

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Tinjauan Pustaka**

##### **2.1.1 Akuntansi Pertanggungjawaban**

Pada perusahaan berskala besar tentunya pimpinan perusahaan tidak dapat mengendalikan secara menyeluruh aktivitas-aktivitas dan permasalahan yang ada. Maka biasanya dilakukan pendelegasian wewenang dan tanggungjawab pimpinan perusahaan ke tingkat pimpinan dibawahnya atau dengan kata lain manajer tingkat atas ke manajer-manajer tingkat rendah. Terdapat beberapa manfaat atas dilakukannya pendelegasian wewenang ini, yaitu : Pengumpulan dan penggunaan informasi lokal, Respon terhadap kompleksitas lingkungan, Pemusatan aktivitas manajemen pusat, dan Kemampuan mengevaluasi segmen-segmen (Simamora, 1999).

Pada pendelegasian wewenang ini tentunya harus didukung oleh suatu sistem agar dapat berjalan dengan baik. Sistem yang biasa diterapkan ini biasa disebut Akuntansi pertanggungjawaban.

##### **2.1.1.1 Definisi Akuntansi Pertanggungjawaban**

Ada beberapa pendapat mengenai definisi akuntansi pertanggungjawaban menurut para ahli, diantaranya yaitu :

Menurut Hansen&Mowen (2007:482) “*Responsibility accounting is a system that measures the results of each responsibility center according to the information managers need to operate their center*”.

Kemudian menurut Mulyadi (2001:193) dalam bukunya Akuntansi Manajemen : Konsep, manfaat, dan rekayasa definisi akuntansi pertanggungjawaban adalah :

Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan serta pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasi, dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggungjawab atas penyimpangan biaya dan/ atau pendapatan yang dianggarkan.

Sedangkan menurut Simamora (1999:253) definisi akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut :

Akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*) adalah bentuk akuntansi khusus yang dipakai untuk mengevaluasi kinerja keuangan segmen bisnis. Pada intinya akuntansi pertanggungjawaban mensyaratkan setiap manajer untuk berpartisipasi dalam penyusunan rencana - rencana finansial segmennya dan menyediakan laporan kinerja tepat waktu yang membandingkan hasil aktual dan yang direncanakan.

Dan definisi akuntansi pertanggungjawaban menurut Rudianto (2013:176):

Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang mengakui berbagai pusat-pusat tanggung jawab pada keseluruhan organisasi dan mencerminkan rencana dan tindakan setiap pusat tanggung jawab itu dengan menetapkan penghasilan dan biaya tertentu bagi pusat yang memiliki tanggung jawab yang bersangkutan.

Dari berbagai definisi menurut para ahli diatas, maka dapat dikatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang disusun berdasarkan struktur organisasi yang memiliki pembagian tugas,

wewenang, dan tanggungjawab dari masing - masing tingkat manajemen, yang mengukur serta mengevaluasi manajer setiap pusat pertanggungjawaban agar dapat berperan aktif dalam pencapaian tujuan serta peningkatan kinerja yang didasarkan pada perbandingan atas perencanaan dan realisasi.

### **2.1.1.2 Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban**

Adapun karakteristik - karakteristik akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2001:191) adalah sebagai berikut :

1. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban.
2. Standar ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu.
3. Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran.
4. Manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi.

Akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban sebagai unit organisasi seperti departemen, keluarga produk, tim kerja, atau individu. Apapun satuan pusat pertanggungjawaban yang dibentuk, sistem akuntansi pusat pertanggungjawaban membebaskan tanggung jawab kepada individu yang diberi wewenang. tanggungjawab dibatasi dalam satuan keuangan (biaya).

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

Pelaksanaan anggaran merupakan penggunaan sumber daya oleh manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran. Penggunaan sumber daya ini diukur dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban, yang mencerminkan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mencapai sasaran anggaran. Informasi akuntansi pertanggungjawaban menyajikan informasi sesungguhnya dan informasi biaya yang dianggarkan kepada setiap manajer yang bertanggungjawab untuk memungkinkan setiap manajer mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggaran mereka dan memungkinkan mereka untuk memantau pelaksanaan anggaran mereka.

Sistem penghargaan dan hukuman dirancang untuk memacu para manajer dalam mengelola biaya untuk mencapai target standar biaya yang dicantumkan dalam anggaran. Atas dasar evaluasi penyebab terjadinya penyimpangan biaya yang direalisasikan dari biaya yang dianggarkan, para manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman menurut sistem penghargaan dan hukuman yang ditetapkan.

### **2.1.1.3 Tujuan dan Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban**

Akuntansi Pertanggungjawaban tentunya memiliki tujuan dan manfaat bagi perusahaan yang menerapkannya. Menurut Ikhsan dan Ishak (2008:139), “Tujuan akuntansi pertanggungjawaban adalah untuk memastikan bahwa individu - individu pada seluruh tingkatan di perusahaan telah memberikan kontribusi yang memuaskan terhadap pencapaian tujuan perusahaan secara menyeluruh”.

Sedangkan beberapa tujuan akuntansi pertanggungjawaban lainnya menurut Hidayat dan Tin (2012 : 189) adalah sebagai berikut :

1. Dapat digunakan sebagai salah satu alat perencanaan untuk mengetahui kriteria-kriteria penilaian prestasi unit usaha tertentu.
2. Dapat digunakan sebagai pedoman penting langkah yang harus dibuat oleh perusahaan dalam rangka pencapaian sasaran perusahaan.
3. Dapat digunakan sebagai tolak ukur dalam rangka penilaian kinerja (*performance*) bagian-bagian yang ada dalam perusahaan, karena secara berkala top manajemen menerima laporan pertanggungjawaban dari setiap tingkatan manajemen dan top manajer dapat menilai *performance* dari setiap bagian dilihat dari ditetapkan untuk setiap bagian yang menjadi tanggungjawabnya.
4. Membantu manajemen dalam pengendalian dengan melihat penyimpangan realisasi dibandingkan dengan anggaran yang ditetapkan.

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan aset, pendapatan dan/atau biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap pusat pertanggungjawaban tertentu. Informasi ini dapat berupa informasi historis yang berupa aset, pendapatan dan/atau biaya masa lalu, dan dapat pula berupa informasi masa yang akan datang. Seperti dikemukakan Mulyadi (2001:174) manfaat akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut:

1. Penyusunan Anggaran (jika informasi akuntansi pertanggungjawaban tersebut berupa informasi masa yang akan datang).
2. Penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban (jika informasi akuntansi pertanggungjawaban tersebut berupa informasi masa lalu).
3. Pemotivasi Manajer (jika informasi akuntansi pertanggungjawaban tersebut berupa informasi masa lalu)

#### 2.1.1.4 Pusat Pertanggungjawaban

Sebagaimana yang telah dijelaskan pada definisi akuntansi pertanggungjawaban, akuntansi pertanggungjawaban ini merupakan sistem yang akan diterapkan pada unit-unit organisasi atau biasa disebut pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban dibentuk untuk mencapai satu atau lebih tujuan. Tujuan suatu pusat pertanggungjawaban secara individual diharapkan dapat membantu pencapaian tujuan organisasi sebagai suatu keseluruhan. Berikut beberapa definisi pusat pertanggungjawaban menurut para ahli :

Menurut Hilton&Platt (2011:540), *“A Responsibility center is a subunit in an organization whose manager is held accountable for specified financial results of the subunit’s activities”*. Dan menurut Hansen&Mowen (2007:482), *“A Responsibility center is a segment of the business whose manager is accountable for specified sets of activities”*.

Sedangkan menurut Anthony dan Govindarajan yang dialihbahasakan oleh Kurniawan dan Krista (2012:171) *“Pusat pertanggungjawaban merupakan unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab terhadap aktivitas yang dilakukan”*.

Demikian dari berbagai definisi menurut para ahli diatas, maka dapat dikatakan bahwa pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang mempunyai wewenang dan tanggungjawab atas aktivitas unit yang dipimpinnya. Pusat pertanggungjawaban ini dapat berupa unit organisasi seperti departemen, segmen, divisi atas sebuah perusahaan.

#### 2.1.1.4.1 Fungsi dan Manfaat Pusat Pertanggungjawaban

Suatu organisasi merupakan kumpulan dari berbagai pusat pertanggungjawaban. Pusat - pusat pertanggungjawaban ini memiliki fungsi dan manfaat bagi perusahaan.

Menurut Ikhsan dan Ishak (2008:142) “Fungsi dibentuknya pusat – pusat pertanggungjawaban adalah sebagai kerangka kerja untuk mengukur dan mengevaluasi kinerja dari manajer segmen”.

Sedangkan manfaat pusat pertanggungjawaban menurut Sukarno (2004:35) adalah sebagai berikut :

1. Mutu berbagai *decision* semakin baik sebab dipersiapkan atau dibuat oleh pimpinan yang berada ditempat terjadinya isu - isu relevan
2. Berkurangnya beban manajemen puncak sehingga lebih bisa memfokuskan pada konsep pengendalian manajemen yang lebih strategis
3. Bagi pimpinan suatu pimpinan pusat pertanggungjawaban, pendelegasian wewenang ini dapat dimanfaatkan sebagai “ajang” pengembangan inovasi dan kreatifitasnya (pimpinan yang proaktif) untuk mengantisipasi promosi dirinya ke jenjang yang lebih tinggi dalam level atau jajaran manajemen perusahaan.

#### 2.1.1.4.2 Jenis Pusat Pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab. Menurut Hilton&Platt (2011:540)

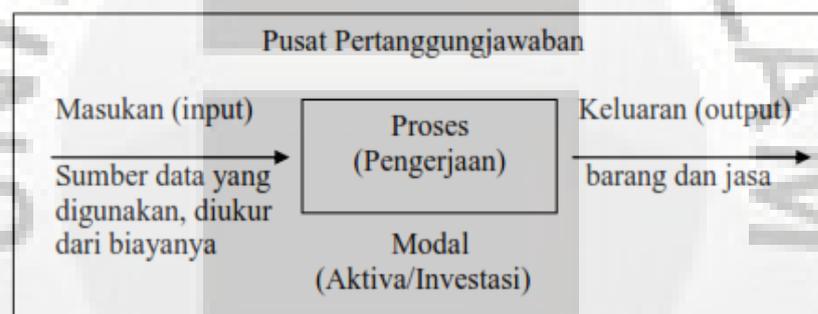
Terdapat empat jenis pusat pertanggungjawaban :

1. *Cost Center*, A cost center is an organizational subunit, such as a department or division, whose manager is held accountable for the costs incurred in the subunit.
2. *Revenue Center*, The manager of a revenue center is held accountable for the revenue attributed to the subunit.
3. *Profit Center*, A profit centre is an organizational subunit whose manager is held accountable for profit. Since profit is equal to revenue minus expense, profit center managers are

*held accountable for both the revenue and expenses attributed to their subunits*

4. *Investment Center, The manager of an investment center is held accountable for the subunit's profit and invested capital used by the subunit to generate its profit.*

Suatu pusat pertanggungjawaban dapat dipandang sebagai suatu sistem yang mengolah masukan menjadi keluaran. Masukan suatu pusat pertanggungjawaban yang diukur dalam satuan uang (moneter) disebut dengan biaya, sedangkan keluaran suatu pusat pertanggungjawaban yang dinyatakan dalam satuan uang disebut pendapatan (barang dan jasa) (Mulyadi 2001:422). Lebih lengkap disajikan pada gambaran berikut ini:



**Gambar 2.1 Pusat Pertanggungjawaban sebagai Suatu Sistem**

Hubungan antara masukan dan keluaran suatu pusat pertanggungjawaban mempunyai karakteristik tertentu. Hampir semua masukan suatu pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif, namun tidak semua keluaran pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif.

Ada empat jenis pusat pertanggungjawaban, digolongkan menurut sifat input dan/atau output moneter yang diukur untuk tujuan pengendalian (Anthony dan Govindarajan, 2012) :

## 1. Pusat Pendapatan

Di pusat pendapatan, suatu output (yaitu, pendapatan) diukur secara moneter, akan tetapi tidak ada upaya formal yang dilakukan untuk mengaitkan input (yaitu, beban atau biaya) dengan output. Pada umumnya, pusat pendapatan merupakan unit pemasaran/penjualan yang tak memiliki wewenang untuk menetapkan harga jual dan tidak bertanggung jawab atas harga pokok penjualan dari barang-barang yang mereka pasarkan. Penjualan atau pesanan aktual diukur terhadap anggaran dan kuota, dan manajer dianggap bertanggung jawab atas biaya yang terjadi secara langsung di dalam unitnya, akan tetapi ukuran utamanya adalah pendapatan.

## 2. Pusat Biaya

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang inputnya diukur secara moneter, namun outputnya tidak. Pusat biaya (cost center), manajer departemen atau divisi disertai tanggung jawab untuk mengendalikan biaya yang dikeluarkan dan otoritas untuk mengambil keputusan-keputusan yang mempengaruhi biaya tersebut. Manajer pusat biaya memakai biaya standar dan anggaran yang fleksibel untuk mengendalikan biaya. Ada dua jenis umum dari pusat biaya, yaitu:

### a. Pusat Biaya Teknik

Pusat biaya teknik adalah pusat biaya yang sebagian besar biaya berupa biaya teknik yaitu biaya yang masukannya mempunyai hubungan nyata dan erat. Pusat biaya teknik memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

- 1) Input-inputnya dapat diukur secara moneter.
- 2) Input-inputnya dapat diukur secara fisik

3) Jumlah dolar optimum dan input yang dibutuhkan untuk memproduksi satu unit output dapat ditentukan.

b. Pusat biaya kebijakan

Pusat biaya kebijakan meliputi unit-unit administratif dan pendukung (seperti, akuntansi, hukum, hubungan industrial, hubungan masyarakat, sumber daya manusia), operasi litbang, dan hampir semua aktivitas pemasaran. Output dari pusat biaya ini tidak bisa diukur secara moneter.

3. Pusat Laba

Ketika kinerja finansial suatu pusat pertanggungjawaban diukur dalam ruang lingkup laba (yaitu, selisih antara pendapatan dan biaya), maka pusat ini disebut sebagai pusat laba (profit center). Laba merupakan ukuran kinerja yang berguna karena laba memungkinkan manajemen senior untuk dapat menggunakan satu indikator yang komprehensif, dibandingkan jika harus menggunakan beberapa indikator (beberapa di antaranya menunjuk ke arah yang berbeda). Manajer pusat laba diukur kinerjanya dari selisih antara pendapatan dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut. Oleh karena itu dalam pusat laba, masukan maupun keluarannya diukur dalam satuan rupiah untuk menghitung laba yang dipakai sebagai pengukur kinerja manajernya.

4. Pusat Investasi

Di unit usaha yang lain, laba dibandingkan dengan aktiva yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut. Pusat pertanggungjawaban ini disebut sebagai pusat investasi. Ukuran prestasi manajer pusat investasi dapat berupa rasio antara laba dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut.

### 2.1.2 Syarat - syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Dalam penerapannya, Akuntansi pertanggungjawaban harus memenuhi syarat – syarat tertentu agar dapat terlaksana dengan baik. Berikut ini lima syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang memadai menurut Mulyadi (2010):

1. Struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggungjawab tiap tingkatan manajemen.
2. Anggaran biaya yang disusun untuk tiap angkatan manajemen.
3. Penggolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya (*controllability*) biaya oleh manajemen tertentu dalam organisasi.
4. Sistem akuntansi biaya yang disesuaikan dengan truktur organisasi.
5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggungjawab (*Responsibility Reporting*).

Atau kelima syarat penerapan tersebut dapat disingkat menjadi :

(1) Struktur Organisasi, (2) Penyusunan Anggaran, (3) Penggolongan Biaya, (4) Sistem Akuntansi, dan (5) Laporan Pertanggungjawaban.

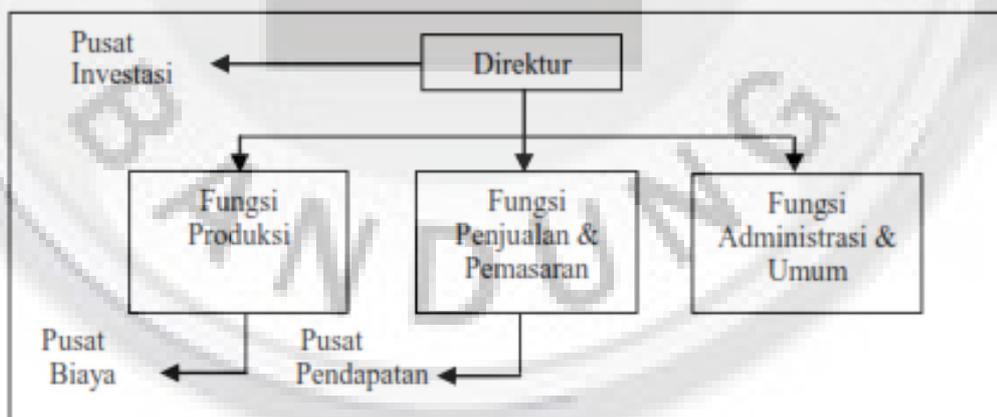
#### 2.1.2.1 Struktur Organisasi

Informasi akuntansi pertanggungjawaban selalu dihubungkan dengan wewenang yang dimiliki oleh tiap-tiap manajer yang ada dalam perusahaan, oleh karena itu setiap manajer dalam organisasi bertanggungjawab atas segala kegiatan yang berada dibawah wewenangnya. maka dari itu perlu disusun suatu struktur organisasi yang jelas agar wewenang dan tanggungjawabnya dapat dijalankan dengan baik. Struktur organisasi dalam akuntansi pertanggungjawaban menunjukkan bahwa tiap – tiap pimpinan jelas atas segala kegiatan yang berada dibawah pengendaliannya. Tanggungjawab timbul karena diberi wewenang yang mengalir dari atas ke bawah.

Struktur organisasi merupakan syarat utama yang harus dipenuhi dalam menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban dan penentuan pusat-pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi. Menurut Supriyono (2001) terdapat dua tipe struktur organisasi yang berkaitan dengan pusat-pusat pertanggungjawaban, yaitu:

1. Organisasi Fungsional

Organisasi fungsional merupakan bentuk organisasi yang biasanya dipakai oleh perusahaan besar yang ditandai dengan adanya jumlah karyawan yang besar, spesialisasi kerja yang tinggi, wilayah kerja luas, serta komando yang tidak lagi berada pada satu tangan pimpinan. Pusat-pusat pertanggungjawaban digambarkan dalam pembagian fungsi organisasi yaitu fungsi produksi, fungsi penjualan (pemasaran) dan fungsi administrasi.

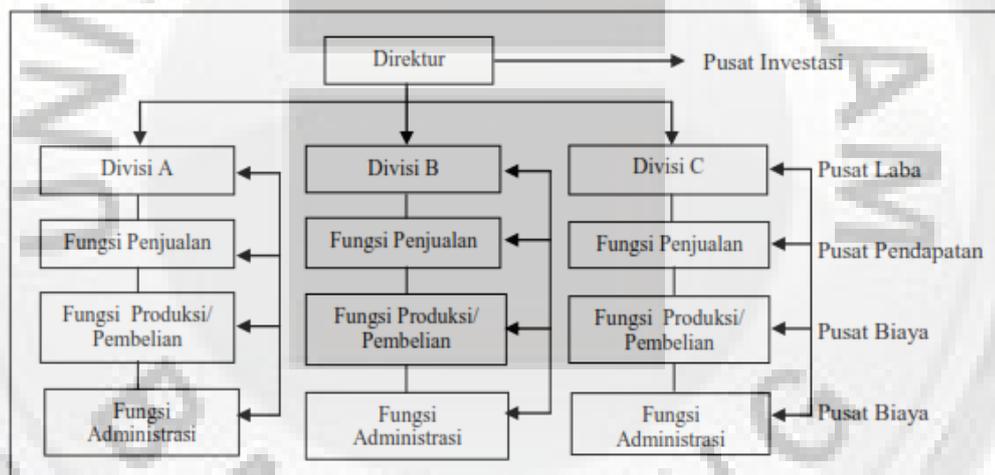


**Gambar 2.2 Struktur Organisasi Fungsional**

2. Organisasi Divisional

Dalam organisasi divisional, pembagian organisasi didasarkan pada divisi - divisi dan setiap divisi bertanggung jawab bagi seluruh

fungsi yang ada dalam produksi dan pemasaran sebuah produk. Para kepala divisi bertanggung jawab hanya untuk divisi masing-masing. Pada setiap divisi terdiri dari fungsi penjualan yang merupakan pusat pendapatan, fungsi produksi/pembelian dan administrasi merupakan pusat biaya dan manajer perusahaan merupakan pusat investasi. Berdasarkan gambar di bawah dapat disimpulkan bahwa pusat pertanggungjawaban terbesar adalah pusat investasi, setelah itu pusat laba selanjutnya pusat pendapatan dan yang terakhir adalah pusat biaya.



**Gambar 2.3 Struktur Organisasi Divisional**

Dalam hubungannya dengan pusat pertanggungjawaban, struktur organisasi harus dianalisis untuk mengetahui kemungkinan adanya kelemahan dalam pendelegasian wewenang. Jaringan pusat pertanggungjawaban dapat menjadi alat yang efektif untuk mengendalikan organisasi jika struktur organisasi yang melandasinya disusun secara rasional. Struktur organisasi yang sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban adalah struktur yang memberikan peluang bagi bawahan untuk menjalankan otonomi (desentralisasi) dan yang

memisahkan dengan jelas wewenang dan tanggung jawab masing-masing bagian yang ada. Dan struktur organisasi yang menganut desentralisasi adalah struktur divisional, sehingga struktur organisasi yang paling tepat untuk menerapkan akuntansi pertanggungjawaban adalah struktur divisional (Sri, 2013).

### 2.1.2.2 Penyusunan Anggaran

Salah satu tujuan utama pada perusahaan yaitu untuk memperoleh laba maksimum. Untuk dapat mencapai tujuan tersebut maka diperlukan suatu alat perencanaan dan pengendalian biaya yang tepat agar sumber daya perusahaan dapat dimanfaatkan secara efektif dan efisien. Salah satu alat perencanaan dan pengendalian tersebut adalah anggaran. Anggaran menghendaki adanya organisasi yang baik, di mana tiap-tiap manajer mengetahui wewenang dan tanggungjawabnya masing - masing. Dengan demikian jika terjadi sesuatu yang tidak sesuai dengan yang direncanakan dalam anggaran, akan mudah ditunjuk siapa yang bertanggungjawab.

Menurut Anthony & Govindarajan yang dialihbahasakan oleh Kurniawan dan Krista (2012:73), “Anggaran didefinisikan sebagai alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi”.

Menurut Mulyadi (2001:488) Anggaran didefinisikan sebagai berikut :

Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam suatu moneter standar dan satuan ukuran yang lain, yang mencakup jangka waktu satu tahun. Anggaran merupakan suatu rencana kerja jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana kegiatan jangka panjang yang ditetapkan dalam proses penyusunan program (*programming*).

Anggaran memiliki beberapa fungsi, antara lain :

1. Anggaran merupakan hasil akhir proses penyusunan rencana kerja.
2. Anggaran merupakan cetak biru aktivitas yang akan dilaksanakan perusahaan di masa yang akan datang.
3. Anggaran berfungsi sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan berbagai unit organisasi dalam perusahaan dan yang menghubungkan manajer bawah dan manajer atas.
4. Anggaran berfungsi sebagai tolak ukur yang dipakai sebagai pembanding hasil operasi sesungguhnya.
5. Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian yang memungkinkan manajemen menunjuk bidang yang kuat dan lemah bagi perusahaan.
6. Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan agar senantiasa bertindak secara efektif dan efisien sesuai dengan tujuan organisasi.

Sedangkan menurut Anthony&Govindarajan (2012), berdasarkan pusat-pusat pertanggungjawaban, anggaran dibagi menjadi tiga jenis:

1. Anggaran biaya

Anggaran biaya dapat dibagi ke dalam dua macam, yaitu :

- a. Anggaran yang menyangkut pengeluaran terukur (engineered expenses). Dalam pusat tanggung jawab, di mana keluaran dapat diukur.
- b. Anggaran yang menyangkut pengeluaran diskresioner (discretionary expenses) di pusat tanggung jawab, di mana keluaran tidak dapat diukur.

2. Anggaran pendapatan

Anggaran pendapatan mempunyai karakteristik berikut, yaitu :

- a. Anggaran ini dirancang untuk mengukur efektifitas pemasaran.

- b. Manajer pemasaran tidak dapat dituntut untuk sepenuhnya bertanggung jawab atas pencapaian sasaran yang dianggarkan seperti halnya dengan anggaran biaya.

### 3. Anggaran laba

Anggaran laba divisi digunakan oleh manajemen puncak :

- a. Untuk mereview unjuk kerja keuangan perusahaan total yang diharapkan untuk tahun mendatang dan untuk mengambil tindakan tertentu bila unjuk kerja tersebut tidak memuaskan.
- b. Untuk merencanakan dan mengkoordinasikan kegiatan keseluruhan perusahaan.
- c. Untuk berperan serta dalam perencanaan divisi.
- d. Untuk ikut mengendalikan, setidaknya-tidaknya sebagian divisi anggaran disusun untuk memenuhi berbagai tujuan tertentu.

#### 2.1.2.3 Penggolongan Biaya

Di dalam akuntansi pertanggungjawaban, tiap manajer berpartisipasi dalam menyusun anggaran biaya bagiannya masing - masing dan oleh karena itu masing - masing akan dimintai pertanggungjawaban mengenai realisasi anggaran tersebut. Namun tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu bagian dapat dikendalikan oleh manajer bagian tertentu, maka hanya biaya - biaya terkendalikannya saja yang harus dipertanggungjawabkan olehnya. Pemisahan biaya kedalam biaya terkendalikannya dan tidak terkendalikannya perlu dilakukan dalam akuntansi pertanggungjawaban. Menurut Supriyono (2001:15) :

1. Biaya terkendalikan adalah biaya yang dapat secara langsung dipengaruhi oleh manajer dalam jangka waktu tertentu.
2. Biaya tidak terkendalikan adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pemimpin/jabatan tertentu berdasarkan wewenang yang dia miliki atau tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pejabat dalam waktu tertentu.

Untuk memisahkan biaya kedalam terkendalikan dan tidak terkendalikan pada kenyataannya sering ditemui kesulitan. Pedoman untuk menetapkan apakah suatu biaya dapat dibebankan sebagai tanggung jawab seorang manajer pusat pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2001:168) adalah sebagai berikut :

1. Jika seorang manajer memiliki wewenang, baik dalam perolehan maupun penggunaan jasa, ia harus dibebani dengan biaya jasa tersebut. Seorang manajer jelas dapat mempengaruhi jumlah suatu biaya jika ia memiliki wewenang dalam memperoleh dan menggunakan jasa.
2. Jika seorang manajer dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, ia dapat dibebani dengan biaya tersebut. Seorang manajer mungkin tidak mempunyai wewenang dalam memutuskan perolehan barang atau jasa, baik harga maupun jumlahnya, namun dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah pemakaiannya.
3. Meskipun seorang 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, sehingga ia dapat membantu manajer lain yang bertanggung jawab untuk mempengaruhi biaya tersebut.

Mulyadi (2001:169) juga mengemukakan bahwa biaya tidak terkendalikan dapat diubah menjadi biaya terkendalikan melalui dua cara yang saling berkaitan:

1. Mengubah dasar pembebanan dari alokasi ke pembebanan langsung.
2. Mengubah letak tanggung jawab pengambilan keputusan.

#### 2.1.2.4 Sistem Akuntansi

Sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem pengumpulan biaya, untuk kepentingan pengendalian biaya, yaitu dengan cara menggolongkan, mencatat dan meringkas biaya-biaya dalam hubungannya dengan tingkat-tingkat manajemen yang bertanggungjawab. Oleh karena itu, biaya yang terjadi akan dikumpulkan untuk setiap tingkatan manajemen, maka biaya-biaya harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkat manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi. Setiap tingkatan manajemen merupakan pusat pertanggungjawaban dan akan dibebani dengan biaya - biaya yang terjadi didalamnya yang dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya tak terkendali.

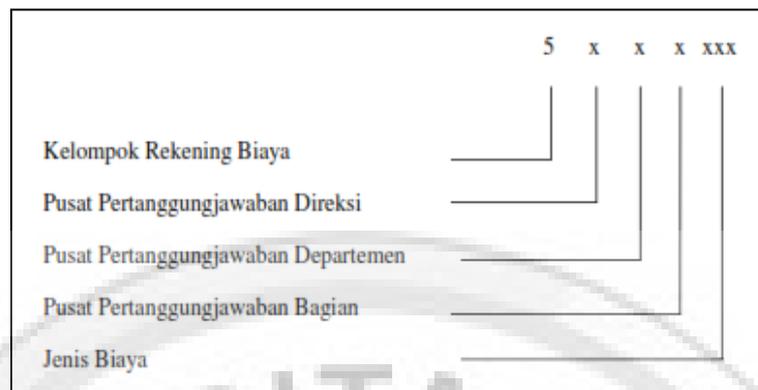
Pemberian kode dapat dilaksanakan dengan cara (Putri, 2005) :

1. Berdasarkan metode kode kelompok (group code method)

Kode kelompok mempunyai sifat-sifat khusus sebagai berikut :

- a. Posisi masing-masing angka mempunyai arti, di mana angka yang paling kiri adalah kode golongan perkiraan dan angka paling kanan adalah kode jenis rekening.
- b. Setiap kode dalam golongan perkiraan terdiri dari angka-angka yang sudah ditetapkan terlebih dahulu, di mana masing-masing angka mewakili jenis rekening.

Rekening buku besar diberi kode angka dengan metode kode kelompok. Dalam keadaan yang ideal, kode rekening pembantu biaya terdiri dari tujuan angka, sehingga cara pemberian kodenya dapat digambarkan sebagai berikut :



**Gambar 2.4 Arti Posisi Angka dalam Kode Rekening Biaya**

Sumber : Mulyadi 2001

## 2. Kode block (block code)

Kode yang diberikan kepada setiap klasifikasi tidak menggunakan urutan digit, tetapi dengan memberikan suatu blok nomor untuk setiap kelompok. Jadi disini, kode diberikan pada setiap kelompok yang dimulai dengan angka-angka tertentu yang diakhiri dengan angka-angka tertentu juga merupakan suatu blok nomor kode.

Contoh :	Golongan Perkiraan	Nomor Rekening
	- Aset (Assets)	100-199
	- Utang (Liabilities)	200-299
	- Modal (Capital Funds)	300-399
	- Pendapatan (Income)	400-499
	- Biaya (Expenses)	500-599, dan seterusnya

Sumber : Mulyadi 2001

### 3. Stelsel rekening desimal

Melalui cara ini, perkiraan diklasifikasikan menjadi golongan, kelompok, dan jenis rekening yang jumlahnya masing-masing maksimal 10. Seperti kelompok golongan maupun jenis perkiraan diberi nomor kode mulai dari 0 sampai 9.

#### 2.1.2.5 Laporan Pertanggungjawaban

Bagian akuntansi biaya setiap bulannya membuat laporan pertanggungjawaban untuk tiap-tiap pusat biaya. Setiap 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.

Menurut Mulyadi (2001:194), jenis laporan pertanggungjawaban biaya digolongkan menjadi 3 kelompok sesuai dengan jenjang organisasi berikut ini :

1. Laporan pertanggungjawaban Biaya – Manajer Bagian. Laporan ini disajikan untuk para manajer bagian.
2. Laporan pertanggungjawaban Biaya – Manajer Departemen. Laporan ini disajikan untuk para manajer departemen.
3. Laporan pertanggungjawaban Biaya – Direksi. Laporan ini disajikan kepada para direktur.

Secara umum, tujuan dari laporan pertanggungjawaban adalah untuk memberikan informasi kepada para pimpinan tentang hasil-hasil pelaksanaan suatu pekerjaan yang berada dalam lingkup tanggung jawabnya dan memberikan motivasi kepada manajer untuk mengambil satu tindakan dalam upaya

meningkatkan hasil. Menurut Mulyadi (2001:194) dasar-dasar yang melandasi penyusunan laporan pertanggungjawaban biaya, yaitu :

1. Jenjang terbawah yang diberi laporan ini adalah tingkatan manajer bagian.
2. Manajer jenjang terbawah diberi laporan pertanggungjawaban biaya yang berisi rincian realisasi biaya dibandingkan dengan anggaran biaya yang disusunnya.
3. Manajer jenjang di atasnya diberi laporan mengenai biaya pusat pertanggungjawaban sendiri dan ringkasan realisasi biaya yang dikeluarkan oleh manajer-manajer yang berada di bawah wewenangnya, yang disajikan dalam bentuk perbandingan dengan anggaran biaya yang disusun oleh masing-masing manajer yang bersangkutan.
4. Semakin ke atas, laporan pertanggungjawaban biaya disajikan semakin ringkas.

Format umum laporan pertanggungjawaban biaya. Laporan pertanggungjawaban biaya berisi informasi berikut :

1. Nomor kode rekening biaya.
2. Jenis biaya atau pusat pertanggungjawaban.
3. Realisasi biaya bulan ini.
4. Anggaran biaya bulan ini.
5. Penyimpangan biaya bulan ini.
6. Realisasi biaya sampai dengan bulan ini.
7. Anggaran biaya sampai dengan bulan ini.
8. Penyimpangan biaya sampai dengan bulan ini.

Kode	Jenis Biaya/	Bulan ini		Sampai dengan Bulan ini			
Rek.	Pusat Biaya	Realisasi	Anggaran	Peny.	Realisasi	Anggaran	Peny.

**Gambar 2.5 Format Umum Laporan Pertanggungjawaban**

Sumber : Mulyadi 2001

### **2.1.3 Penilaian Kinerja Manajer Pusat Biaya**

#### **2.1.3.1 Definisi Kinerja Manajer**

Sebagaimana diketahui tujuan perusahaan adalah untuk memperoleh laba yang maksimum, melayani dan meningkatkan kepuasan konsumen, mencapai pertumbuhan yang pesat serta menjaga dan mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan. Dalam pengelolaan aktivitas – aktivitas tersebut agar berjalan lancar tanpa ada hambatan, maka sangat diperlukan manajemen yang baik dalam melakukan perencanaan serta pengendalian aktivitas. Seseorang yang berperan penting dalam manajemen tersebut biasa disebut manajer atau eksekutif perusahaan.

Rudianto (2006:310) menyatakan bahwa definisi kinerja manajer merupakan “Kemampuan para manajer untuk mengelola seluruh sumber daya yang dimiliki perusahaan dalam rangka memperoleh laba usaha dalam jangka pendek dan jangka panjang”.

#### **2.1.3.2 Definisi Penilaian Kinerja Manajer**

Salah satu manfaat dari akuntansi pertanggungjawaban adalah penilaian kinerja manajer. Penilaian kinerja berguna untuk memotivasi karyawan dalam mencapai tujuan dan sasaran organisasi dan dalam mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya, dan agar membuahkan tindakan dan hasil yang diinginkan.

Menurut Dessler (2005), “*Performance Appraisal is evaluating an employee’s current and/or past performance relative to his or her performance standards*”. Menurut Mulyadi (2001:415), “Pengertian penilaian kinerja adalah

penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan”.

Sedangkan pendapat Mathis&Jackson (2006:82), “Penilaian kinerja (*performance appraisal*) adalah proses mengevaluasi seberapa baik karyawan melakukan pekerjaan mereka jika dibandingkan dengan seperangkat standar, dan kemudian mengkomunikasikan informasi tersebut”.

Dengan demikian dari berbagai definisi menurut para ahli diatas dapat dikatakan bahwa penilaian kinerja manajer merupakan kegiatan penentuan dilakukan secara periodik terhadap manajer 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.

### **2.1.3.3 Manfaat Penilaian Kinerja**

Dilaksanakannya penilaian kinerja manajer tentunya memberikan manfaat yang besar bagi individu yang bersangkutan maupun perusahaan. Manfaat penilaian kinerja menurut Mulyadi (2001:416) adalah sebagai berikut :

1. Mengelola operasi organisasi secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimum.
2. Membantu pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan karyawan, seperti : promosi, transfer, dan pemberhentian.
3. Mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan karyawan dan untuk menyediakan kriteria seleksi dan evaluasi program pelatihan karyawan.
4. Menyediakan umpan balik bagi karyawan mengenai bagaimana atasan mereka menilai kinerja mereka.
5. Menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan.

### 2.1.3.4 Tahap Penilaian Kinerja Manajer

Dalam penilaian kinerja manajer, harus dilakukan melalui tahap – tahap yang jelas agar dapat berjalan baik. Menurut Mulyadi (2001:420), Penilaian kinerja dilaksanakan dalam dua tahap utama, yaitu tahap persiapan dan tahap penilaian.

1. Tahap Persiapan merupakan seluruh fase perencanaan dan penilaian kinerja bagi para manajer yang membawahi suatu unit kerja tertentu. Fase ini sekaligus untuk pemberian informasi yang jelas kepada para manajer sebelum memulai aktivitasnya. Fase dimana dibuat suatu kesepakatan diantara para pelaksana perusahaan, tentang bagaimana mereka akan dinilai hasil kerjanya. Tahap ini terdiri dari tiga tahap rinci :
  - a. Penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab.
  - b. Penetapan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja.
  - c. Pengukuran kinerja sesungguhnya.
2. Tahap Penilaian, adalah seluruh fase pengukuran hasil kerja para manajer dengan membandingkannya dengan ukuran – ukuran yang telah disepakati. Tahap ini mencakup beberapa langkah pelaksanaan, yaitu :
  - a. Perbandingan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.
  - b. Penentuan penyebab timbulnya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang ditetapkan dalam standar.
  - c. Penegakan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang digunakan untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan.

Berikut penjelasan dari tahap penilaian kinerja manajer diatas :

#### **Tahap Persiapan**

1. Penilaian kinerja harus diawali dengan penetapan garis batas tanggung jawab yang jelas bagi manajer yang akan dinilai kinerjanya. Batas tanggung jawab yang jelas ini dipakai sebagai dasar untuk menetapkan sasaran atau standar yang harus dicapai oleh manajer yang akan diukur kinerjanya. Dengan batas tanggung

jawab dan sasaran yang jelas, seseorang akan dengan mudah dinilai kinerjanya. Tiga hal yang berkaitan dengan penentuan daerah tanggung jawab ini adalah kriteria penetapan tanggung jawab, tipe pusat pertanggungjawaban, dan karakteristik pusat pertanggungjawaban.

## 2. Penetapan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja.

Manajemen puncak harus memperoleh jaminan bahwa setiap manajer bertindak sesuai dengan sasaran perusahaan. Untuk mewujudkan hal ini, harus terdapat kesesuaian antara sasaran organisasi dengan sasaran manajer secara individual. Kesesuaian sasaran dipengaruhi oleh prosedur yang digunakan untuk menilai kinerja manajer, karena penilaian kinerja memaksa setiap manajer bertindak sesuai dengan ukuran yang ditetapkan dalam kriteria kinerja. Dalam menetapkan kriteria kinerja manajer, berbagai faktor berikut ini harus dipertimbangkan : Dapat diukur atau tidaknya kriteria, rentang waktu sumber daya dan biaya, bobot yang diperhitungkan atas kriteria, tipe kriteria yang digunakan dan aspek perilaku yang ditimbulkan.

## 3. Pengukuran Kinerja Sesungguhnya

Setelah seorang manajer ditetapkan bagian atau aktivitas yang menjadi daerah wewenangnyadan ditetapkan pula kriteria kinerja dalam menjalankan bagian atau dalam melaksanakan aktivitasnya, langkah berikutnya dalam penilaian kinerja adalah melakukan pengukuran hasil sesungguhnya aktivitas yang menjadi wewenang manajer tersebut. Meskipun pengukuran kinerja tampaknya objektif dan bersifat repetitif serta rutin, namun pengukuran kinerja itu sendiri seringkali memicu timbulnya perilaku yang tidaksemestinya. Seringkali manajer melakukan

manipulasi informasi yang dijadikan umpan balik kinerjanya untuk melindungi kepentingan diri manajer, Manajemen harus bisa mengidentifikasi dan melakukan antisipasi terhadap kemungkinan masalah tersebut.

### **Tahap Penilaian**

1. Perbandingan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya..

Dalam evaluasi kinerja, hasil pengukuran kinerja secara periodik kemudian dibandingkan dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Informasi penyimpangan kinerja sesungguhnya dari sasaran yang telah ditetapkan diumpanbalikkan dalam laporan kinerja kepada manajer yang bertanggungjawab untuk menunjukkan efisiensi dan efektivitas kinerjanya.

2. Penentuan penyebab timbulnya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang ditetapkan dalam standar.

Penyimpangan kinerja sesungguhnya dari saran yang ditetapkan perlu dianalisis untuk menentukan penyebab terjadinya penyimpangan tersebut, dan dapat diencanakan tindakan untuk mengatasinya. Baik penyimpangan yang merugikan maupun yang menguntungkan memerlukan perhatian, analisis, dan penafsiran dari manajemen. Penyimpangan yang merugikan memberikan tanda bahaya dan memerlukan penyelidikan lebih lanjut untuk menemukan penyebabnya yang tepat.

3. Penegakan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang digunakan untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan.

Tahap akhir penilaian kinerja adalah tindakan koreksi untuk menegakkan perilaku yang diinginkan dan mencegah terulangnya perilaku yang tidak diinginkan.

Penilaian kinerja ditujukan untuk menegakkan perilaku tertentu didalam pencapaian sasaran yang telah ditetapkan. Sasaran yang dicapai dengan menggunakan perilaku tidak seperti yang diinginkan bukan merupakan tujuan penilaian kinerja. Perilaku merupakan tindakan orang untuk memproduksi hasil. Hasil merupakan petunjuk atau efektivitas kinerja. Organisasi harus melakukan evaluasi atas keduanya, perilaku dan hasil yang dicapai dari perilaku tersebut.

Dengan demikian agar penilaian kinerja manajer pusat berjalan dengan baik, penilaian harus benar-benar dilakukan mengacu pada tahapan – tahapan diatas. Sehingga akan didapatkan hasil yang maksimal.

#### **2.1.3.5 Kriteria Kinerja**

Salah satu langkah di dalam tahap persiapan penilaian kinerja adalah menentukan kriteria penilaian yang dibuat untuk para manajer perusahaan. Terdapat tiga macam ukuran yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja secara kuantitatif. Berikut kriteria kinerja menurut Rudianto (2006:313) :

1. Kriteria Tunggal, yaitu ukuran penilaian kinerja yang hanya menggunakan satu patokan saja. Misalnya, jumlah penjualan bagi manajer pemasaran atau volume produksi bagi manajer produksi. Kelemahan dari metode ini adalah diabaikannya ukuran kinerja lainnya, seperti mutu produksi, biaya produksi, dan lain-lain.
2. Kriteria Beragam, yaitu ukuran penilaian kinerja dengan menggunakan bermacam ukuran. Tujuan dari penggunaan kriteria beragam adalah supaya manajer divisi mengarahkan kinerjanya pada berbagai ukuran kinerja seperti, profitabilitas, pangsa pasar, pengembangan karyawan, dan sebagainya.
3. Kriteria Gabungan, yaitu ukuran penilaian kinerja dengan menggunakan metode penilaian gabungan antara beberapa ukuran seperti profitabilitas dan pangsa pasar untuk manajemen pemasaran.

Selain dilihat dari tahap penilaian kinerja manajer, ukuran kinerja dapat diukur secara kuantitatif melalui anggaran. Tujuan utama manajer pusat biaya adalah untuk mencapai output yang diinginkan yaitu membelanjakan suatu jumlah sesuai anggaran, karena apabila jumlah melebihi anggaran maka itu berarti manajer pusat biaya belum efisien dalam menggunakan biaya (Anthony&Govindarajan, 2012:182).

Dari pernyataan diatas maka dapat dikatakan bahwa pengukuran kinerja pusat biaya dapat dilakukan dengan membandingkan biaya aktual dengan biaya anggaran. Ada dua kriteria yang dapat digunakan yaitu efisiensi dan efektivitas.

1. Efisiensi adalah rasio output terhadap input, atau jumlah output per unit input.

Dikatakan efisiensi jika :

- a. Jika menggunakan jumlah sumber daya yang lebih sedikit namun dapat memproduksi output yang sama.
- b. Jika menggunakan jumlah sumber daya yang sama namun memproduksi output yang lebih besar.

2. Efektivitas ditentukan oleh hubungan antara output yang dihasilkan oleh suatu pusat tanggung jawab dengan tujuannya. Semakin besar output yang dikontribusikan terhadap tujuan, maka semakin efektiflah unit tersebut.

(Anthony&Govindarajan 2012:174).

## 2.2 Kajian Penelitian Terdahulu

Adapun hasil penelitian mengenai penerapan akuntansi pertanggungjawaban pernah dilakukan sebelumnya oleh peneliti – peneliti terdahulu dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1	Hidayat dan Tin (2012)	Analisis Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajer Pusat Laba di Warung Paskal Bandung.	Persamaan penelitian ini dengan penulis terletak pada variabel X serta pada dimensinya, sedangkan pada variabel Y nya berupa kinerja manajer pusat laba dan menggunakan dimensi serta indikator yang berbeda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan pada warung paskal dinilai baik. Kinerja manajer warung paskal pun dinilai telah baik pula, hal ini terlihat dari nilai NMR yang memiliki kenaikan sera jawaban responden atas kuesioner. Serta terdapat pengaruh yang signifikan atas penerapan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajer pusat laba di warung paskal.
2	Nuraini (2010)	Analisis Akuntansi Pertanggungjawaban Dalam Penilaian Kinerja Pusat Biaya dan Pusat Investasi Pada PT. Pusri Palembang	Persamaan penelitian Nuraini dengan penelitian ini terletak pada variabel X serta pada dimensinya, sedangkan pada variabel Y nya yaitu penilaian pusat biaya nya menggunakan dimensi dan indikator yang berbeda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada kinerja pusat biaya sudah cukup baik namun kinerjanya kurang efisien dikarenakan

			ada beberapa permasalahan intern dan ekstern di perusahaan.
3	Wardhani (2013)	Analisa Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat Penilaian Kinerja Manajer Pusat Biaya pada PT. Sarana Pembangunan Palembang Jaya Unit Usaha BRT Trans Musi	Perbedaan penelitian ini terletak pada dimensi dan indikator variabel nya, serta menggunakan populasi dan sampel yang berbeda, dan tidak menggunakan kuesioner untuk pengumpulan datanya. Hasil dari penelitian ini bahwa penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap penilaian kinerja pusat biaya sudah baik didukung dengan terpenuhinya beberapa indikator penerapan akuntansi pertanggungjawaban. Namun pada pusat biaya kebijakan ada indikator yang belum terpenuhi yaitu pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali.
4	Prima dan Widodo (2014)	Analisis Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajerial pada Hotel berbintang di Daerah Istimewa Yogyakarta.	Persamaan penelitian ini dengan penulis terletak pada variabel X serta pada dimensinya, sedangkan pada variabel Y nya berupa kinerja manajerial dan menggunakan dimensi serta indikator yang berbeda. Serta menggunakan pengujian hipotesis yang sama namun menggunakan uji normalitas. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif atas penerapan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial pada hotel berbinta di DIY. Positif memiliki arti searah, sehingga semakin tinggi variabel X maka semakin meningkat pula variabel Y nya begitupun sebaliknya.

### 2.3 Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

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 atau 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 berskala besar dan sedang berkembang. Objek dari pengendalian 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 (Alifya, 2012).

Berdasarkan pendapat para ahli (Hansen&Mowen, Mulyadi, Simamora, dan Rudianto) dapat dikatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem 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 pencapaian tujuan serta peningkatan kinerja yang didasarkan pada perbandingan atas perencanaan dan realisasi. Dan dalam penerapannya agar berjalan dengan baik diharuskan memenuhi beberapa syarat seperti yang dikemukakan oleh Mulyadi (2010) yaitu: struktur organisasi, penyusunan

anggaran, penggolongan biaya, sistem akuntansi, dan laporan pertanggungjawaban.

Salah satu tujuan dari akuntansi pertanggungjawaban adalah untuk dapat digunakan sebagai tolak ukur dalam rangka penilaian kinerja (*performance*) bagian-bagian yang ada dalam perusahaan, karena secara berkala top manajemen menerima laporan pertanggungjawaban dari setiap tingkatan manajemen dan top manajer dapat menilai kinerja dari setiap bagian dilihat dari ditetapkan untuk setiap bagian yang menjadi tanggungjawabnya.

Dari berbagai definisi menurut para ahli (Dessler, Mulyadi, dan Mathis&Jackson) dapat dikatakan bahwa penilaian kinerja manajer merupakan kegiatan penentuan dilakukan secara periodik terhadap manajer 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. Penilaian kinerja dapat menjadi pemotivasi karyawan dalam mencapai tujuan - tujuan perusahaan serta dapat menghindarkan terjadinya perilaku - perilaku yang menyimpang karena terdapat umpan balik atas hasil kerjanya tersebut. Penilaian kinerja manajer dapat dilakukan melalui tahap – tahap penilaian. Menurut Mulyadi (2001:420), penilaian kinerja dilaksanakan dalam dua tahapan yaitu tahap persiapan dan tahap penilaian.

Jika informasi akuntansi dipakai sebagai salah satu dasar penilaian kinerja, maka informasi akuntansi yang memenuhi kebutuhan tersebut adalah informasi

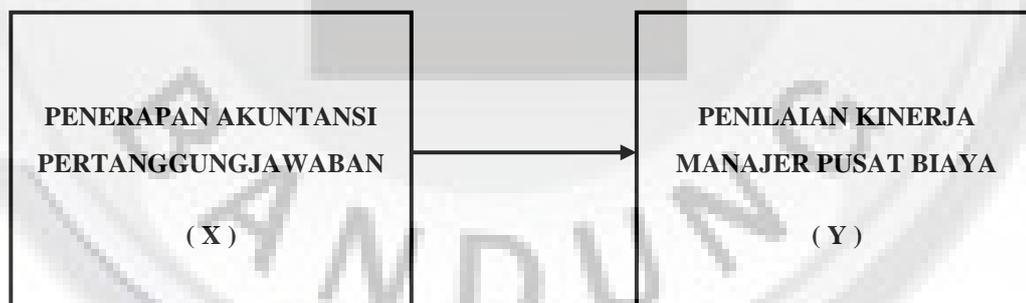
akuntansi manajemen yang dihubungkan dengan individu yang memiliki peran tertentu dalam organisasi. Tipe informasi akuntansi manajemen yang memiliki karakteristik semacam itu disebut dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban. Karena penilaian kinerja dalam akuntansi pertanggungjawaban mengungkapkan hasil kinerja, baik yang berupa keberhasilan maupun kegagalan, maka dalam hal ini terdapat kepercayaan yang tersirat, yang digantungkan oleh manajer atau karyawan yang dikendalikan dan manajer di atasnya. Penerapan 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).

Teori tersebut didukung dengan adanya penelitian - penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh Hidayat dan Tin (2012), Nuraini (2010), Wardhani (2013), serta Prima dan Widodo (2014) yang hasilnya menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh terhadap penilaian kinerja manajer. Merujuk pada hasil penelitian yang dilakukan oleh Hidayat dan Tin yang menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban dan penilaian kinerja manajer yang diteliti berada pada kriteria baik berdasarkan perhitungan statistik yang dilakukan. Dan dalam pengujian hipotesisnya disimpulkan terdapat pengaruh yang signifikan atas variabel yang diuji.

Dengan adanya penerapan akuntansi pertanggungjawaban memiliki tiga manfaat, yaitu sebagai penyusunan anggaran, sebagai penilai kinerja manajer

pusat pertanggungjawaban, dan sebagai pemotivasi manajer. Dengan demikian apabila akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan dengan baik diharapkan dapat menghasilkan penilaian kinerja manajer pusat biaya yang baik pula. Penilaian kinerja manajer pusat biaya dapat dilakukan apabila telah menentukan pusat – pusat biaya yang ada pada organisasi. Setelah ditentukan pusat biaya tersebut, maka diterapkan syarat - syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban dan kemudian diterapkan pula tahapan penilaian kinerja manajer untuk pusat biaya. Karena pusat biaya merupakan salah satu pusat pertanggungjawaban, maka penerapan akuntansi pertanggungjawaban dapat berpengaruh pada penilaian kinerja manajer pusat biaya.

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



**Gambar 2.6 Gambar Kerangka Pemikiran**

Berdasarkan uraian diatas, maka penulis merumuskan hipotesis sebagai berikut:“Penerapan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh signifikan terhadap penilaian kinerja manajer pusat biaya”.