

BAB II KAJIAN TEORI DAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Akuntansi

Akuntansi, menurut berbagai sumber, adalah sistem informasi yang bertujuan untuk menyediakan laporan tentang kegiatan ekonomi dan kondisi perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Niswonger, Warren, Reeve, dan Fess (1999) menggambarkan akuntansi sebagai alat penting bagi pengambilan keputusan melalui penyampaian informasi terkait aktivitas ekonomi. Selaras dengan pandangan ini, *American Accounting Association* (1966) menegaskan bahwa akuntansi mencakup proses identifikasi, pengukuran, dan komunikasi informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan. Lebih lanjut, *Accounting Principles Board dalam Statement No. 4* (1970) mendefinisikan akuntansi sebagai kegiatan jasa yang menyediakan informasi kuantitatif, terutama yang bersifat keuangan, yang penting untuk pengambilan keputusan ekonomi. Dari definisi-definisi ini, jelas bahwa akuntansi berfungsi sebagai penyedia layanan informasi yang esensial dalam mendukung keputusan-keputusan ekonomi yang tepat di dalam perusahaan.

2.2 Akuntansi Pertanggungjawaban

2.2.1 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Pada dasarnya pertanggungjawaban sebagai suatu unit organisasi mempunyai pimpinan seorang pemimpin yang diharapkan mampu memantau seluruh kegiatan operasi perusahaannya secara langsung. Namun, semakin kompleksnya kegiatan perusahaan menyebabkan pimpinan tak lagi mampu memantau seluruh kegiatan perusahaan secara langsung. Oleh karena itu, diperlukan adanya pendelegasian wewenang dan tanggung jawab melalui penerapan akuntansi pertanggungjawaban. Dengan akuntansi

pertanggungjawaban, pimpinan dapat mengendalikan tanggung jawab tiap unit kerja atau pusat pertanggungjawaban

Ada beberapa pendapat mengenai definisi akuntansi pertanggungjawaban, antara lain dikemukakan oleh (Sugiri, 2015) menerangkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan proses penyusunan laporan - laporan kinerja yang dikaitkan dengan individu - individu atau anggota - anggota kelompok sebuah organisasi dengan suatu cara yang menekankan pada faktor - faktor yang dikendalikan oleh individu - individu maupun anggota - anggota kelompok tersebut. Fokus dari akuntansi pertanggungjawaban ini adalah unit - unit organisasi yang bertanggung jawab untuk menyelesaikan kegiatan atau mencapai tujuan tertentu dari organisasi.

(Hansen et al., 2010) menyatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah alat fundamental untuk pengendalian manajemen. Alat ini ditentukan melalui empat elemen penting, yaitu pemberian tanggung jawab, pembuatan laporan pertanggungjawaban (laporan anggaran dan realisasi), pengevaluasian kinerja, dan pemberian penghargaan.

Selanjutnya menurut (Carter & Usri, 2002) menjelaskan yaitu Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan penghasilan dilakukan sesuai dengan bidang pertanggungjawaban dalam organisasi, dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau sekelompok orang yang bertanggungjawab terhadap penyimpangan biaya dan penghasilan yang dianggarkan.

Berbeda lagi dengan pendapat (Raiborn et al., 2011) akuntansi pertanggungjawaban adalah alat pengendalian manajemen utama dalam perusahaan terdesentralisasi. Sistem akuntansi pertanggungjawaban menghasilkan laporan pertanggungjawaban yang membantu setiap tingkat unit manajemen yang lebih tinggi dalam mengevaluasi kinerja manajemen bawahan dan unit organisasi masing - masing. Sistem ini juga memfasilitasi

desentralisasi dengan memberikan informasi mengenai kinerja, efisien dan efektivitas sub unit organisasi dan manajernya.

Sehingga dari beberapa pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang membandingkan rencana (anggaran) dengan tindakan (hasil sesungguhnya atau realisasi) dari semua tingkatan manajemen operasi yang digunakan untuk mengukur hasil kinerja seseorang atau suatu departemen dalam pencapaian tujuan perusahaan. Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem pelaporan informasi yang terdiri dari:

- a. Klasifikasi data keuangan yang meliputi lingkungan pertanggungjawaban dalam organisasi.
- b. Melaporkan aktivitas manajer yang terdiri dari pendapatan dan beban yang dikendalikan oleh manajer tertentu.

Struktur organisasi mencerminkan pembagian dan hierarki wewenang dalam perusahaan. Melalui struktur organisasi, manajemen melaksanakan pendelegasian wewenang untuk melaksanakan tugas khusus kepada manajemen yang lebih bawah agar dapat dicapai pembagian pekerjaan yang bermanfaat.

2.2.2 Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut (Mulyadi, 2001) akuntansi pertanggungjawaban memiliki 4 (empat) karakteristik sebagai berikut :

- a. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban

Sistem akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban sebagai unit organisasi seperti departemen, keluarga, produk, sistem kerja, atau individu. Adapun satuan pusat pertanggungjawaban yang dibentuk, sistem akuntansi pertanggungjawaban membebankan tanggung jawab kepada individu

yang diberi wewenang tanggung jawab yang dibatasi dalam satuan keuangan (seperti biaya) .

b. Standar ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja

Setelah pusat pertanggungjawaban diidentifikasi dan diterapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban menghendaki ditetapkan biaya standar sebagai dasar untuk menyusun anggaran. Biaya standar dan anggaran merupakan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.

c. Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran

Pelaksanaan anggaran merupakan penggunaan sumber daya oleh manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran yang mencerminkan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mencapai sasaran anggaran untuk memungkinkan setiap manajer mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggaran dan memantau pelaksanaan anggaran.

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 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 yang ditetapkan.

2.2.3 Konsep – konsep Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban diterapkan pada perusahaan atau organisasi yang telah menetapkan bidang pertanggungjawaban secara jelas dan tegas. Dengan pendelegasian wewenang, tugas, dan tanggung jawab

timbul konsep *authority*, *responsibility* dan *accountability* yang akan dijelaskan sebagai berikut:

a. *Authority*

Adalah kekuasaan untuk memerintah orang lain guna melaksanakan atau tidak melaksanakan suatu kegiatan. Dengan adanya pendelegasian wewenang diharapkan dapat memperlancar pemenuhan pekerjaan sesuai dengan rencana dan sasaran efektif dan efisien. Jadi pendelegasian wewenang lebih menekankan pada aspek pengendalian dan kepatuhan daripada pemberian kebebasan dalam pelaksanaan wewenang yang telah didelegasikan tersebut.

b. *Responsibility*

Tanggung jawab ini timbul dengan sendirinya sebagai konsekuensi adanya pendelegasian wewenang. Inti dari tanggung jawab adalah kewajiban yang khususnya timbul dari hubungan antara atasan dan bawahan, karena kenyataan bahwa pihak atasan mempunyai wewenang untuk menuntut pertanggungjawaban dari pelaksana wewenang yang diterima bawahannya. Dalam akuntansi pertanggungjawaban disajikan dalam suatu laporan tertulis yang disebut *performance report*.

c. *Accountability*

Yaitu pelaporan hasil kerja pada atasan yang berwenang. Pada dasarnya hal ini lebih merupakan masalah pribadi daripada masalah kelompok dan telah menjadi komitmen baik organisasi mencari laba. Pembagian *authority* dan *responsibility* mengakibatkan terbaginya juga sifat *accountability*.

2.2.4 Pusat Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban mempunyai karakteristik yang terletak pada pusat – pusat pertanggungjawaban. Menurut (Hutabarat, 2020) pusat pertanggungjawaban secara luas diidentifikasi sebagai “*setiap bagian dari suatu organisasi yang manajernya memiliki kendali atas biaya penerimaan atau dana investasi*”.

Selanjutnya menurut (Kusumadewi, et al., 2011) pusat tanggung jawab dapat didefinisikan sebagai suatu unit organisasi yang diberikan oleh manajer yang prestasi atau kemajuannya diukur dengan menggunakan dan tanggung jawab tertentu. Serta untuk meningkatkan efisiensi manajemen dan operasional, secara struktural perusahaan dibagi menjadi unit – unit yang lebih kecil. Unit kecil tersebut sering disebut sebagai pusat pengambilan keputusan atau pusat tanggung jawab.

Secara umum kegiatan tiap pusat pertanggungjawaban di dalam perusahaan adalah mengelola masukan menjadi keluaran. Jika masukan suatu pusat pertanggungjawaban dikaitkan dengan harganya, akan diperoleh biaya sedangkan jika keluaran dihubungkan dengan harganya akan diperoleh pendapatan pusat pertanggungjawaban tersebut. Semua pusat pertanggungjawaban dapat diukur masukannya, tetapi tidak semua keluaran pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif.

Berdasarkan atas masukan dan keluarannya, (Anthony & Govindarajan, 2005) mengelompokkan pusat pertanggungjawaban dalam perusahaan menjadi empat macam, yaitu:

1. Pusat Biaya (*Cost Center*)

Pusat biaya adalah pusat di mana seluruh input diukur dalam bentuk jumlah uang, namun output tidak diukur dengan cara yang sama.

Pusat biaya dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu:

- a. Pusat biaya teknik (*engineered expense center*) adalah biaya aktual dibandingkan dengan biaya standar untuk menjelaskan bagaimana efisiensinya pusat pengeluaran dioperasikan.
- b. Pusat pengeluaran kebijakan (*discretionary expense center*) adalah tidak terdapat cara untuk menjelaskan biaya standar yang dapat diandalkan dan pengeluaran beban berbeda – beda tergantung kepada kebijakan manajer dan atasannya.

2. Pusat Pendapatan (*Revenue Center*)

Pusat pendapatan adalah unit – unit pemasaran/penjualan yang tidak memiliki wewenang untuk menetapkan harga jual dan tidak bertanggungjawab atas harga pokok barang – barang yang mereka pasarkan.

3. Pusat Laba (*Profit Center*)

Pusat laba yaitu adalah suatu unit organisasi di mana didalamnya pendapatan dan pengeluaran diukur berdasarkan kondisi moneter. Ada dua jenis pengukuran profitabilitas yang digunakan dalam mengevaluasi suatu pusat laba, yaitu:

- a. Pengukuran kinerja manajemen, yang memiliki fokus pada bagaimana hasil kerja para manajer.
- b. Ukuran kinerja ekonomis yang memiliki fokus pada bagaimana kinerja pusat laba sebagai suatu entitas ekonomi.

4. Pusat Investasi (*Investment Center*)

Pusat investasi adalah pusat di mana baik laba maupun investasi digunakan dalam pengukuran kinerja pusat pertanggungjawaban tersebut. Tingkat pengembalian pendapatan atas investasi adalah ukuran yang paling sering digunakan dalam mengukur tingkat efisiensi dan efektivitas seorang manajer.

2.2.5 Pertanggungjawaban Pusat Laba

Pertanggungjawaban pusat laba merupakan bagian penting dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban, di mana kinerja seorang manajer diukur berdasarkan laba yang diperoleh dari unit atau departemen yang dikelolanya. Laba tersebut adalah selisih antara pendapatan yang dihasilkan dan biaya yang dikeluarkan oleh pusat laba tersebut. Untuk menilai efisiensi dan efektivitas manajer dalam mencapai tujuan perusahaan, perbandingan antara anggaran dan realisasi laba sering digunakan sebagai indikator utama.

Dalam konteks akuntansi pertanggungjawaban, varians pendapatan dan varians biaya adalah dua elemen kunci yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajer pusat laba. Varians ini mengukur perbedaan antara rencana yang dianggarkan dan hasil aktual yang dicapai, dan dihitung dengan rumus sebagai berikut:

Varians Pendapatan =

$$\text{Realisasi Pendapatan} - \text{Anggaran Pendapatan}$$

Rumus ini menunjukkan apakah pendapatan aktual yang dihasilkan oleh pusat laba melebihi atau tidak mencapai target yang telah ditetapkan dalam anggaran. Persentase varians pendapatan, yang menunjukkan tingkat penyimpangan dalam persentase, dihitung dengan:

Persentase Varians Pendapatan =

$$\left(\frac{\text{Varians Pendapatan}}{\text{Anggaran Pendapatan}} \right) \times 100$$

Sebagai contoh, apabila varians pendapatan positif, ini menunjukkan bahwa pusat laba berhasil mencapai atau bahkan melampaui target pendapatan yang dianggarkan. Ini bisa disebabkan oleh berbagai faktor seperti strategi penjualan yang efektif, kondisi pasar yang menguntungkan, atau peningkatan efisiensi operasional.

Di sisi lain, varians biaya mengukur seberapa efisien manajer pusat laba dalam mengendalikan biaya operasional. Varians biaya dihitung dengan rumus berikut:

Varians Biaya =

$$\text{Anggaran Biaya} - \text{Realisasi Biaya}$$

Jika varians biaya menunjukkan angka negatif, ini berarti biaya yang dikeluarkan melebihi anggaran yang telah ditetapkan, yang bisa menandakan adanya inefisiensi atau pengeluaran yang tidak terduga. Persentase varians biaya dihitung dengan:

Persentase Varians Biaya =

$$(\text{Varians Biaya} / \text{Anggaran Biaya}) \times 100$$

Evaluasi kinerja manajer pusat laba juga melibatkan perbandingan antara realisasi laba yang diperoleh dengan laba yang dianggarkan. Ini memungkinkan perusahaan untuk menilai sejauh mana manajer telah mencapai target laba yang diharapkan. Laba yang direalisasikan dibandingkan dengan anggaran akan memberikan gambaran tentang efektivitas manajer dalam mengelola sumber daya dan mengambil keputusan bisnis yang tepat.

Selain itu, Return on Investment (ROI) sering digunakan sebagai ukuran tambahan untuk menilai kinerja pusat laba dalam konteks investasi yang dilakukan. ROI dihitung dengan rumus berikut:

$$\text{ROI} = \text{EAIT} / \text{Total Aset} \times 100\%$$

Sumber: (Harianja R. & Meriyani, 2020)

Keterangan :

- Semakin kecil ROI, maka semakin efektivitas perusahaan kurang baik
- Semakin tinggi ROI, maka efektivitas perusahaan semakin baik.

2.2.6 Syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Salah satu pusat pertanggungjawaban adalah pusat biaya (*cost center*). Biaya yang terjadi pada pusat pertanggungjawaban merupakan tanggung jawab manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan, sejauh mana biaya – biaya tersebut dapat dikendalikannya bukanlah bagian dari tanggung jawabnya. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem dan dalam hal ini diharapkan dapat memenuhi kebutuhan informasi bagi pihak manajemen. Sebelum akuntansi pertanggungjawaban dapat diterapkan pada suatu perusahaan ada beberapa syarat yang harus dipenuhi oleh perusahaan menurut (Mulyadi, 2016) yaitu:

- a. Struktur organisasi yang menetapkan secara tugas wewenang dan tanggung jawab tiap tingkatan manajemen.
- b. Anggaran biaya yang disusun untuk tiap tingkatan manajemen.
- c. Penggolongan pendapatan dan biaya, yaitu dapat dikendalikan tidaknya oleh manajemen tertentu dalam organisasi.
- d. Sistem akuntansi yang disesuaikan dengan kode rekening.
- e. Sistem pelaporan akuntansi kepada manajer yang bertanggungjawab.

Menurut (Mulyadi, 2007) juga mengemukakan bahwa sistem akuntansi pertanggungjawaban dirancang berdasarkan atas beberapa asumsi tentang perilaku manusia, yaitu:

- a. Penggolongan berdasarkan penyimpanan merupakan pengendalian operasi secara efektif dan memadai.
- b. Pengelolaan berdasarkan tujuan akan menghasilkan anggaran yang disepakati, biaya standar, sasaran organisasi, dan rencana yang dapat dilaksanakan.
- c. Struktur pertanggungjawaban yang sesuai dengan struktur hierarki organisasi.
- d. Manajer dan bawahannya bersedia untuk menerima tanggung jawab yang dibebankan kepada mereka melalui hierarki organisasi.

- e. Sistem akuntansi pertanggungjawaban mendorong kerjasama bukan kompetisi.

Adapun penjabaran atas syarat – syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban akan diuraikan sebagai berikut:

a. Struktur Organisasi

Walaupun struktur organisasi dapat berbeda – beda ukuran dan bentuknya, organisasi dapat dikelompokkan menjadi tiga katagori umum yaitu:

1. Organisasi Garis

Pada jenis organisasi ini, garis bersama dari kekuasaan dan tanggung jawab bercabang pada setiap tingkat pimpinan dari yang teratas sampai yang terbawah. Setiap atasan mempunyai sejumlah bawahan tertentu dan masing-masing memberikan pertanggungjawaban tugasnya kepada atasan tersebut. Dalam struktur ini, setiap atasan tidak memiliki staf ahli, oleh karena itu mereka harus berpengetahuan lebih.

2. Organisasi Garis dan Staf

Struktur organisasi berusaha untuk menyempurnakan kekurangan yang ada pada struktur organisasi garis. Dalam struktur ini terdapat satu atau beberapa staf yang ahli dalam bidang tertentu untuk memberi nasehat dan saran dalam bidangnya kepada atasannya. Tugas dari staf hanya memberi nasehat kepada atasan saja dan tidak mempunyai hak untuk memerintah bawahannya karena secara formal yang memberi perintah kepada bawahan adalah atasan/pimpinan.

3. Organisasi Fungsional

Struktur ini merupakan bentuk organisasi yang susunannya berdasarkan atas fungsi – fungsi yang ada dalam organisasi tersebut. Disini seorang karyawan tidak hanya bertanggungjawab

kepada satu atasan saja tetapi pimpinan berwenang pada satuan – satuan organisasi dibawahnya dalam bidang pekerjaan tertentu. Pimpinan berhak memerintah semua karyawan di semua bagian, selama masih berhubungan dengan bidang kerjanya. Dalam struktur ini terdapat sejumlah spesialis fungsional yang mengawasi kegiatan masing-masing karyawan, jadi berbagai staf mempunyai wewenang garis atas orang yang sama.

b. Anggaran

Menurut (Bastian Bustami & Nurlela, 2006)

“Anggaran adalah pernyataan – pernyataan dalam kuantitas yang dinyatakan secara formal, disusun secara sistematis, dinyatakan dalam unit moneter dan berlaku untuk jangka waktu tertentu dimasa yang akan datang”

Adapun uraian yang terdapat pada kegunaan dan manfaat anggaran adalah sebagai berikut:

- 1) Sebagai alat bantu untuk membuat dan mengkoordinasikan perencanaan jangka pendek.
- 2) Sebagai alat komunikasi antara rencana yang disusun dengan para manajer pusat pertanggungjawaban.
- 3) Sebagai alat untuk memotivasi para manajer dalam mencapai tujuan pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.
- 4) Sebagai dasar untuk mengendalikan kegiatan – kegiatan yang sedang dilaksanakannya.
- 5) Sebagai pedoman untuk mengevaluasi prestasi para manajer dan pusat pertanggungjawaban.
- 6) Sebagai piranti pendidikan bagi para manajer.

Berdasarkan kegunaan dan manfaat di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa anggaran mempunyai fungsi-fungsi yaitu fungsi

perencanaan, fungsi komunikasi, fungsi pengendalian, fungsi evaluasi dan fungsi pendidikan.

(Hansen & M.M. Mowen, 2000) mengatakan bahwa syarat – syarat mengenai program anggaran yang baik adalah:

- 1) Adanya organisasi perusahaan yang sehat
- 2) Adanya sistem akuntansi yang memadai
- 3) Adanya penelitian dan analisa
- 4) Adanya dukungan para pelaksana

Jenis anggaran dikelompokkan menjadi dua bagian, yaitu:

1) Anggaran partisipatif

Pendekatan yang dianggap sebagai metode pembuatan anggaran yang paling efektif adalah anggaran partisipatif, yaitu anggaran yang dibuat dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan. Dengan kata lain anggaran tidak dikirim langsung dari manajer puncak.

2) Anggaran non partisipatif

Sebaliknya, anggaran non-partisipatif disusun tanpa kerjasama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan. Dengan kata lain, anggaran ini dikirim langsung dari manajer puncak.

Anggaran dikembangkan dari kerangka ramalan penjualan yang menunjukkan penjualan potensial dari perusahaan dan yang diharapkan dihasilkan perusahaan dari penjualan. Ramalan penjualan dipengaruhi oleh beberapa faktor antara lain kondisi ekonomi secara keseluruhan, tren industri, riset pasar,antisipasi iklan dan promosi, pangsa pasar sebelumnya, perubahan harga serta perkembangan teknologi. Masukan dari divisi penjualan dan manajemen puncak sangat penting bagi penyiapan anggaran.

c. Penggolongan Biaya

Dalam pengumpulan dan pelaporan biaya setiap pusat pertanggungjawaban, harus dipisahkan antara biaya terkendali dengan biaya tidak terkendali karena tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu pusat pertanggungjawaban dapat dikendalikan oleh manajer yang bersangkutan.

(Mulyadi, 2001) mendefinisikan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali sebagai berikut:

“Biaya terkendali adalah biaya yang harus dibebankan sedemikian rupa kepada pusat pertanggungjawaban tertentu, sehingga biaya tersebut dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan”.

“Biaya tidak terkendali adalah biaya yang dialokasikan kepada suatu pusat pertanggungjawaban dengan dasar yang sembarangan, tidak dapat dimintakan pertanggungjawaban kepada manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan”.

d. Sistem Akuntansi Biaya

Sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem pengolahan informasi biaya, dengan cara menggolongkan, mencatat, dan meringkas biaya dalam hubungannya dengan tingkatan-tingkatan manajemen yang bertanggung jawab atas terjadinya biaya dengan tujuan untuk menghasilkan informasi akuntansi pertanggungjawaban guna pengendalian biaya. Oleh karena biaya yang terjadi dikumpulkan untuk setiap manajemen, maka biaya-biaya harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkat-tingkat manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi. Setiap tingkatan manajemen merupakan pusat pertanggungjawaban dan akan dibebani dengan biaya-biaya yang terjadi di dalamnya yang dipisahkan antara biaya terkendali dengan biaya tidak terkendali.

Pemberian kode terhadap nama buku besar (perkiraan) hendaknya sistematis, mudah diingat dan dapat memenuhi untuk penyusunan laporan keuangan dalam tiga dimensi. Menganut azas dari atas ke bawah, yaitu dari hal yang pokok ke hal – hal yang detail.

Sistem pelaporan biaya dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban menunjukkan setiap pertanggungjawaban menunjukkan setiap pertanggungjawaban yang terdapat dalam struktur organisasi diberi kode organisasi dengan struktur kode pada setiap tingkatan manajemen untuk memudahkan manajer dalam memantau biaya yang terjadi dalam suatu departemen.

Prosedur pengumpulan data biaya dalam akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut:

- 1) Atas dasar dokumen sumber, dicatat setiap jenis biaya ke dalam buku pembantu biaya (*cost subledger*). Dalam kartu biaya digolongkan jenis biaya dan pertanggungjawaban yang bersangkutan. Buku pembantu biaya merupakan alat distribusi biaya untuk keperluan sistem akuntansi pertanggungjawaban.
- 2) Secara periodik (misalnya sebulan sekali) biaya yang dicatat dalam buku pembantu biaya dijumlahkan dan disajikan dalam bentuk laporan pertanggungjawaban biaya.

e. Laporan Pertanggungjawaban

Rumus Varians Biaya:

Anggaran Biaya- Realisasi Biaya

Rumus ini membantu dalam mengidentifikasi selisih antara anggaran dan biaya yang direalisasikan oleh pusat pertanggungjawaban. Selanjutnya, untuk memahami tingkat penyimpangan yang terjadi, dihitung juga persentase varians biaya:

Persentase Varians Biaya:

$$\text{(Varians Pendapatan / Anggaran Pendapatan)} \times 100$$

Dengan menggunakan persentase ini, manajemen dapat mengevaluasi sejauh mana biaya yang direalisasikan menyimpang dari biaya yang dianggarkan, yang pada gilirannya menunjukkan tingkat efisiensi atau inefisiensi operasional.

Rumus ini kemudian diaplikasikan dalam analisis kinerja yang disajikan dalam laporan pertanggungjawaban, yang merupakan bagian penting dari pengendalian biaya dan evaluasi kinerja manajer di setiap tingkat organisasi.

Rumus-rumus ini tidak hanya digunakan dalam evaluasi rutin tetapi juga berperan sebagai dasar untuk membuat keputusan yang lebih baik di masa mendatang, memperkuat pengendalian manajerial, dan meningkatkan akuntabilitas di dalam perusahaan.

2.2.7 Tujuan dan Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

Dalam menerapkan akuntansi pertanggungjawaban hal terpenting pertama yang harus diketahui adalah tujuan akuntansi pertanggungjawaban. (Hutabarat, 2020) mengemukakan bahwa tujuan akuntansi pertanggungjawaban adalah untuk membebankan biaya yang sesuai kepada pusat pertanggungjawaban. Dari sini kita dapat melihat bahwa tujuan penerapan akuntansi pertanggungjawaban adalah mengevaluasi hasil kerja pusat pertanggungjawaban untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas terhadap aktivitas perusahaan di masa depan. Pengaruh positif lain dari akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai dasar penyusunan anggaran, menilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban adalah sebagai dasar

penyusunan anggaran, menilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban, memotivasi manajer, dan digunakan sebagai alat untuk memantau, efektifitas program aktivitas.

(Mulyadi, 2016) menyatakan manfaat akuntansi pertanggungjawaban dalam suatu perusahaan sebagai berikut:

1. Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Dasar Penyusunan Anggaran

Proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran dalam usaha pencapaian sasaran perusahaan. Dalam proses penyusunan peran anggaran, ditetapkan siapa yang akan berperan dalam melaksanakan sebagian aktivitas pencapaian sasaran perusahaan, dan ditetapkan pula sumber daya yang disediakan untuk memungkinkan manajer berperan dalam usaha pencapaian sasaran perusahaan tersebut diukur dengan satuan moneter standar berupa informasi akuntansi.

2. Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Pemotivasi Manajer

Motivasi adalah proses prakarsa dilakukannya suatu tindakan secara sadar dan bertujuan. Motivator adalah sesuatu yang digunakan untuk mendorong timbulnya prakarsa seseorang untuk melakukan tindakan secara sadar dan bertujuan. Orang akan memiliki motivasi jika memiliki nilai penghargaan yang tinggi dan berkeyakinan bahwa suatu kinerja akan diberikan penghargaan tinggi. Alat ukur kinerja tersebut menggunakan informasi akuntansi pertanggungjawaban.

3. Akuntansi Pertanggungjawaban Memungkinkan Pengelolaan Aktivitas

Dalam perusahaan, manajemen dituntut untuk senantiasa melaksanakan penyempurnaan aktivitas agar pelanggan terjamin tidak akan dibebani dengan biaya bukan penambahan nilai. Dengan demikian, manajemen memerlukan pemisahan biaya aktivitas

penambahan dan bukan penambahan nilai dan identifikasi sumber daya yang dikonsumsi oleh kedua tipe aktivitas tersebut.

4. Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Memungkinkan Pemantauan Efektivitas Program Pengelolaan Aktivitas
5. Dalam perusahaan manajemen dituntut untuk melaksanakan penyempurnaan aktivitas secara berkesinambungan, agar perusahaan memiliki daya saing dalam jangka panjang. Dengan demikian, manajemen memerlukan informasi biaya aktivitas untuk memantau secara berkesinambungan program pengelolaan aktivitas.

6. Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Penilaian Kinerja Manajer Pusat Pertanggungjawaban

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi, karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan pesan bagi setiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan biaya yang menjadi tanggung jawabnya. Penilaian kinerja dilakukan dengan menetapkan ukuran kinerja sesuai dengan karakteristik masing-masing unit organisasi. Secara umum, karakteristik utama dalam laporan kinerja dinyatakan satuan moneter, karena satuan moneter dianggap sebagai penyebut umum, dapat dijumlahkan dan diperbandingkan. Biaya, penghasilan, laba, dan *return on investment* atau *residual income* menjadi ukuran kinerja yang luas digunakan.

Berdasarkan pengertian akuntansi pertanggungjawaban yang dikemukakan oleh (Sugiri, 2015) tujuan akuntansi pertanggungjawaban adalah menghasilkan laporan – laporan untuk setiap tingkatan manajemen pada setiap pusat pertanggungjawaban.

Laporan yang harus disesuaikan dengan tingkatan manajemen yang akan menggunakan laporan tersebut, yang merupakan hasil kegiatan suatu unit yang berada di bawah wewenangnya. Laporan yang dibuat akan ditujukan kepada tiap tingkatan manajemen akan memberikan umpan balik bagi manajemen, sehingga dapat diambil suatu tindakan korektif atau pencegahan dalam pelaksanaan kegiatan operasional perusahaan.

Selain menghasilkan laporan akuntansi pertanggungjawaban juga bertujuan memotivasi manajemen pusat pertanggungjawaban untuk menampilkan kinerja yang efektif dan efisien. Selain itu umpan balik berupa informasi kinerja akan membantu dalam membuat keputusan untuk mengestimasi hasil – hasil kegiatan perusahaan di masa yang akan datang dan melakukan perencanaan selanjutnya.

Pada sistem akuntansi yang berdasar pada pertanggungjawaban ini data historis yang tersedia sangat bermanfaat bagi keperluan perencanaan dan pengendalian. Hal ini karena akuntansi biaya historis mempunyai dua tujuan utama sehubungan dengan data keuangan, yaitu:

1. Untuk menentukan pendapatan dan biaya, termasuk harga pokok barang atau jasa yang dihasilkan.
2. Untuk menyediakan data pendapatan dan biaya yang relevan untuk perencanaan dan pengendalian biaya.

Oleh karena itu untuk dapat menyelenggarakan perencanaan dan pengendalian laba yang sehat harus diselenggarakan berdasarkan sistem akuntansi pertanggungjawaban.

Menurut (Hutabarat, 2020) laporan pertanggungjawaban memiliki dua tujuan utama, menurut pandangan tradisional:

- a. Memotivasi individu mencapai kinerja yang tinggi dengan melaporkan efisiensi dan inefisiensi kepada manajer pusat pertanggungjawaban dan atasannya.

- b. Memberi informasi yang dapat membantu manajer pusat pertanggungjawaban untuk mengidentifikasi ketidakefisienan sehingga mereka dapat mengendalikan biaya menjadi lebih efisien.

Dengan memanfaatkan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang diharapkan dari suatu perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Organisasi akan lebih mudah dikendalikan karena organisasi dibagi menjadi unit – unit kecil pengendalian yang berupa pusat – pusat pertanggungjawaban.
2. Keputusan – keputusan operasional akan lebih baik karena dilakukan oleh manajemen pada pusat pertanggungjawaban yang mengetahui permasalahan dan informasi untuk pemecahan masalah.
3. Dapat mengambil keputusan yang tepat sesuai situasi dan kondisi dari masalah yang ada.
4. Para manajer pusat pertanggungjawaban dapat mengembangkan kemampuan manajerialnya.
5. Meningkatkan rasa tanggung jawab dan keputusan kerja para manajer pusat pertanggungjawaban.

2.3 Kinerja Manajerial

Kinerja adalah gambaran tingkat pencapaian pelaksanaan suatu program kegiatan atau kebijakan dalam mewujudkan tujuan, sasaran, visi dan misi organisasi yang dituangkan dalam rencana strategis suatu organisasi. Kinerja manajerial didefinisikan sebagai hasil kerja atau pencapaian individu dalam organisasi dalam hal menjalankan fungsi manajemen yaitu perencanaan, penyelidikan, evaluasi, koordinasi, pengawasan, kepegawaian, negosiasi, dan Perwakilan.

Kinerja dan prestasi manajerial menunjukkan kemampuan seorang manajer untuk menjalankan organisasi dan mewujudkan tujuan yang mengarah pada pencapaian tujuan organisasi. Kinerja manajerial diperlukan untuk menilai

bagaimana suatu organisasi dapat mengimplementasikan visi misinya sehingga tujuan organisasi dapat tercapai dengan baik. Kinerja manajerial didefinisikan sebagai seberapa efektif dan efisien manajer telah bekerja untuk mencapai tujuan organisasi.

Kinerja manajerial diukur menggunakan instrumen self rating yang meliputi delapan dimensi yaitu:

- a) Perencanaan yaitu kemampuan dalam menentukan kebijakan dari sekumpulan kegiatan yang selanjutnya dilaksanakan dengan mempertimbangkan kondisi dan waktu sekarang dan yang akan datang. Perencanaan bertujuan untuk memberikan pedoman dan tata cara pelaksanaan tujuan, kebijakan, prosedur, penganggaran dan program kerja sehingga terlaksana sesuai dengan sasaran yang telah ditetapkan.
- b) Investigasi adalah kemampuan individu dalam mengumpulkan hingga menyampaikan informasi sebagai bahan pencatatan dan pembuatan laporan agar mempermudah pengukuran dan analisa pekerjaan yang dilakukan. Koordinasi merupakan proses jalinan kerja sama dengan bagian – bagian lain dalam organisme melalui tukar menukar informasi yang di kaitkan dengan penyesuaian program – program kerja.
- c) Koordinasi yaitu kemampuan dalam penyalarsan tindakan antar individu dengan saling tukar menukar informasi agar dapat berhubungan dan menyesuaikan tugas yang dijalankan.
- d) Evaluasi yaitu kemampuan dalam menilai oleh pimpinan termasuk meninjau proposal, penilaian karyawan, penilaian catatan hasil, penilaian laporan keuangan, dan pemeriksaan produk dari pekerjaan karyawan.
- e) Supervisi merupakan kemampuan untuk melakukan penilaian terhadap usulan kinerja yang telah diamati dan dilaporkan.

f) Penataan Karyawan adalah kemampuan dalam memperhatikan dan mempertahankan karyawan dalam suatu unit atau bagian kerja, rekrutmen karyawan baru, mutasi karyawan, penempatan, dan promosi karyawan.

g) Negosiasi merupakan kemampuan atau usaha untuk mendapatkan kesepakatan bersama dalam hal pembelian, penjualan, kontrak barang dan jasa, tawar menawar dengan penjual, dan menghubungi pemasok.

h) Representasi yaitu kemampuan dalam menyampaikan informasi tentang visi, misi, tujuan, dan kegiatan perusahaan dengan cara melakukan pertemuan dengan kelompok bisnis lain dan konsultasi dengan kantor lain.

2.3 Pengendalian dan Penilaian Kinerja

a. Pengertian Pengendalian

Dalam suatu bisnis, keberadaan sistem pengendalian manajemen sangatlah penting karena dapat menjadi faktor dalam pertumbuhan suatu bisnis. Jika sebuah bisnis tidak memiliki sistem pengendalian manajemen yang baik atau tidak memilikinya sama sekali, maka bisnis tersebut akan mudah tertinggal. Sistem pengendalian manajemen adalah suatu sistem terintegrasi dari proses, strategi, arbitrase, akuntabilitas, penganggaran, dan pemrograman yang membantu individu mengelola perusahaan atau organisasi agar hasil yang dicapai dapat seoptimal mungkin.

b. Tujuan Pengendalian

Tujuan pengendalian merupakan sasaran yang ingin dicapai dengan melaksanakan beberapa tindakan. Adapun tujuan pengendalian yaitu:

- a) Untuk mengetahui dan menyelidiki pelaksanaan kegiatan yang sedang atau yang telah dijalankan, apakah sesuai dengan yang direncanakan.
- b) Untuk mengetahui apakah pelaksanaan kegiatan berjalan secara efisien serta untuk mengetahui peningkatan efisien di masa yang akan datang.

c) Memperbaiki dan menilai tepat waktu atau tidaknya suatu keputusan yang diambil.

c. Pengertian Penilaian Kinerja Keuangan

Kinerja atau efisiensi kerja berasal dari konsep kinerja. “ Kinerja adalah melakukan pekerjaan dan hasil yang dicapai melalui pekerjaan. Kinerja adalah tentang apa yang dilakukan dan bagaimana melakukannya. Kinerja adalah hasil kerja yang selaras dengan tujuan strategis organisasi, kepuasan pelanggan, dan kontribusi ekonomi. Dari pengertian di atas, maka kinerja seorang manajer atau pegawai dinilai dengan membandingkan laporan laba rugi atas kinerja selama waktu tertentu pada akhir tahun.

Kinerja Keuangan merupakan hasil yang nyata yang dicapai suatu badan usaha suatu periode tertentu yang dapat mencerminkan tingkat keberhasilan keuangan badan usaha berdasarkan kriteria tertentu dan dipergunakan untuk menunjukkan dicapainya hasil yang positif. Penilaian kinerja dilakukan dengan membandingkan anggaran dan realisasi untuk mengetahui kemampuan perusahaan dalam mencapai targetnya, baik pendapatan maupun biaya. Analisis kemampuan menghasilkan laba ditunjukkan untuk mendeteksi penyebab timbulnya laba atau rugi yang dihasilkan dalam periode akuntansi tertentu.

d. Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Ukur Kinerja Manajer

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 manajer mengenai informasi yang berguna dalam mengambil keputusan.

e. Pengukuran Kinerja Manajer Pusat Pertanggungjawaban Pengendalian Laba
Efisiensi Kinerja:

Efisiensi merupakan perbandingan antara biaya yang direalisasikan dengan anggaran biaya yang telah ditetapkan. Efisiensi kinerja ini dapat dihitung dengan menggunakan rumus berikut:

$$\text{Efisiensi} = \frac{\text{Realisasi Biaya}}{\text{Anggaran Biaya}} \times 100\%$$

Hasil perhitungan efisiensi ini kemudian diinterpretasikan sebagai berikut:

- Jika **Efisiensi > 100%**, maka kinerja manajer dapat dikategorikan sebagai **efisien**, yang berarti manajer berhasil menggunakan sumber daya lebih sedikit dari yang dianggarkan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.
- Jika **Efisiensi < 100%**, maka hal ini menunjukkan adanya **inefisiensi**, yang berarti bahwa manajer mengeluarkan biaya lebih banyak dari yang dianggarkan untuk mencapai tujuan yang sama, yang mungkin mengindikasikan adanya pemborosan atau pengelolaan sumber daya yang kurang optimal.

Pentingnya Evaluasi Efisiensi dalam Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban:

Dalam konteks sistem akuntansi pertanggungjawaban, evaluasi efisiensi kinerja manajer adalah krusial karena:

1. **Alat Ukur Kinerja:** Rumus efisiensi digunakan sebagai alat ukur untuk menilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mengelola anggaran yang telah diberikan.
2. **Identifikasi Penyimpangan:** Dengan menghitung efisiensi, perusahaan dapat mengidentifikasi area-area di mana terjadi penyimpangan biaya, baik itu dalam bentuk pemborosan atau penghematan, dan dapat melakukan tindakan korektif yang diperlukan.

3. **Pengendalian Biaya:** Evaluasi ini juga berfungsi sebagai alat pengendalian biaya, yang membantu manajemen untuk memastikan bahwa seluruh operasional perusahaan berjalan sesuai dengan anggaran yang telah disusun.

2.4 Hubungan antara Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Pengendalian Laba

Masalah pengendalian laba sangat tergantung dari besar – kecilnya entitas bisnis dan lingkup pengendalian perusahaan itu sendiri. Dikatakan bahwa pendekatan terbaik untuk melimpahkan tanggung jawab atas setiap unsur laba adalah dengan menunjuk orang – orang yang berada pada posisi yang paling tepat guna melaksanakan pengendalian laba tersebut. Pengendalian laba pada sistem akuntansi pertanggungjawaban mensyaratkan pembentukan pusat – pusat pertanggungjawaban dengan memberikan peran kepada manajer pusat berupa wewenang dan tanggung jawab terhadap unit yang dipimpinnya. Biaya – biaya yang terjadi selalu dikaitkan dengan manajer yang mengonsumsi sumber daya tersebut.

Laporan yang dihasilkan oleh sistem akuntansi, pertanggungjawaban berfungsi sebagai alat kontrol sebagai alat dengan pembangkit kesadaran dalam diri para manajer tentang tanggung jawab aktivitas yang dibebankan kepada mereka. Dengan demikian, akuntansi pertanggungjawaban merupakan solusi atas pengendalian biaya dengan fokus pengendalian terhadap sumber daya perusahaan.