumlah yang ditetapkan untuk setiap nilai rupiah yang diinvestasikan. Prestasi pusat investasi ini diukur dengan menilai tingkat Residual, Income maupun tingkat Return On Investment.

#### **D. Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban.**

Manajemen dari berbagai jenjang organisasi suatu perusahaan memerlukan informasi keuangan untuk mengambil keputusan mengenai perusahaan itu sendiri atau bagiannya. Informasi keuangan ini merupakan masukan yang penting bagi para manajer dalam mengelola perusahaan atau bagiannya. Berbeda dengan pihak luar yang memerlukan informasi keuangan guna mengambil keputusan untuk menentukan hubungan mereka dengan suatu perusahaan, para manajer memerlukan informasi keuangan sebagai dasar untuk mengambil keputusan mengenai perusahaan atau bagian yang dipimpin oleh manajer yang bersangkutan. Informasi keuangan yang dibutuhkan

oleh para manajer tersebut diolah dan disajikan oleh tipe akuntansi. Oleh karena karakteristik keputusan yang dibuat oleh pihak luar berbeda dengan karakteristik keputusan yang dibuat oleh para manajer, maka hal ini mempunyai dampak terhadap karakteristik sistem pengolahan informasi akuntansi yang menghasilkan informasi keuangan tersebut.

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi biaya, pendapatan, dan aktiva yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap pusat pertanggungjawaban tertentu. Dalam penyusunan anggaran, tiap manajer dalam organisasi merencanakan biaya dan pendapatan yang menjadi tanggungjawabnya di bawah koordinasi manajemen puncak. Pelaksanaan anggaran tersebut memerlukan informasi akuntansi guna memantau sampai seberapa jauh tiap manajer tersebut melaksanakan rencananya. Informasi akuntansi pertanggungjawaban dengan demikian merupakan dasar untuk menganalisis prestasi manajer dan sekaligus untuk memotivasi para manajer dalam melaksanakan rencana mereka yang dituangkan dalam anggaran mereka masing-masing.

#### **E. Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Dalam Pengendalian Manajemen.**

Informasi akuntansi pertanggungjawaban berguna dalam pengendalian manajemen, karena menekankan pada hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan pelaksanaan. Pengendalian dapat dilakukan dengan cuma memberikan tanggungjawab kepada masing-masing manajer untuk

merencanakan pendapatan dan atau biaya, dan berusaha mengajukan informasi realisasi pendapatan dan biaya tersebut di bawah pengendaliannya.

Dengan demikian anggaran harus disusun untuk setiap pusat pertanggungjawaban, yang dibebani tanggungjawab atas pendapatan dan biaya. Disamping itu melalui realisasi dari setiap pusat pertanggungjawaban dibandingkan dengan anggarannya sehingga dapat ditentukan selisih (Variance) dan anggaran. Selanjutnya selisih ini dapat digunakan sebagai dasar untuk mengukur prestasi manager dari setiap pusat pertanggungjawaban.

Dalam hal ini informasi akuntansi pertanggungjawaban penting dalam proses perencanaan dan pengendalian kegiatan organisasi; karena dapat menekankan hubungan antara Informasi dengan jasa yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi manager untuk merencanakan pendapatan dan atau biaya yang menjadi tanggungjawab dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan biaya tersebut menurut manager yang bertanggungjawab. Dengan demikian informasi yang ada melalui akuntansi pertanggungjawaban dapat mencerminkan nilai yang dibuat oleh setiap manager dalam menggunakan berbagai sumber ekonomi untuk melaksanakan peran manager tersebut dalam mencapai tujuan perusahaan.

## **F. Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Ukur Kinerja Manager.**

Informasi akuntansi adalah salah satu informasi terpenting bagi perusahaan. Namun informasi akuntansi bukanlah merupakan satu-satunya informasi formal yang digunakan oleh perusahaan ini. Selain informasi akuntansi, perusahaan ini juga menggunakan informasi manajemen. Tujuannya adalah untuk menyajikan kepada manager mengenai informasi yang berguna dalam mengambil keputusan.

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 manager, hasil kerja tersebut dapat berupa laporan. Sistem pelaporan pertanggungjawaban menyajikan informasi untuk pengendalian manajemen. Pada hakekatnya, sistem pelaporan pertanggungjawaban juga dikenal sebagai sistem akuntansi pertanggungjawaban yang terdiri dari seperangkat laporan di dalam suatu perusahaan.

## **G. Pengukuran Kinerja Manager Pusat Pertanggungjawaban**

Prestasi kerja atau yang biasa juga disebut kinerja adalah kontribusi yang dapat diberikan oleh suatu bagian pencapaian tujuan perusahaan oleh karena itu pengukuran atas kontribusi yang dapat diberikan oleh suatu bagian bagi pencapaian tujuan perusahaan.

Dalam mengevaluasi pengukuran kinerja manager pusat pertanggungjawaban ada tiga kriteria yang digunakan yaitu efisiensi, efektivitas, dan ekonomis. Efisiensi adalah

perbandingan, antara output yang dihasilkan dengan besarnya input yang digunakan. Sedangkan efektivitas adalah hubungan antara output suatu pusat pertanggungjawaban yang sarasannya harus dicapai. Efektivitas selalu berhubungan dengan tujuan organisasi sedang efisiensi tidak ekonomis dimaksudkan sebagai penggunaan sumber dana seminimal mungkin. Suatu pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan operasinya harus memenuhi ketiga kriteria di atas. Dari uraian mengenai berbagai tipe pusat pertanggungjawaban tersebut di atas, manajer pusat pertanggungjawaban diukur prestasinya berdasarkan karakteristik masukan dan keluarannya.

Biaya merupakan tolok ukur prestasi bagi manajer pusat biaya, sedangkan pendapatan merupakan tolok ukur prestasi bagi manajer pusat pendapatan. Dalam pusat investasi rasio laba dengan investasi atau residual income dipakai sebagai tolok ukur prestasi manajer pusat pertanggungjawaban tersebut. Perlu diingat bahwa manajer pusat pertanggungjawaban tidak hanya diukur prestasinya dengan menggunakan tolok ukur keuangan saja, namun masih ada tolok ukur non keuangan yang digunakan untuk mengukur prestasi manajer pusat pertanggungjawaban.

### **1. Metode Pengukuran Kinerja**

Metode pengukuran kinerja merupakan satu hal yang penting dalam proses perencanaan dan pengawasan. Melalui pengukuran perusahaan dapat memilih strategi dan struktur keuangannya dan menemukan phase out terhadap unit-unit bisnis yang tidak produktif.



Selama ini belum dirasakan adanya suatu metode penilaian yang secara akurat dan komprehensif mampu memberikan penilaian secara wajar atas kondisi suatu perusahaan. Ditengah kekurangan alat ukur untuk menilai kinerja operasional, beberapa metode yang dapat dipergunakan antara lain:

1. Analisa Rasio.

Analisa Rasio merupakan metode dan teknik analisa laporan keuangan dengan cara membandingkan pos-pos laporan keuangan, antara pos yang satu dengan pos yang lain terdapat dalam laporan keuangan maupun perhitungan hasil usaha (interstatement analysis).

2. Anggaran

Anggaran adalah suatu rencana yang dinyatakan secara kuantitatif biasanya dalam satuan uang yang berjangka waktu tertentu, biasanya satu tahun. Penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran tiap manajer dalam melaksanakan program.

3. Balance Scorecard.

Balance Scorecard merupakan suatu sistem manajemen strategik atau lebih tepatnya dinamakan "*Strategic based responsibility accounting system*" yang menjabarkan misi dan strategi suatu organisasi kedalam tujuan operasional dan tolak ukur kinerja perusahaan perusahaan tersebut. Kosep balance scorecard berkembangnya sejalan dengan perkembangan implementasinya. Balance Scorecard terdiri dari dua kata yaitu balanced dan scorecard. Scorecard artinya kartu skor, maksudnya adalah kartu skor yang akan digunakan untuk



merencanakan skore yang diwujudkan dimasa yang akan datang. Sedangkan balanced artinya berimbang, maksudnya adalah untuk mengukur kinerja seseorang atau organisasi diukur secara berimbang dari dua perspektif yaitu keuangan dan non keuangan, jangka pendek dan jangka panjang, intern dan ekstern (Mulyadi,2005)

4. Economic Value Added (EVA).

EVA merupakan metode penilaian kinerja perusahaan dengan memperhatikan secara adil ekspektasi penyandang dana. Penilaian kinerja dengan menggunakan EVA menyebabkan perhatian manajemen sesuai dengan kepentingan pemegang saham. Dimana pemegang saham dapat menginvestasikan dananya ingin mendapatkan return saham yang tinggi. Sedangkan bagi manajemen, EVA digunakan untuk memilih investasi yang maksimal tingkat pengembalian dan meminimalkan tingkat biaya modal sehingga perusahaan dapat dimaksimalkan.

5. Benchmarking.

Benchmarking dapat diartikan sebagai metode sistematis untuk mengidentifikasi, memahami, dan secara kreatif mengembangkan proses, produk, layanan, untuk meningkatkan kinerja perusahaan. Manfaat bagi perusahaan dengan mengembangkan benchmarking, antara lain :

- a. Untuk menetapkan sasaran yang menentang dan realistis.
- b. Untuk menentukan bagaimana sasaran dapat dicapai.
- c. Perlunya adanya terobosan peningkatan dalam organisasi.
- d. Perlunya adanya ide-ide baru.

Pembebanan Tanggung Jawab Biaya Dalam Sistem Akuntansi. Pertanggungjawaban Tradisional. Proses penyusunan anggaran selalu menghadapi masalah penentuan wewenang manager atau suatu biaya. Dalam menentukan terkendalikan atau tidaknya suatu biaya, dicerminkan melalui biaya yang dikeluarkan ataukah melalui sumber daya yang dikonsumsi sebagai contoh adalah biaya Departemen Listrik yang dinikmati manfaatnya oleh departemen produksi dan departemen lainnya dalam perusahaan. Jika terkendalinya biaya didasarkan pada sumber daya yang dikonsumsi, maka manager departemen produksi dan departemen lain sebagai konsumen sumber daya listrik dibebani tanggungjawab atas terjadinya biaya listrik tersebut, sedangkan jika terkendalinya biaya didasarkan atas biaya yang dikeluarkan maka manager departemen listrik dibebani tanggungjawab sepenuhnya terhadap biaya listrik tersebut.

## **2. Rekayasa Informasi Pertanggungjawaban dalam Activity-based Responsibility Accounting.**

Untuk memungkinkan majemen melakukan pengelolaan aktivitas, informasi akuntasni pertanggungjawaban harus memisahkan biaya penambah nilai dan biaya bukan penambah nilai. Pemisahan biaya ini diperlukan agar manajemen:

- a. Dapat memusatkan perhatian mereka terhadap pengurangan dan akhirnya menghilangkan biaya bukan penambah nilai.
- b. Menyadari besarnya pemborosan yang sekarang sedang terjadi.

- c. Memantau efektivitas program pengelolaan aktivitas dengan menyajikan biaya bukan penambah nilai kepada manajemen dalam bentuk perbandingan antar periode.

#### **H. Kerangka Pemikiran.**

Semakin besar dan berkembangnya sebuah perusahaan, seorang pemimpin tidak dapat mengendalikan seluruh aktivitasnya seorang diri dibutuhkan orang-orang yang dapat membantu untuk melakukan seluruh aktivitasnya tersebut yang biasa disebut manajemen. Tujuan umum perusahaan ialah memperoleh laba dan mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan. Tentunya untuk mengarah pada pencapaian tujuan tersebut perusahaan harus dapat mengendalikan seluruh kegiatan yang ada. Khususnya pada perusahaan yang sedang berkembang. Objek dari informasi ini adalah unit-unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab atas kegiatan yang ada di tiap unit yang dipimpinnya. Hasil pencapaian unit organisasi atau biasa disebut pusat pertanggungjawaban ini nantinya akan diukur untuk mengetahui sejauh mana pencapaian unit tersebut. Sistem yang mengukur pencapaian setiap pusat pertanggungjawaban tersebut adalah akuntansi pertanggungjawaban.

Berdasarkan pendapat para ahli (Hansen & women, Mulyadi, Simamora, dan Rudianto) dapat dikatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu informasi akuntansi yang disusun berdasarkan struktur organisasi yang memiliki pembagian tugas, wewenang dan tanggungjawab dari masing-masing tingkat manajemen, dimana manajer setiap pusat pertanggungjawaban harus dapat berperan aktif dalam

mencapaian tujuan serta peningkatan kinerja yang didasarkan pada perbandingan atas anggaran dan realisasi.

Dari berbagai defenisi menurut para ahli (Dessler, Mulyadi dan Mathis&Jackson) dapat dikatakan bahwa pengukur kinerja manajer merupakan kegiatan penentuan dilakukan secara periodik terhadap menajer atas efektivitasnya kinerja yang didasarkan pada standar-standar atau kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya serta memberi umpan balik yang berupa penghargaan maupun hukuman atas kinerja yang dicapainya guna memberikan motivasi lebih untuk manajer dan staff nya dalam meningkatkan kinerja mereka.

Jika informasi akuntansi dipakai sebagai salah satu dasar pengukur kinerja, maka informasi akuntansi yang memenuhi kebutuhan tersebut adalah informasi akuntansi manajemen yang dihubungkan dengan individu yang memiliki karakteristik semacam itu disebut dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban. Karena pengukuran kinerja dalam akuntansi pertanggungjawaban mengungkapkan hasil kinerja, baik yang berupa keberhasilan maupun kegagalan, maka dalam hal ini terdapat kepercayaan tersirat, yang digantungkan oleh manajer. Informasi akuntansi pertanggungjawaban dipakai untuk menghimpun informasi kinerja berdasarkan pusat pertanggungjawaban dan melaporkan hasil-hasil dari manajer yang bertanggungjawab, maka akuntansi pertanggungjawaban harus disesuaikan dengan kebutuhan-kebutuhan spesifik sehingga pelaporan kinerja yang telah direncanakan dapat tercapai.(Mulyadi, 2001)

Dengan adanya informasi akuntansi pertanggungjawaban memiliki 3 manfaat, yaitu sebagai penyusun anggaran, sebagai pengukur kinerja manajer biaya dan seebagai

pemotivasi manajer. Dengan demikian apabila akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan dengan baik diharapkan dapat menghasilkan pengukuran kinerja manajer biaya yang baik. Pengukuran kinerja manajer biaya dapat dilakukan apabila telah melakukan menentukan pusat-pusat biaya yang ada pada organisasi.

Untuk kemudahan dalam pemahaman materi bahasan, maka kerangka pemikiran dijelaskan melalui gambar berikut :



Gambar II.1 Gambar Kerangka Pemikiran

Berdasarkan gambar diatas, maka penulis merumuskan hipotesis sebagai berikut “Informasi akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh signifikan terhadap pengukur kinerja manajer biaya”