

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Bahtiar (2013), Hubungan Akuntansi Pertanggungjawaban Dengan Efektivitas Pengendalian Biaya (Studi Kasus PT Columbia Cabang Gorontalo). Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui hubungan akuntansi pertanggungjawaban dengan efektivitas pengendalian biaya pada PT Columbia Cabang Gorontalo. Dengan memperhatikan koefisien korelasi yang diperoleh 0,771, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat hubungan yang kuat antara akuntansi pertanggungjawaban dengan efektivitas pengendalian biaya dan sifat hubungannya positif. Semakin baik penerapan akuntansi pertanggungjawaban, maka efektivitas pengendalian biaya juga akan semakin baik.

Hasil analisis dari pengujian yang diperoleh dari pusat pertanggungjawaban pada perusahaan yang menjadi responden bahwa terdapat hubungan yang positif antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang memadai dengan efektivitas pengendalian biaya, dimana pengujian yang dilakukan menggunakan analisis korelasi Rank Spearman.

Mandak (2013), Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Dengan Anggaran Sebagai Alat Pengendalian Biaya Pada Dinas Perhubungan Manado. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memberikan penjelasan, mengevaluasi, dan mengetahui peran akuntansi pertanggungjawaban dalam menunjang efisiensi pengendalian biaya pada Dinas Perhubungan Manado. Data yang digunakan dalam

penelitian ini adalah laporan pertanggungjawaban antara anggaran biaya dan realisasi biaya operasional selama tahun 2011.

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif. Metode analisis dari penelitian ini adalah dengan membandingkan penerapan akuntansi pertanggungjawaban dan pengendalian biaya yang diperoleh dari studi kasus. Dari hasil penelitian ini, penerapan akuntansi pertanggungjawaban cukup baik. Tolak ukur yang digunakan untuk mengevaluasi pengendalian biaya adalah dengan membandingkan antara anggaran biaya dan realisasi biaya, Dinas Perhubungan Manado perlu membagi kembali pusat pertanggungjawaban sesuai dengan struktur organisasi yang telah ada yang berguna untuk mempermudah proses pengendalian biaya juga sebaliknya dilakukan pemisahan biaya-biaya yang dapat dikendalikan maupun yang tidak dapat dikendalikan.

Ardiani dan Wirasedana (2013), Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Efektivitas Pengendalian Biaya Di Kabupaten Badung. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dan memperoleh bukti mengenai pengaruh penerapan akuntansi pertanggungjawaban terhadap efektivitas pengendalian biaya pada enam pusat perbelanjaan di Kabupaten Badung.

Metode penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Dalam penelitian ini menggunakan kuesioner sebagai instrumen sehingga teknik pengumpulan data yang disebarkan pada 41 orang responden. Adapun teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear sederhana. Berdasarkan hasil analisis diperoleh yang menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban memberikan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap efektivitas pengendalian biaya.

Anik Putri (2013), *Evaluasi Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi Pada CV Anugerah Genteng Manado*. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memberikan penjelasan tentang pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban, dan mengevaluasi efisiensi pengendalian biaya produksi pada CV Anugerah Genteng Manado. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode analisis deskriptif yang menggunakan data primer dan data sekunder yang mana untuk mengetahui secara langsung dan tidak langsung opini hasil wawancara.

Hasil penelitian ini diketahui bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan belum memadai karena belum ada penggolongan biaya dan pemberian kode rekening. Sehingga penerapan akuntansi pertanggungjawaban dapat dikatakan memadai jika telah memenuhi syarat dan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban.

Mengko dan Tirayoh (2015), *Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Dengan Anggaran Sebagai Alat Pengendalian Biaya Pada PT Gotrans Logistic Cabang Manado*. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan anggaran sebagai alat pengendalian biaya pada PT Gotrans Logistic Cabang Manado. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif dengan menggunakan data primer dan data sekunder untuk mengumpulkan data dengan melakukan wawancara dan dokumentasi pada PT Gotrans Logistic Cabang Manado.

Dari hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban belum berjalan dengan baik, dimana manajemen belum

menerapkan sepenuhnya unsur-unsur akuntansi pertanggungjawaban dan tidak melakukan secara mendalam atas penyimpangan yang terjadi.

Junaidi (2015), Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Dengan Anggaran Sebagai Alat Pengendalian Biaya (Studi Kasus Pada PT PELNI Kantor Cabang Tanjungpinang). Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan anggaran sebagai alat pengendalian biaya pada PT PELNI Kantor Cabang Tanjungpinang. Metode penelitian yang penulis gunakan dalam penelitian ini adalah penelitian deskriptif dengan menggunakan data primer dan data sekunder yang dimana data tersebut untuk mengetahui secara langsung dan tidak langsung supaya penelitian yang dikumpulkan berasal dari opini subjek hasil wawancara dan berupa bukti, catatan atau laporan historis yang tersusun dalam arsip yang dipublikasikan dan tidak dipublikasikan. Rasio realisasi biaya terhadap anggaran : $\text{Presentasi} = \text{Realisasi Biaya} \times 100\%$.

Dimana biaya terkendali dan biaya tidak terkendali dapat mempengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban tertentu dalam waktu tertentu. Laporan pertanggungjawaban merupakan salah satu unsur penting dalam akuntansi pertanggungjawaban. Selain untuk pengambilan keputusan, laporan pertanggungjawaban juga memungkinkan setiap manajer melakukan pengelolaan biaya dan sebagai dasar memantau pelaksanaan anggaran. Periode laporan per triwulan ini dapat menunjukkan bahwa pemantauan kinerja dilakukan secara berkesinambungan terhadap unit kerja organisasi dalam mencapai sasaran yang telah ditetapkan.

2.2 Pengendalian Biaya

2.2.1 Pengertian Pengendalian Biaya

Menurut Daljono (2009:4) menyatakan bahwa pengendalian (*control*) merupakan kegiatan manajemen setiap hari untuk menyakinkan setiap aktivitas organisasi sesuai dengan yang telah direncanakan.

Sedangkan menurut Hansen dan Mowen (2012) mendefinisikan bahwa pengendalian adalah aktivitas manajerial untuk memonitor implementasi rencana dan melakukan perbaikan sesuai kebutuhan sehingga pengendalian biasanya dicapai dengan menggunakan umpan balik (*feed back*).

Menurut Daljono (2009:13) menyatakan bahwa biaya merupakan suatu pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan akan memberikan keuntungan atau manfaat pada saat itu atau dimasa yang akan datang.

Sedangkan menurut Hansen dan Mowen (2012) mendefinisikan bahwa biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan untuk memberikan manfaat saat itu atau dimasa depan suatu organisasi.

Menurut Simamora (2012:301) yang dikutip dari Athena (2010) mengemukakan bahwa pengendalian biaya adalah perbandingan kinerja aktual dengan kinerja standar, penganalisisan selisih-selisih yang timbul yang berguna untuk mengidentifikasi penyebab-penyebab yang dapat dikendalikan dan pengambilan tindakan untuk dapat membenahi atau menyesuaikan perencanaan dan pengendalian dimasa yang akan datang.

Pengendalian biaya adalah tindakan yang dilakukan untuk mengarahkan aktivitas agar tidak menyimpang dengan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya. Pengendalian biaya ini dapat dilakukan melalui anggaran biaya yang secara kontinue diadakan pengawasan secara analisis terhadap penyimpangan yang terjadi sehingga dapat diketahui penyebab terjadinya penyimpangan atas selisih tersebut yang kemudian dilakukannya tindak lanjut agar kerugian yang terjadi relatif kecil (Trisnawwati, 2006).

Menurut Carter William (2009) menyatakan bahwa pengendalian biaya adalah tanggung jawab atas pengendalian biaya yang diberikan kepada individu-individu tertentu yang juga bertanggung jawab untuk menganggarkan biaya yang berada dibawah kendali mereka. Setiap tanggung jawab yang dilakukan dibatasi pada biaya dan pendapatan yang dapat dikendalikan oleh manajer sehingga kinerja manajer dapat diukur dengan membandingkan antara biaya dan pendapatan yang aktual terhadap anggaran.

Sedangkan menurut Simamora (2006) mengatakan bahwa pengendalian biaya adalah perbandingan kinerja aktual dengan kinerja standar, penganalisisan selisih-selisih yang timbul yang berguna untuk mengidentifikasi penyebab-penyebab yang dapat dikendalikan dan pendapatan tindakan untuk dapat membenahi atau menyesuaikan perencanaan dan pengendalian dimasa yang akan datang.

Alat yang digunakan dalam pengendalian biaya adalah pengendalian dengan menggunakan biaya standar dan pengendalian dengan menggunakan anggaran. Kedua alat yang digunakan dalam pengendalian tersebut merupakan penentuan

biaya yang dilakukan dimuka sebelum suatu aktivitas dilaksanakan. Biaya standar yang digunakan sebagai alat untuk mengukur dan menilai prestasi sehingga penelitian gerak dan waktu penentuan standar ditentukan oleh kuantitas dan kualitas. Penentuan tingkat harga biaya standar dapat ditentukan dengan teliti terpercaya, dan disepakati sebagai norma untuk mengukur pelaksanaannya.

Sedangkan anggaran sebagai alat pengendalian yang lebih luas karena tidak hanya difokuskan pada pengendalian biaya. Alat pengendalian ini melahirkan sebuah konsep akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian biaya. Anggaran yang dibandingkan dengan hasil aktivitas untuk menentukan, meneliti, dan menganalisis selisih yang ditimbulkan serta menentukan tindakan perbaikan yang diperlukan atas aktivitas tersebut.

Menurut Supriyono (2008) mengemukakan bahwa sistem pengendalian tersebut terdiri atas beberapa bidang sebagai berikut :

a. Pemrograman (*Programming*)

Pemrograman merupakan proses memilih program yang spesifik untuk aktivitas-aktivitas yang dilakukan organisasi dalam melaksanakan aktivitasnya.

b. Penganggaran (*Budgeting*)

Penganggaran merupakan rencana aktivitas yang akan dilakukan, biasanya dinyatakan dalam satuan uang dan satuan tahun.

c. Operasi dan Akuntansi (*Operating and Accounting*)

Operasi dan akuntansi merupakan dilakukannya pencatatan mengenai hasil aktual yang diperoleh selama periode yang bersangkutan sehingga data yang mengenai

hasil aktual tersebut dilaporkan sedemikian rupa yang kemudian dibandingkan dengan rencana yang dibuat dalam anggaran.

d. Laporan dan Analisis (*Reporting and Analysis*)

Laporan dan analisis merupakan penyajian informasi dari setiap manajer yang bertanggung jawab dan berfungsi untuk mengawasi aktivitas yang telah mereka lakukan yang selanjutnya dianalisis yang kemudian membandingkan hasil kerja aktual yang direncanakan yang disertai dengan penjelasan mengenai penyimpangan apabila terjadi.

2.2.2 Tujuan Pengendalian Biaya

Menurut Hafid (2007:29) mengatakan bahwa terdapat beberapa tujuan pengendalian biaya sebagai berikut :

- 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 efisiensi dimasa yang akan datang.
- c. Untuk memperbaiki dan menilai tepat waktu atau tidaknya suatu keputusan yang diambil.

2.2.3 Cara Pengendalian Biaya

Untuk mencapai efisiensi dalam suatu perusahaan diperlukan suatu pengendalian karena dengan adanya pengendalian, maka biaya yang dikeluarkan bisa ditekankan

seminimal mungkin sehingga pengendalian tersebut dapat dilakukan dengan cara (Kusumardani, 2007) sebagai berikut :

a. Pengurangan Biaya

Terdapat tiga kemungkinan cara untuk meningkatkan laba, yaitu meningkatkan volume penjualan, meningkatkan harga penjualan, dan mengurangi biaya. Oleh sebab itu, salah satu cara diatas yang dapat digunakan untuk pencapaian efisiensi dengan cara mengurangi biaya, dimana aktivitas tersebut merupakan bagian dari pengendalian biaya. Pengurangan biaya tersebut dimaksudkan agar dengan mengarahkan segala usaha untuk menggunakan semuanya secara lebih efisien dan efektif agar diperoleh lebih banyak hasil dengan biaya sedikit.

b. Penggunaan Biaya Standar

Apabila biaya sesungguhnya menyimpang dari biaya standar, maka yang dianggap benar adalah biaya standar sepanjang asumsi-asumsi yang mendasari penentuannya tidak berubah.

Langkah-langkah yang harus ditempuh dalam pengendalian biaya dengan menggunakan biaya standar sebagai berikut :

- 1) Menetapkan perbedaan antara standar dengan pelaksanaan yang sesungguhnya.
- 2) Menganalisis sebab-sebab terjadinya perbedaan.
- 3) Mengambil tindakan perbaikan untuk mengendalikan biaya sesungguhnya yang tidak memuaskan agar sesuai dengan standar yang telah ditetapkan terlebih dahulu.

Dengan adanya pengendalian biaya, biaya standar mempunyai beberapa manfaat antara lain :

- 1) Memberikan tolak ukur yang lebih baik mengenai prestasi pelaksanaan.
- 2) Memungkinkan dipergunakannya prinsip pengecualian (*principle of exception*) dengan akibat penghematan waktu.
- 3) Memungkinkan laporan yang sesungguhnya atas informasi pengendalian biaya.
- 4) Standar yang berlaku sebagai inisiatif bagi karyawan.

c. Pemusatan Sumber Daya Hasil

Pemusatan sumber daya hasil merupakan pengendalian biaya yang terbaik dan paling efektif. Bagaimanapun juga biaya tidak terjadi dengan sendirinya, melainkan biaya yang dikeluarkan paling tidak dengan maksud tertentu untuk mencapai suatu hasil yang diharapkan.

d. Penggunaan Anggaran

Anggaran dapat digunakan sebagai tolak ukur pembanding untuk menilai (evaluasi) realisasi kegiatan perusahaan. Dengan membandingkan antara apa yang dicapai oleh realisasi kerja perusahaan, maka perusahaan dapat mengevaluasi apakah perusahaan telah sukses bekerja atau kurang sukses bekerja.

2.2.4 Proses Pengendalian Biaya

Menurut Hafid (2007) mengemukakan bahwa proses pengendalian harus melalui beberapa prosedur sebagai berikut :

- a. Menetapkan tolak ukur standar (anggaran) sebagai dasar untuk melaksanakan pengukuran.
- b. Melaksanakan pencatatan hasil atas pelaksanaan yang sebenarnya.
- c. Melaksanakan perbandingan terhadap pelaksanaan hasil yang sebenarnya dengan standar-standar yang telah ditetapkan antara lain :
 - 1) Menetapkan penyimpangan yang terjadi antara hasil pelaksanaan sebenarnya dengan standar yang telah ditetapkan sebelumnya yang kemudian dianalisis penyebab-penyebabnya.
 - 2) Menentukan dan melaporkan faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya selisih tersebut.
 - 3) Melaksanakan tindakan perbaikan yang diperlukan terhadap penyimpangan yang terjadi agar didapat kesesuaian antara pelaksanaan dan standar yang telah ditetapkan.

Menurut Trisnawati (2006:20) mengatakan bahwa proses pengendalian dapat dilakukan secara bertahap melalui beberapa langkah-langkah sebagai berikut :

- a. Menentukan standar-standar yang akan digunakan sebagai dasar pengendalian biaya.
- b. Mengukur pelaksanaan atau hasil yang telah dicapai.
- c. Membandingkan pelaksanaan atau hasil dengan standar apabila terjadi penyimpangan.
- d. Melakukan tindakan perbaikan apabila terdapatnya penyimpangan agar pelaksanaan dan tujuan sesuai dengan rencana.

2.2.5 Penentuan Pengendalian (Kontrolabilitas) Biaya

Menurut Samryn (2013) mengatakan bahwa penentuan pengendalian biaya terjadi, karena biaya pada pusat pertanggungjawaban tidak selalu sebagai akibat dari keputusan yang diambil oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan sehingga tidak semua biaya yang terjadi dapat dikendalikan oleh manajer. Oleh karena itu, dalam pengumpulan dan pelaporan biaya pada setiap pusat pertanggungjawaban harus dipisahkan antara biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan. Biaya-biaya yang dikendalikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban hanya dapat disajikan dalam laporan biaya yang dilaksanakan dengan dimintakan pertanggungjawabannya.

Dalam akuntansi pertanggungjawaban biasanya menitikberatkan pada pusat pertanggungjawaban terhadap pertanggungjawaban biaya yang terjadi sehingga biaya tersebut dapat digolongkan atas dasar pengaruh manajer antara lain :

a. **Biaya Dapat Dikendalikan**

Biaya ini merupakan biaya yang dapat secara langsung dipengaruhi oleh manajer dalam jangka waktu tertentu.

b. **Biaya Tidak Dapat Dikendalikan**

Biaya ini merupakan biaya yang tidak memerlukan keputusan dan pertimbangan manajer, karena hal ini tidak dapat mempengaruhi biaya yang terjadi atau biaya yang dikeluarkan.

Menurut Larosa (2004:26) mengemukakan bahwa untuk memisahkan biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan pada kenyataannya seringkali ditemui kesulitan dalam memisahkan biaya-biaya tersebut

hanya saja ada sedikit biaya yang terjadi menjadi tanggung jawab seorang manajer pusat pertanggungjawaban. Untuk menetapkan apakah suatu biaya yang dibebankan sebagai tanggung jawab seorang manajer pusat pertanggungjawaban memiliki beberapa pedoman sebagai berikut :

a. Apabila seorang manajer memiliki wewenang baik dalam perolehan maupun penggunaan jasa, maka manajer tersebut harus dibebankan dengan biaya jasa tersebut. Sehingga seorang manajer tersebut dapat mempengaruhi jumlah suatu biaya apabila manajer tersebut memiliki wewenang dalam memperoleh dan menggunakan jasa tersebut.

Contohnya adalah manajer pemasaran yang mempunyai wewenang memutuskan media promosi dan jumlah biayanya, maka manajer tersebut bertanggung jawab penuh terhadap terjadi biaya tersebut.

b. Apabila seorang manajer dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya yang ditentukan melalui aktivitasnya sendiri, maka manajer dapat dibebankan dengan biaya tersebut. Sehingga seorang manajer tidak memiliki wewenang dalam memutuskan pemerolehan barang atau jasa baik harga maupun jumlahnya, namun dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah pemakaiannya. Dalam hal ini, manajer dapat dibebankan tanggung jawab terhadap pemakaian barang atau jasa tersebut.

c. Apabila seorang manajer tidak dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya melalui aktivitasnya secara individu, maka manajer akan dibebankan juga pada biaya tersebut. Sehingga apabila manajemen puncak menghendaki agar manajer tersebut perhatian, maka manajer tersebut dapat membantu manajer lain

yang bertanggung jawab untuk mempengaruhi biaya yang terjadi pada manajer tersebut.

2.3 Akuntansi Pertanggungjawaban

2.3.1 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Samryn (2001:258) mengatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban yang sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen.

Sedangkan menurut Mulyadi (2007:218) menyatakan akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya maupun pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasi, dengan tujuan agar dapat ditunjukkan pada orang atau kelompok yang bertanggung jawab atas penyimpangan biaya dan pendapatan yang dianggarkan.

Menurut Hansen dan Mowen (2012:229) mengatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban sehingga informasi yang dibutuhkan oleh para manajer bahwa akuntansi pertanggungjawaban juga digunakan untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban. Dalam akuntansi pertanggungjawaban memiliki empat elemen penting, yaitu pembebanan tanggung jawab, pembuatan

ukuran kinerja (*benchmarking*), pengevaluasian kinerja, dan pemberian penghargaan.

Pengertian akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem akuntansi yang mengakui adanya pusat-pusat pertanggungjawaban pada sebuah perusahaan. Akuntansi pertanggungjawaban timbul sebagai akibat adanya wewenang yang diberikan dan bagaimana mempertanggungjawabkannya dalam laporan tertulis. Laporan tersebut berupa prestasi kerja manajer untuk setiap pusat pertanggungjawaban dan pengendalian biaya (Iswahyudi, 2007).

Sedangkan menurut Anthony & Govindarajan (2009) mengatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan bagian dari sistem pengontrolan akunting yang merupakan salah satu faktor yang mendukung implementasi strategi, sedangkan strategi itu sendiri merupakan rencana pencapaian tujuan organisasi.

Berdasarkan pendapat tersebut diatas, dapat disimpulkan bahwa 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 pada 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 pertanggungjawaban.

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

2.3.2 Pengertian Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (2007) mengatakan bahwa sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem pengumpulan biaya, untuk kepentingan pengendalian biaya, yaitu dengan cara menggolongkan, mencatat, dan meringkas biaya-biaya dalam hubungannya dengan tiap-tiap tingkatan manajemen yang bertanggung jawab.

Menurut Ray H. Garrison dan Norren (2008) mengemukakan bahwa sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disesuaikan dengan suatu organisasi sedemikian rupa sehingga biaya dapat dikumpulkan dan dilaporkan berdasarkan tingkat pertanggungjawaban yang ada didalam organisasi dengan tujuan agar dapat ditunjukkan kepada orang atau kelompok yang bertanggung jawab atas penyimpangan biaya dan pendapatan yang telah dianggarkan.

Menurut Mulyadi (2007) mengatakan bahwa adanya 5 (lima) kondisi untuk dapat menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban dalam suatu organisasi sebagai berikut :

- a. Organisasi yang terdiri atas pusat-pusat pertanggungjawaban dan dapat disentralisasikan wewenang didalamnya.
- b. Anggaran biaya yang disusun menurut pusat-pusat pertanggungjawaban.
- c. Penggolongan biaya yang sesuai dan dapat dikendalikan atau tidak dapat dikendalikan oleh pusat pertanggungjawaban.
- d. Sistem akuntansi yang disesuaikan dengan struktur organisasi.
- e. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggung jawab.

Menurut Horngren (2005) mengatakan bahwa sistem akuntansi pertanggungjawaban yang diharapkan oleh suatu organisasi perusahaan adalah :

- a. Organisasi akan lebih mudah dikendalikan, karena organisasi tersebut dapat dibagi menjadi unit-unit kecil pengendalian yang berupa pusat-pusat pertanggungjawaban.
- b. Keputusan-keputusan operasional akan lebih baik, karena dilakukan oleh pusat-pusat pertanggungjawaban yang mengetahui permasalahan dan informasi untuk pemecahan masalah.
- c. Secara cepat dan tepat dalam mengambil keputusan yang akan ditetapkannya.
- d. Para manajer pusat-pusat pertanggungjawaban dapat mengembangkan kemampuan manajerial.
- e. Meningkatkan rasa tanggung jawab dan keputusan kerja terhadap para manajer pusat pertanggungjawaban.

Menurut Viyanti dan Se Tin (2010) mengatakan bahwa sistem akuntansi dibagi menjadi 3 (tiga) bagian antara lain :

- a. Sistem akuntansi pertanggungjawaban tradisional merupakan akuntansi pertanggungjawaban yang memfokuskan pengendalian terhadap konsumsi sumber daya oleh *responsible* manajer.
- b. Sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas merupakan akuntansi yang memfokuskan pengendalian terhadap aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya.
- c. Sistem akuntansi pertanggungjawaban biaya standar merupakan akuntansi manajemen tradisional yang menekankan pengendalian terhadap harga pokok penjualan (*product cost*).

2.3.3 Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (2007) mengatakan bahwa terdapat beberapa karakteristik akuntansi pertanggungjawaban, yaitu :

- a. Adanya Identifikasi Pusat Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasikan pusat pertanggungjawaban sebagai unit organisasi, seperti departemen, keluarga produk, tim kerja, atau individu. Apapun satuan pusat pertanggungjawaban yang dibentuk, maka sistem akuntansi pertanggungjawaban membebankan tanggung jawabnya kepada individu yang diberi wewenang. Tanggung jawab tersebut dibatasi dalam satuan keuangan (seperti biaya).

b. Standar Ditetapkan Sebagai Tolok Ukur Kinerja Manajer yang Bertanggung Jawab atas Pusat Pertanggungjawaban Tertentu

Setelah pusat pertanggungjawaban diidentifikasi dan ditetapkan, maka 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 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. Penggunaan sumber daya ini diukur dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban yang mencerminkan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mencapai sasaran anggaran.

Dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban, prinsip individu hanya dimintai pertanggungjawaban atas biaya yang memiliki wewenang untuk mempengaruhinya secara signifikan. Informasi akuntansi pertanggungjawaban menyajikan informasi biaya sesungguhnya dan informasi biaya yang dianggarkan kepada setiap manajer yang bertanggung jawab yang memungkinkan untuk setiap manajer mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggaran mereka dan memungkinkan mereka untuk memantau pelaksanaan anggaran mereka.

d. Manajer Secara Individual Diberi Penghargaan atau Hukuman Berdasarkan Kebijakan Manajemen yang Lebih Tinggi

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

Berdasarkan uraian diatas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa karakteristik akuntansi pertanggungjawaban mempunyai unsur-unsur, antara lain :

a. Wewenang (*Authority*)

Kekuasaan adalah suatu wewenang yang dipegang oleh seorang pimpinan kekuasaan dari laporan manajemen yang kemudian mendelegasikan sebagian kekuasaannya kepada *middle* manajemen. *Middle* manajemen dapat mendelegasikan juga sebagian kekuasaannya kepada *lower* manajemen beserta tanggung jawab dan wewenangnya.

b. Tanggung Jawab (*Responsibility*)

Tanggung jawab adalah tugas atau kewajiban yang harus dipertanggungjawabkan baik input maupun output. Dalam akuntansi pertanggungjawaban harus disusun sebatas biaya yang dapat dikendalikan (*controllable cost*) oleh departemen yang bersangkutan.

c. **Tanggung Gugat (*Accountability*)**

Setiap anggaran (*budget*) yang dibuat oleh tiap-tiap departemen harus jelas sehingga biaya-biaya yang dapat dikendalikan oleh departemen yang bersangkutan dapat dipakai oleh masing-masing departemen untuk menyusun laporan pelaksanaan yang akan digunakan dalam menilai prestasi tiap departemen yang sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing departemen.

2.3.4 Syarat-syarat Akuntansi Pertanggungjawaban

Untuk dapat menerapkan akuntansi pertanggungjawaban, maka ada 5 (lima) syarat yang dikemukakan oleh Mulyadi (2007) sebagai berikut :

a. **Struktur Organisasi**

Dalam akuntansi pertanggungjawaban, struktur organisasi harus menggambarkan aliran tanggung jawab, wewenang, dan posisi yang jelas untuk setiap unit kerja dari setiap tingkat manajemen. Selain itu harus menggambarkan pembagian tugas dengan jelas pula yang dimana organisasi disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggung jawab tiap pemimpin jelas. Dengan demikian wewenang mengalir dari tingkat manajemen atas ke bawah, sedangkan tanggung jawabnya adalah sebaliknya.

b. **Penyusunan 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 kinerjanya serta diikutsertakannya semua manajer dalam penyusunan anggaran

tersebut sehingga dalam penyusunan anggaran dapat memperkirakan anggaran yang akan digunakan dalam aktivitas perusahaan untuk tahun berikutnya dan seterusnya.

c. Pemisahan Biaya

Dalam pemisahan biaya, tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu bagian dapat dikendalikan oleh manajer sehingga biaya-biaya yang dapat dikendalikan harus dipertanggungjawabkan oleh manajer tersebut. Pemisahan biaya yang terjadi dapat dipisahkan menjadi biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan, maka perlu dilakukan dalam akuntansi pertanggungjawaban.

d. Pengklasifikasian Kode Rekening

Dalam sistem ini, biaya yang terjadi akan dikumpulkan untuk setiap tingkatan manajer sehingga 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 yang dikendalikan dan biaya yang tidak dikendalikan.

Pengklasifikasian kode rekening dibagi menjadi 5 (lima) kode sebagai berikut :

1) Kode Angka atau Alfabet Urut

Dalam pemberian kode ini, rekening dalam buku besar diberi kode angka/huruf yang berurut. Kelemahan kode ini adalah jika terjadi perluasan jumlah rekening, maka mengakibatkan perubahan menyeluruh terhadap kode rekening yang mempunyai kode lebih besar. Contoh kode angka/alfabet urut sebagai berikut :

a. Kas dan bank

- b. Investasi sementara
 - c. Piutang
 - d. Cadangan kerugian piutang, dst
- 2) Kode Angka Blok

Kode yang diberikan untuk setiap klasifikasi tidak menggunakan urutan digit, tetapi dengan memberikan pada setiap biaya yang dimulai dengan angka tertentu dan diakhiri dengan angka tertentu yang merupakan suatu blok nomor kode. Contoh kode angka blok sebagai berikut :

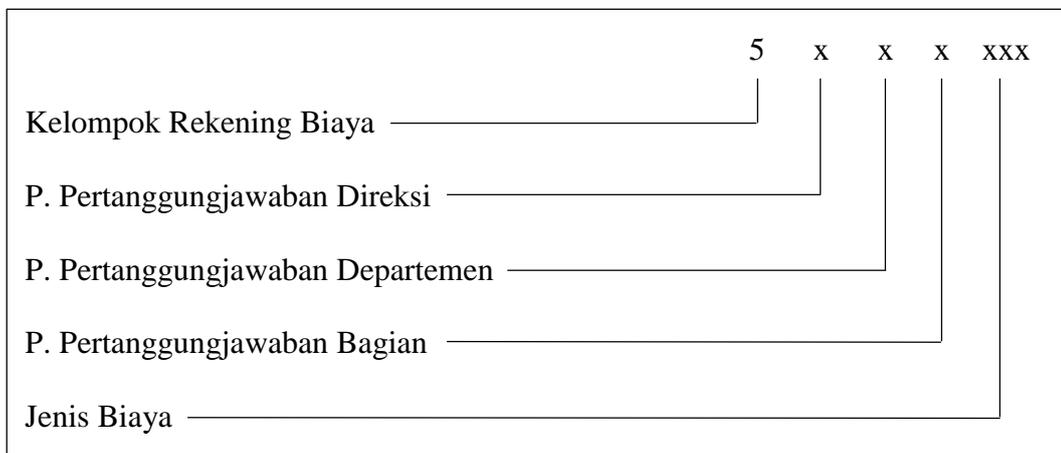
<u>Golongan Perkiraan</u>	<u>Kode Rekening</u>
Aktiva	100 - 199
Hutang	200 - 299
Modal	300 - 399
Pendapatan	400 - 499
Biaya	500 - 599

3) Kode Angka Kelompok

Dalam kode ini, pengklasifikasiannya mempunyai beberapa sifat sebagai berikut :

- a) Posisi masing-masing angka mempunyai arti, angka paling kiri adalah kode kelompok dan angka yang paling kanan adalah jenis perkiraan.
- b) Setiap kode kelompok terdiri dari angka-angka yang sudah diperkirakan lebih dahulu.
- c) Setiap kode dalam klasifikasi menggunakan angka yang sama.
- d) Jika terjadi penambahan keluaran perkiraan, dapat dilakukan dengan mengubah angka yang paling kiri.

Contoh kode rekening biaya dan arti posisi angka dalam setiap kode biaya sebagai berikut :



Gambar 2.1

Arti Posisi Angka Dalam Kode Rekening

Kode rekening yang paling sesuai untuk tujuan akuntansi pertanggungjawaban adalah berdasarkan kode kelompok, karena kode kelompok ini posisi dari masing-masing angka yang digunakan mempunyai arti tersendiri dan jika terjadi perluasan wewenang dapat disesuaikan dengan mudah. Untuk kepentingan pengumpulan informasi akuntansi pertanggungjawaban, setiap pusat pertanggungjawaban yang terdapat dalam struktur organisasi diberi kode (disebut kode organisasi) dengan contoh struktur kode sebagai berikut :

- a) Jenjang organisasi dibagi menjadi tiga tingkat, yaitu tingkat direksi, tingkat departemen, dan tingkat bagian. Oleh karena itu, jenjang organisasi diberi kode dengan memakai tiga angka yang dimana setiap angka mencerminkan jenjang organisasi.
- b) Angka kesatu menunjukkan jenjang direksi, dan angka kedua menunjukkan jenjang departemen. Sedangkan angka ketiga menunjukkan jenjang bagian.

4) Kode Angka Desimal

Desimal berarti persepuluhan. Kode angka desimal memberi kode angka terhadap klasifikasi yang membagi kelompok menjadi maksimal 10 (sepuluh) golongan yang lebih kecil dari sub kelompok. Contoh kode angka desimal sebagai berikut :

1. Persediaan
 - 1.1 Persediaan Suku Cadang
 - 1.2 Persediaan Bahan Penolong
 - 1.3 Persediaan Bahan Baku
 - 1.4 Persediaan Lain-lain

5) Kode Angka Urut Didahului Dengan Huruf

Metode ini menggunakan kode angka berupa kombinasi angka dengan huruf. Setiap kode rekening diberi kode angka yang didepannya dicantumkan huruf singkatan kelompok rekening tersebut, misalnya AL 101 dan ATL 112. AL singkatan dari Aktiva Lancar, dan ATL singkatan dari Aktiva Tidak Lancar. Pengklasifikasian kode rekening tersebut, harus memenuhi tujuan sebagai berikut :

- a) Mengidentifikasi data akuntansi secara unik.
- b) Meringkas data.
- c) Mengklasifikasikan rekening atau transaksi.
- d) Menyampaikan makna tertentu.
- e. Laporan Pertanggungjawaban

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.

Dari beberapa syarat diatas dapat dijelaskan bahwa akuntansi pertanggungjawaban didasarkan pada kelompok tanggung jawab manajerial (masing-masing departemen) pada setiap tingkat organisasi dengan tujuan untuk menentukan anggaran dari aktivitas masing-masing departemen yang ada didalam perusahaan.

2.3.5 Fungsi Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Siagian (2004:29) mengatakan bahwa sistem akuntansi pertanggungjawaban memiliki beberapa fungsi sebagai berikut :

a. Pencatatan

Pusat pertanggungjawaban akan mengumpulkan semua biaya yang terjadi pada pusat pertanggungjawabannya dan melakukan pencatatan terhadap biaya-biaya tersebut.

b. Pelaporan

Setelah aktivitas yang terjadi pada pusat pertanggungjawaban, maka pusat pertanggungjawaban tersebut yang akan mempertanggungjawabkan semua aktivitasnya dengan membuat suatu laporan pertanggungjawaban. Sehingga tidak semua biaya menjadi tanggung jawab manajer pusat pertanggungjawaban, melainkan hanya biaya-biaya yang terkendali yang dapat dibuat dalam laporan pertanggungjawaban.

c. Pengawasan (Pengendalian)

Akuntansi pertanggungjawaban dapat digunakan sebagai alat pengawasan biaya, karena akuntansi pertanggungjawaban mengumpulkan semua informasi akuntansi

dari pusat-pusat pertanggungjawaban mengenai biaya maupun pendapatan, baik yang berupa anggaran maupun hasil produksi dan hasil aktivitas sebenarnya. Dengan akuntansi pertanggungjawaban, pimpinan perusahaan dapat melakukan pengawasan biaya secara efisien dari *performance report* masing-masing pusat pertanggungjawaban.

2.3.6 Tujuan Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (2007) mengatakan bahwa tujuan untuk menerapkan akuntansi pertanggungjawaban adalah :

- a. Dengan akuntansi pertanggungjawaban, pengelompokan dan pelaporan biaya dilakukan hanya untuk tiap tingkatan manajemen yang dimana tiap tingkatan manajemen hanya dibebani dengan biaya-biaya yang berada dibawah tanggung jawabnya. Dengan demikian biaya dapat dikendalikan dan diawasi secara efektif dan efisien.
- b. Untuk pengendalian biaya, selain biaya-biaya dan pendapatan yang diklasifikasikan menurut pusat tanggung jawabnya, biaya dan pendapatan yang dilaporkan juga harus dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan terlebih dahulu sehingga akuntansi pertanggungjawabannya dapat memungkinkan beroperasinya suatu sistem anggaran dapat berjalan dengan baik.
- c. Membantu manajemen dalam pengendalian dengan melihat penyimpangan yang direalisasi yang dibandingkan dengan anggaran yang sudah ditetapkan.
- d. Dapat digunakan sebagai salah satu alat perencanaan untuk mengetahui kriteria penilaian prestasi tiap unit usaha tersebut.

- e. Dapat digunakan sebagai pedoman penentu langkah yang harus dibuat oleh perusahaan dalam rangka pencapaian sasaran perusahaan.
- f. Dapat digunakan sebagai tolok ukur dalam rangka penilaian kinerja (*performance*) pada bagian-bagian yang ada dalam perusahaan, karena secara berkala top manajemen dan top manajer dapat menilai kinerja dari setiap bagian yang menjadi tanggung jawabnya.

2.3.7 Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (2007) mengemukakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban memiliki beberapa manfaat antara lain :

- a. Sebagai Dasar Penyusunan Anggaran

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

Oleh karena itu, penyusunan anggaran hanya mungkin dilakukan jika informasi akuntansi pertanggungjawaban yang mengukur berbagai nilai sumber daya yang disediakan bagi setiap manajer yang berperan dalam usaha pencapaian sasaran perusahaan yang telah ditetapkan dalam tahun anggaran. Dengan demikian,

anggaran berisi informasi akuntansi pertanggungjawaban yang mengukur nilai sumber daya yang disediakan selama tahun anggaran bagi manajer yang diberi peran untuk mencapai sasaran perusahaan.

b. Sebagai Penilai Kinerja Manajer Pusat Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi setiap manajer untuk merencanakan pendapatan atau biaya yang menjadi tanggung jawab dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan biaya menurut manajer yang bertanggung jawab.

c. Sebagai Motivasi Manajer

Motivasi adalah proses prakarsa dilakukannya suatu tindakan secara sadar dan bertujuan. Pemotivasi adalah sesuatu yang digunakan untuk mendorong timbulnya prakarsa seseorang untuk melaksanakan tindakan secara sadar dan bertujuan. Dalam sistem penghargaan perusahaan, akuntansi pertanggungjawaban merupakan bagian yang penting, maka akuntansi pertanggungjawaban ini akan berdampak terhadap motivasi manajer melalui dua jalur sebagai berikut :

1) Menimbulkan pengaruh langsung terhadap motivasi manajer dengan mempengaruhi kemungkinan usaha diberi penghargaan. Struktur penghargaan sebagian didasarkan atas informasi akuntansi, maka manajer berkeyakinan bahwa prestasinya yang diukur dengan informasi akuntansi akan diberi penghargaan yang sebagian besar didasarkan pada informasi akuntansi tersebut.

2) Informasi akuntansi berdampak terhadap motivasi melalui nilai penghargaan. Informasi ini digunakan untuk mengukur prestasi manajer apabila struktur

penghargaan sebagian besar pada informasi akuntansi, maka manajer akan memperoleh kepuasan.

2.3.8 Faktor-faktor Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Supriyono (2008) mengemukakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban dapat digunakan dengan baik apabila didukung oleh beberapa faktor atau kondisi tertentu sebagai berikut :

- a. Luas wewenang dan tanggung jawab pembuatan keputusan harus ditentukan dengan baik melalui struktur organisasi.
- b. Manajer pusat pertanggungjawaban harus berperan serta dalam penentuan tujuan yang digunakan untuk mengukur kinerjanya.
- c. Manajer pusat pertanggungjawaban harus berusaha untuk mencapai tujuan yang ditentukan untuknya dan untuk pusat pertanggungjawabannya.
- d. Manajer pusat pertanggungjawaban harus bertanggung jawab atas kegiatan pusat pertanggungjawaban yang dapat dikendalikannya, seperti biaya, pendapatan, laba, dan investasi yang terkendalikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang harus dimasukkan dalam laporan kinerjanya.
- e. Laporan kinerja dan umpan baliknya untuk manajer pusat pertanggungjawaban harus disajikan dengan tepat waktu.
- f. Laporan kinerja harus menyajikan secara jelas selisih yang terjadi, tindakan koreksi, dan tindakan lanjutan sehingga dapat memungkinkan diterapkannya prinsip pengecualian.

- g. Laporan juga harus ditentukan dengan jelas peranan kinerja manajemen terhadap struktur balas jasa atau perangsang dalam perusahaan.
- h. Sistem akuntansi pertanggungjawaban hanya mengukur salah satu kinerja manajer pusat pertanggungjawaban, yaitu kinerja keuangan. Selain kinerja keuangan, seorang manajer dapat dinilai kinerjanya atas dasar tingkat kepuasan karyawan, moral dan sebagainya.

2.4 Pusat Pertanggungjawaban

2.4.1 Pengertian Pusat pertanggungjawaban

Menurut Samryn (2012:259) mengemukakan bahwa pusat pertanggungjawaban merupakan suatu bagian dalam organisasi yang memiliki kendali atas terjadinya biaya, perolehan pendapatan atau penggunaan dana investasi. Keseluruhan pusat pertanggungjawaban ini membentuk jenjang hirarki dalam organisasi tersebut.

Sedangkan menurut Anthony dan Govindarajan (2012) mengatakan bahwa pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*) merupakan suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab terhadap aktivitas yang dilakukannya. Kegiatan tersebut seperti mengolah masukan (bahan, tenaga kerja atau jasa) menjadi keluaran (barang atau jasa) yang diserahkan kepada pusat pertanggungjawaban yang lain dalam suatu organisasi atau dijual kepada pihak luar yang merupakan penghasilan bagi pusat pertanggungjawaban tersebut.

Menurut Mulyadi (2007:417) mengatakan bahwa pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit organisasi didalam perusahaan yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab. Dalam hal ini, seorang manajer tertentu telah

diberi wewenang untuk merencanakan kegiatan dan tanggung jawab atas pelaksanaan rencana dalam periode tertentu sesuai dengan kemampuan manajer tersebut untuk mempengaruhi jalannya pelaksanaan rencana tersebut.

Pusat pertanggungjawaban digambarkan oleh kotak-kotak yang ada pada struktur organisasi sehingga pusat pertanggungjawaban tersebut membentuk suatu hirarki. Dalam pusat pertanggungjawaban ada beberapa hal penting yang perlu diperhatikan, yaitu :

a. Sifat Pusat Pertanggungjawaban

Suatu pusat pertanggungjawaban dibentuk untuk mencapai salah satu atau beberapa tujuan suatu organisasi. Tujuan pusat pertanggungjawaban secara individual diharapkan dapat membantu dalam pencapaian tujuan suatu organisasi sebagai keseluruhan. Tujuan menyeluruh suatu organisasi diputuskan dalam proses perencanaan yang strategik.

b. Pengukuran Masukan-Keluaran

Dalam sistem pengendalian manajemen, ukuran masukan diterjemahkan kedalam ukuran moneter, karena uang yang merupakan penyebut atau pengukur yang memungkinkan penjumlahannya sebagai masukan. Sedangkan keluaran suatu organisasi relatif dengan mudah diukur dengan berapa besar pendapatan penjualan keluaran kepada pihak lain.

c. Efisiensi dan Efektivitas

Efisiensi dan efektivitas merupakan dua macam kriteria yang biasa digunakan untuk menentukan produksi suatu pusat pertanggungjawaban. Efisiensi dan efektivitas biasanya lebih bersifat relatif atau komparatif daripada bersifat absolut,

yang diartikan bahwa efisiensi biasanya dibandingkan dengan suatu ukuran tertentu, misalnya pusat pertanggungjawaban yang satu yang dibandingkan dengan pusat pertanggungjawaban lain atau prestasi suatu pusat pertanggungjawaban yang dapat dibandingkan dengan standar atau anggarannya atau prestasi suatu pusat pertanggungjawaban masa kini dengan masa sebelumnya.

Dari beberapa pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa pusat pertanggungjawaban adalah suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab terhadap aktivitas-aktivitas yang dilaksanakan oleh pusat pertanggungjawaban. Dengan demikian dalam penetapan pusat pertanggungjawaban sangat erat dengan penetapan manajer dari pusat pertanggungjawaban tersebut.

2.4.2 Sifat Pusat Pertanggungjawaban

Menurut Krisna (2006:105) mengemukakan bahwa pusat pertanggungjawaban memiliki beberapa sifat sebagai berikut :

- a. Tujuan suatu pusat pertanggungjawaban secara individual diharapkan dapat membantu dalam pencapaian tujuan perusahaan secara keseluruhan (*goal congruence*).
- b. Penggunaan input menjadi output pada masing-masing pusat pertanggungjawaban sehingga adanya hubungan langsung dan tidak langsung antara input dengan output yang dihasilkan oleh pusat pertanggungjawaban.

Contohnya adalah departemen produksi, antara input yang digunakan dengan output yang dihasilkan tersebut berhubungan langsung, yang berarti terdapat

ukuran yang pasti dari input yang dibutuhkan untuk membuat suatu output. Sedangkan pada biaya iklan dengan output yang dihasilkan, yaitu pendapatan yang meningkat dari iklan yang tidak dapat diukur secara pasti.

2.4.3 Jenis-jenis Pusat pertanggungjawaban

Menurut Anthony dan Govindarajan (2012) mengemukakan bahwa terdapat 4 (empat) jenis pusat pertanggungjawaban yang digolongkan menurut sifat input dan output yang diukur untuk tujuan pengendalian sebagai berikut :

a. Pusat Pendapatan

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

b. Pusat Biaya

Pusat biaya adalah suatu pusat pertanggungjawaban yang dimana manajer bertanggung jawab untuk mengendalikan biaya yang terjadi pada tiap unit pertanggungjawaban. Dalam pusat biaya ini, manajer diberi tanggung jawab untuk mengendalikan biaya yang dikeluarkan dan otoritas untuk mengambil keputusan-

keputusan yang mempengaruhi biaya tersebut. Pusat biaya ini dibagi menjadi 2 (dua) sebagai berikut :

1) Pusat Biaya Teknik

Pusat biaya teknik adalah pusat biaya yang sebagian besar berupa biaya yang masukannya mempunyai hubungan yang nyata dan erat dengan keluarannya.

Contohnya departemen produksi dimana masukan dapat diukur dengan biaya dan keluaran dapat diukur dengan fisik. Untuk pengendalian pusat biaya teknik ini dapat ditempuh dengan menggunakan penentuan biaya standar.

2) Pusat Biaya Kebijakan

Pusat biaya kebijakan adalah pusat biaya yang biayanya tidak mempunyai hubungan yang nyata dan erat dengan keluarannya dan tidak dapat atau sulit untuk diukur secara kuantitatif.

Contohnya departemen administrasi dan umum, departemen SDM, departemen penelitian dan pengembangan, serta departemen pemasaran yang dimana biaya yang terjadi ditentukan berdasarkan kebijakan manajemen sehingga dalam melaksanakan kegiatan yang sudah direncanakan telah dilaksanakan dengan biaya yang telah dianggarkan dan tidak ada pengeluaran yang melampaui anggaran tanpa persetujuan manajemen puncak terlebih dahulu.

c. Pusat Laba

Pusat laba adalah suatu pusat pertanggungjawaban dimana manajer dinilai kinerja dan tanggung jawabnya untuk mengendalikan penghasilan, biaya dan laba yang terjadi pada unit-unit pertanggungjawaban masing-masing manajer pusat laba mengukur kinerjanya dari selisih antara pendapatan dengan biaya yang dikeluarkan

untuk memperoleh pendapatan tersebut. Oleh karena itu dalam pusat laba, masukkan maupun keluarannya diukur dalam satuan rupiah antara laba dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut.

d. Pusat Investasi

Pusat investasi adalah suatu pusat pertanggungjawaban yang setingkat lebih tinggi dibandingkan dengan pusat laba atau aktiva yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut. Dalam pusat investasi ini, ukuran prestasi manajer dapat berupa rasio antara laba dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut.

2.4.4 Hubungan Struktur Organisasi Dengan Pusat Pertanggungjawaban

Menurut Wahyuningsih (2012) mengemukakan bahwa struktur organisasi merupakan alat pengendalian organisasi yang menunjukkan tingkat pendelegasian wewenang manajemen puncak dalam pembuatan keputusan kepada senior manajer dan manajer level menengah yang secara ekstrem dikelompokkan menjadi dua, yaitu sentralisasi dan desentralisasi.

Sedangkan menurut Supriyono (2008) mengatakan bahwa struktur organisasi adalah sekelompok orang yang bekerja bersama-sama untuk mencapai satu atau beberapa tujuan organisasi. Struktur organisasi merupakan kerangka hubungan antar satuan organisasi yang didalamnya terdapat pejabat, tugas dan wewenang yang masing-masing mempunyai peranan tertentu dalam kesatuan yang utuh.

Menurut Muyadi (2009) menyatakan bahwa struktur organisasi mencerminkan pembagian dari hirarki wewenang dalam perusahaan. Maksudnya, melalui struktur organisasi, manajemen melaksanakan pendelegasian wewenang

untuk melaksanakan tugas khusus kepada manajemen yang lebih bawah agar dapat tercapainya pembagian tugas yang bermanfaat.

Dalam pusat pertanggungjawaban ini, struktur organisasi dibagi menjadi 2 (dua) tipe struktur organisasi (Anthony & Govindarajan, 2009) sebagai berikut :

a. Struktur Organisasi Fungsional

Struktur organisasi fungsional merupakan bentuk organisasi yang biasanya digunakan oleh perusahaan besar yang ditandai dengan adanya jumlah karyawan yang besar, spesialisasi kerja yang tinggi, wilayah kerja yang luas, dan komando yang tidak lagi berada pada satu tangan pimpinan. Dalam struktur organisasi ini, struktur pembagian organisasi didasarkan pada 3 (tiga) fungsi antara lain :

1) Fungsi Produksi

Fungsi ini bertugas untuk memproduksi barang-barang yang akan dijual dengan biaya-biaya yang diperlukan dan tidak musnah begitu saja namun beralih menjadi hasil produksi. Fungsi ini disebut juga sebagai pusat biaya.

2) Fungsi Penjualan (Pemasaran)

Fungsi ini bertugas untuk menjual hasil produksi saja agar hasil produksi tersebut menghasilkan biaya yang berpedoman pada harga yang sudah ditetapkan dari manajer produksi. Fungsi ini disebut juga sebagai pusat pendapatan.

3) Fungsi Administrasi

Fungsi ini merupakan aktivitas sekelompok yang dipimpin secara efektif dan efisien dengan menggunakan sarana yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan yang diinginkan melalui manajemen. Fungsi ini disebut juga sebagai pusat biaya.

b. Struktur Organisasi Divisional

Dalam struktur organisasi ini, pembagian organisasi didasarkan pada divisi-divisi dan setiap divisi bertanggung jawab bagi seluruh fungsi yang ada dalam produksi dan pemasaran sebuah produk. Setiap pimpinan divisi bertanggung jawab pada divisi masing-masing yang terdiri dari fungsi penjualan yang merupakan pusat pendapatan, fungsi produksi atau pembelian dan administrasi yang merupakan pusat biaya dan manajer perusahaan merupakan pusat investasi.

2.5 Anggaran

2.5.1 Pengertian Anggaran

Menurut Anthony & Govindarajan (2009) mengatakan bahwa anggaran adalah rencana manajemen dengan anggapan bahwa penyusunan anggaran akan mengambil langkah-langkah positif untuk merealisasikan rencana yang telah disusun.

Sedangkan menurut Mulyadi (2007) mengemukakan bahwa anggaran adalah suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukur lainnya yang mencakup jangka waktu dalam satu tahun. Anggaran juga merupakan suatu rencana kerja jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana kegiatan jangka panjang yang ditetapkan dalam proses penyusunan program (*programming*).

Menurut Supriyono (2009:344) menyatakan bahwa anggaran sebagai suatu rencana kerja yang sistematis dan rencana tersebut merupakan perkiraan-perkiraan yang mencakup seluruh kegiatan dari setiap bagian yang ada dalam perusahaan

dengan menetapkan kuantitas yang akan diperoleh serta dapat dinilai untuk periode waktu yang akan datang.

Berdasarkan definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan alat yang penting bagi manajemen untuk perencanaan dan pengendalian bagi perusahaan. Dari uraian diatas, dapat dihubungkan antara anggaran dengan akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut :

- a. Anggaran harus disusun untuk setiap pusat pertanggungjawaban.
- b. Para manajer setiap pusat-pusat pertanggungjawaban harus diikutsertakan dalam proses penyusunan anggaran, karena mereka lebih mengetahui yang dibutuhkan oleh setiap pusat pertanggungjawaban.
- c. Anggaran dapat dilakukan untuk semua biaya yang ada dalam masing-masing pusat pertanggungjawaban, tetapi hanya dapat dikendalikan oleh para manajer yang dapat dipertanggungjawabkan.

Dalam definisi diatas juga, dapat disimpulkan bahwa anggaran memiliki empat unsur antara lain :

- a. Rencana, ialah suatu penentuan terlebih dahulu tentang aktivitas atau kegiatan yang akan dilakukan dimasa yang akan datang. Anggaran juga merupakan suatu rencana, karena anggaran merupakan penentuan terlebih dahulu tentang kegiatan-kegiatan perusahaan dimasa yang akan datang.
- b. Meliputi Seluruh Kegiatan Perusahaan, yaitu mencakup semua kegiatan yang akan dilakukan oleh semua bagian-bagian yang ada dalam perusahaan.
- c. Dinyatakan Dalam Unit Moneter, yaitu unit (kesatuan) yang dapat diterapkan pada berbagai kegiatan perusahaan yang beraneka ragam.

- d. Jangka Waktu Tertentu yang akan Datang, yang menunjukkan bahwa anggaran berlaku untuk masa yang akan datang, biasanya satu tahun. Ini berarti bahwa apa yang dimuat dalam anggaran adalah taksiran-taksiran (*forecast*) tentang apa yang akan terjadi dan apa yang akan dilakukan dimasa yang akan datang.

2.5.2 Karakteristik Anggaran

Menurut Mulyadi (2009:490) mengemukakan bahwa anggaran memiliki beberapa karakteristik anggaran sebagai berikut :

- a. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan.
- b. Anggaran umumnya mencakup dalam jangka waktu satu tahun.
- c. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen, yang artinya bahwa manajer setuju untuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.
- d. Anggaran dapat direview dan disetujui oleh pihak yang memiliki wewenang yang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
- e. Anggaran dapat diubah dalam kondisi tertentu apabila disetujui.
- f. Kinerja keuangan yang sesungguhnya dapat dibandingkan dengan anggaran dan selisihnya yang dapat dianalisis dan dijelaskan secara berkala atau bertahap.

2.5.3 Syarat-syarat Anggaran

Menurut Supriyono (2008) mengatakan bahwa suatu anggaran dapat dijadikan sebagai tolok ukur prestasi kinerja masing-masing departemen sehingga perusahaan harus memenuhi beberapa syarat-syarat anggaran sebagai berikut :

- a. Adanya organisasi perusahaan yang sehat, artinya organisasi yang memberikan tugas fungsional dengan jelas dan menentukan garis wewenang dan tanggung jawab yang jelas.
- b. Adanya sistem akuntansi yang memadai, antara lain :
 - 1) Pengklasifikasian rekening yang sama antara anggaran dan realisasi anggaran.
 - 2) Pencatatan akuntansi memberikan informasi mengenai realisasi anggaran.
 - 3) Laporan anggaran yang didasarkan pada akuntansi pertanggungjawaban.
- c. Adanya penilaian dan analisa yang diperlukan untuk menetapkan alat pengukur prestasi sehingga anggaran dapat dipakai untuk menganalisa prestasi kinerja manajer masing-masing dalam tanggung jawabnya.
- d. Adanya dukungan para manajer sehingga anggaran dapat dipakai sebagai alat yang baik bagi manajemen apabila ada dukungan aktif para manajer dari tingkat atas maupun bawah.

2.5.4 Fungsi Anggaran

Menurut Rudianto (2009:16) mengatakan bahwa anggaran memiliki dua fungsi utama, yaitu :

a. Sebagai Alat Perencanaan

Sebagai bagian dari fungsi perencanaan (*planning*), anggaran merupakan rencana kerja yang menjadi pedoman bagi anggota organisasi dalam beraktivitas. Anggaran juga merupakan rencana yang diupayakan untuk direalisasikan. Anggaran dapat memberikan sasaran dan arah yang harus dicapai oleh setiap bagian organisasi didalam suatu periode waktu tertentu. Tanpa memiliki anggaran, perusahaan tidak memiliki arah dan sasaran yang harus dicapai dalam kurun waktu tertentu.

b. Sebagai Alat Pengendalian

Sebagai bagian dari fungsi pengendalian, anggaran berguna sebagai alat penilai apakah aktivitas setiap bagian organisasi telah sesuai dengan rencana atau tidak. Dalam hal ini, anggaran berfungsi sebagai suatu standar atau tolak ukur manajemen. Sebagai suatu standar, anggaran dapat digunakan untuk menilai kegiatan yang dilaksanakan setiap manajemen yang telah sesuai dengan standar yang telah ditetapkan atau tidak. Apabila realisasi pelaksanaan setiap bagian manajemen lebih baik dari anggaran, maka dapat dinilai bahwa bagian tersebut telah berhasil mencapai rencana yang telah ditetapkan.

Menurut Mulyadi (2007) mengatakan bahwa anggaran memiliki beberapa fungsi antara lain :

- a. Anggaran merupakan hasil dari proses perencanaan, artinya anggaran mewakili kesepakatan negoisasi diantara partisipan yang dominan dalam suatu organisasi mengenai tujuan kegiatan dimasa yang akan datang.

- b. Anggaran merupakan alat komunikasi internal yang menghubungkan departemen (divisi) yang satu dengan departemen (divisi) yang lainnya dalam organisasi maupun dengan manajemen puncak.
- c. Anggaran menyediakan informasi tentang hasil kegiatan yang sesungguhnya dibandingkan dengan standar yang telah ditetapkan.
- d. Anggaran sebagai alat pengendalian yang mengarahkan manajemen untuk menentukan bagian organisasi yang kuat maupun lemah sehingga manajemen dapat untuk menentukan tindakan koreksi yang harus diambil.
- e. Anggaran dapat mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan untuk bekerja dengan konsisten, efektif, dan efisien dalam kondisi kesesuaian tujuan baik tujuan perusahaan maupun tujuan karyawan.
- f. Anggaran merupakan gambaran tentang prioritas alokasi sumber daya yang dimiliki karena dapat bertindak sebagai aktivitas perusahaan.

2.5.5 Tujuan Anggaran

Menurut Supriyono (2009:345) mengemukakan bahwa anggaran memiliki beberapa tujuan antara lain :

- a. Mengkoordinasikan semua faktor produksi yang mengarah pada pencapaian tujuan secara umum.
- b. Sebagai suatu alat untuk mengestimasi semua estimasi yang mendasari disusunnya suatu anggaran sebagai titik pangkal disusunnya kebijaksanaan keuangan dimasa yang akan datang.

- c. Sebagai alat untuk melakukan penilaian prestasi sehingga membangkitkan motivasi para karyawan agar dapat mengoreksi kekurangan yang terjadi.
- d. Sebagai alat komunikasi pada semua fungsi dalam perusahaan sehingga kebijaksanaan dan metode yang dipilih dapat dimengerti dan didukung oleh semua bagian untuk tercapainya tujuan perusahaan.
- e. Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.

2.5.6 Manfaat Anggaran

Menurut Hansen dan Mowen (2009:424) mengatakan bahwa anggaran memiliki beberapa manfaat sebagai berikut :

- a. Dalam Bidang Perencanaan
 - 1) Mendasarkan kegiatan-kegiatan pada penyelidikan-penyelidikan studi dan penelitian-penelitian. *Budget* bermanfaat untuk membantu manajer meneliti, mempelajari masalah-masalah yang berhubungan dengan kegiatan yang akan dilakukan. Dengan kata lain, sebelum merencanakan kegiatan, manajer mengadakan penelitian dan pengamatan-pengamatan terlebih dahulu. Kebiasaan membuat rencana-rencana akan menguntungkan semua kegiatan. Terutama kegiatan-kegiatan yang berhubungan dengan kebutuhan *financial*, tingkat persediaan, fasilitas-fasilitas produksi, pembelian, pengiklanan, penjualan, *sales promotion*, pengembangan produk, ekspansi dan lain-lain.
 - 2) Mengarahkan seluruh tenaga dalam perusahaan dalam menentukan arah atau kegiatan yang paling menguntungkan. *Budget* yang disusun untuk waktu panjang,

akan sangat membantu dalam mengarahkan secara tepat tenaga-tenaga kepala bagian, salesman, kepala cabang dan semua tenaga operasional.

- 3) Untuk membantu atau menunjang kebijaksanaan-kebijaksanaan perusahaan.
- 4) Menentukan tujuan-tujuan perusahaan, dimana manajemen dapat menentukan tujuannya secara jelas dan logis (dapat dilaksanakan) sehingga manajemen tersebut akan berhasil. Penentuan tujuan ini dibatasi oleh beberapa faktor, seperti *budget* yang dapat membantu manajemen dalam memilih antara mana tujuan yang dapat dilaksanakan dan mana tujuan yang tidak dapat dilaksanakan.
- 5) Membantu menstabilisasikan kesempatan kerja yang tersedia, dimana manajer yang baik tidak akan pernah mengabaikan atau tidak mempedulikan kesejahteraan pegawainya. Perencanaan kebutuhan tenaga kerja yang baik akan mengakibatkan dapat dihindarkannya kelebihan dan kekurangan tenaga kerja. Tanpa adanya rencana tentang kebutuhan tenaga kerja, maka mengakibatkan terpaksa diberhentikannya sebagian karyawan yang berlebihan. Apabila hal ini terus menerus berlangsung, maka akan mengakibatkan tidak stabilnya tingkat *employment*.
- 6) Mengakibatkan pemakaian alat-alat fisik secara lebih efektif. Dengan disusunnya perencanaan yang terperinci, dapat dihindarkan biaya-biaya yang timbul karena kapasitas yang berlebihan. Pemakaian alat-alat fisik yang efektif dan ekonomis akan membantu atau menyokong tujuan akhir perusahaan, yaitu keuntungan yang maksimum.

b. Dalam Bidang Koordinasi

1) Membantu mengkoordinasikan faktor manusia dengan perusahaan. Dalam beberapa situasi mungkin faktor hubungan manusia dengan perusahaan ini adalah yang terpenting. Seringkali terjadi kasus dimana manajer tidak tahu apa yang akan dilakukannya ditahun-tahun mendatang. Akibatnya kadang-kadang manajer frustrasi dan merasa makin lama semakin tidak mampu mengatasinya. Penyusunan rencana yang terperinci (berupa *budget*) membantu manajer mengatasi masalah itu sehingga manajer tersebut merasa adanya hubungan antara kemampuannya dengan perusahaan yang dipimpinnya.

2) Menghubungkan aktivitas perusahaan dengan *trend* dalam dunia usaha. Dalam penelitian-penelitian yang telah dilakukan tampak bahwa *trend* keuntungan yang didapat oleh perusahaan tergantung juga kepada keadaan dunia usaha pada umumnya. Karena itu dengan disusunnya *budget*, dapat dinilai apakah rencana tersebut sesuai dengan keadaan dunia usaha yang akan dihadapi.

3) Menempatkan penggunaan modal pada saluran-saluran yang menguntungkan, dalam arti seimbang dengan program-program perusahaan. Sebelum membelanjakan uangnya, perusahaan harus mempelajari terlebih dahulu saluran-saluran mana yang paling menguntungkan atau yang paling sesuai dengan program perusahaan. Sebagian dana digunakan untuk peralatan dan persediaan barang, sedangkan bagian yang lain dipergunakan untuk promosi dan biaya penjualan lain. Kedua bagian tersebut harus seimbang. Tanpa adanya perencanaan yang baik mungkin saja terjadi persediaan barang terlalu jauh diatas kemampuan penjualan atau produksi.

4) Untuk mengetahui kelemahan-kelemahan dalam organisasi. Setelah rencana yang baik disusun dan kemudian dijalankan. Kelemahan-kelemahan dapat dilihat untuk kemudian diperbaiki.

c. Dalam Bidang Pengawasan

1) Untuk mengawasi kegiatan-kegiatan dan pengeluaran-pengeluaran. Tujuan utama dari perencanaan adalah memilih kegiatan yang paling menguntungkan. Kegiatan tersebut tidak hanya direncanakan saja, tetapi didalam peleksanaannya harus diadakan pengawasan agar betul-betul seperti yang direncanakan. Beberapa kegiatan dan pengeluaran sangat perlu diawasi, misalnya kegiatan promosi penjualan, kadang-kadang mengeluarkan terlalu banyak biaya tanpa menghasilkan kenaikan penjualan yang sepadan atau kegiatan produksi yang terlalu jauh menyimpang dari rencana sehingga harga pokok per unit produk demikian tinggi.

2) Untuk pencegahan secara umum pemborosan-pemborosan, sebetulnya ini adalah tujuan yang paling umum daripada penyusunan *budget*. Kontrol terhadap pelaksanaan diharapkan dapat mengurangi pemborosan-pemborosan.

Dengan melihat uraian diatas, dapat disimpulkan bahwa manfaat anggaran sebagai berikut :

a. Sebagai Perencanaan Terpadu

Anggaran perusahaan dapat digunakan sebagai alat untuk merumuskan rencana perusahaan dan untuk menjalankan pengendalian terhadap berbagai kegiatan perusahaan secara menyeluruh. Dengan demikian, anggaran merupakan suatu alat manajemen yang dapat digunakan baik untuk keperluan perencanaan maupun pengendalian.

b. Sebagai Pedoman Pelaksanaan Kegiatan Perusahaan

Anggaran dapat memberikan pedoman yang berguna baik bagi manajemen puncak maupun manajemen menengah. Anggaran yang disusun dengan baik akan membuat bawahan menyadari bahwa manajemen memiliki pemahaman yang baik tentang operasi perusahaan dan bawahan akan mendapatkan pedoman yang jelas dalam melaksanakan tugasnya. Disamping itu, penyusunan anggaran memungkinkan perusahaan untuk mengantisipasi perubahan dalam lingkungan dan melakukan penyesuaian sehingga kinerja perusahaan dapat lebih baik.

c. Sebagai Alat Pengkoordinasian Kinerja

Penganggaran dapat memperbaiki koordinasi kerja intern perusahaan. Sistem anggaran memberikan ilustrasi operasi perusahaan secara keseluruhan. Oleh karena itu, sistem anggaran memungkinkan para manajer divisi untuk melihat hubungan antar bagian (divisi).

d. Sebagai Alat Pengawasan Kerja

Anggaran memerlukan serangkaian standar prestasi atau target yang bisa dibandingkan dengan realisasinya sehingga pelaksanaan setiap aktivitas dapat dinilai kinerjanya. Dalam menentukan standar yang menjadi acuan sehingga diperlukan pemahaman yang realistis dan analisis yang saksama terhadap kegiatan-kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan. Penentuan standar yang sembarangan tanpa didasari oleh pengetahuan dapat menimbulkan lebih banyak masalah daripada manfaat.

Hal ini mengingat standar dalam anggaran yang ditetapkan secara sembarangan tersebut mungkin merupakan target yang mustahil untuk dicapai

karena terlalu tinggi atau terlalu rendah. Standar yang ditetapkan terlalu tinggi akan menimbulkan frustrasi atau ketidakpuasan terhadap karyawan. Sebaliknya penetapan standar yang terlalu rendah akan menjadikan biaya tidak terkendali yang dapat menurunkan laba dan semangat kerja terhadap karyawan.

e. **Sebagai Alat Evaluasi Kegiatan Perusahaan**

Anggaran yang disusun dengan baik dengan menerapkan standar yang relevan akan memberikan pedoman bagi perbaikan operasi perusahaan dalam menentukan langkah-langkah yang harus ditempuh agar pekerjaan bisa diselesaikan dengan cara yang baik, artinya menggunakan sumber daya perusahaan yang dianggap paling menguntungkan. Apabila penyimpangan yang terjadi dalam operasionalnya, maka perlu dilakukan evaluasi yang dapat menjadi masukan berharga bagi penyusunan anggaran selanjutnya.

2.5.7 Keuntungan dan Kelemahan Anggaran

2.5.7.1 Keuntungan Anggaran

Menurut Nafarin (2007:14) mengatakan bahwa anggaran mempunyai beberapa keuntungan antara lain :

- a. Mempercepat dan mengefisiensikan pencapaian tugas.
- b. Mengurangi tugas-tugas rutin operasional pimpinan sehingga pimpinan dapat lebih terfokus kepada hal-hal yang bersifat jangka panjang dan strategis.
- c. Meningkatkan daya kompetensi, motivasi, dan menimbulkan proses penilaian yang lebih objektif.
- d. Dapat menilai kemajuan kerja (progres) pencapaian tujuan.

- e. Dapat mengetahui lebih dini setiap penyimpangan tujuan yang terjadi.
- f. Dapat membedakan antara yang efisien dan yang tidak efisien.
- g. Dapat menetapkan pelaksanaan manajemen, pengawasan, dan akuntansi secara lebih baik.
- h. Dapat mengarahkan kegiatan ke bidang yang lebih menguntungkan.
- i. Dapat menilai prestasi karyawan atau bagian yang lebih objektif.

2.5.7.2 Kelemahan Anggaran

Menurut Nafarin (2007:15) mengatakan bahwa anggaran mempunyai beberapa kelemahan antara lain :

- a. Anggaran dibuat berdasarkan taksiran dan anggapan sehingga mengandung unsur ketidakpastian.
- b. Menyusun anggaran yang cermat memerlukan waktu, uang, dan tenaga yang tidak sedikit sehingga tidak semua perusahaan mampu menyusun anggaran secara lengkap dan akurat.
- c. Bagi pihak yang merasa dipaksa untuk melaksanakan anggaran dapat mengakibatkan menentang sehingga anggaran tidak akan efektif.

2.5.8 Jenis-jenis Anggaran

Menurut Anthony dan Govindarajan (2012) mengatakan bahwa berdasarkan pusat-pusat pertanggungjawaban, anggaran dibagi menjadi beberapa jenis antara lain :

- a. Anggaran Biaya

Anggaran biaya dapat dibagi ke dalam dua macam, yaitu :

- 1) Anggaran yang menyangkut pengeluaran terukur (*engineered expenses*) pada pusat pertanggungjawaban, dimana keluaran dapat diukur.
- 2) Anggaran yang menyangkut pengeluaran diskresioner (*discretionary expenses*) pada pusat pertanggungjawaban, dimana keluaran tidak dapat diukur.

b. Anggaran Pendapatan

Anggaran pendapatan mempunyai karakteristik sebagai berikut :

- 1) Anggaran ini dirancang untuk mengukur efektivitas pemasaran.
- 2) Manajer pemasaran tidak dapat dituntut untuk sepenuhnya bertanggung jawab atas pencapaian sasaran yang dianggarkan, seperti halnya dengan anggaran biaya.

c. Anggaran Laba

Anggaran laba divisi digunakan oleh manajemen puncak sebagai berikut :

- 1) Untuk mereview unjuk kerja keuangan perusahaan total yang diharapkan untuk tahun mendatang dan untuk mengambil tindakan tertentu apabila unjuk kerja tersebut tidak memuaskan.
- 2) Untuk merencanakan dan mengkoordinasikan kegiatan seluruh perusahaan.
- 3) Untuk berperan serta dalam perencanaan divisi.
- 4) Untuk ikut mengendalikan, setidaknya sebagian divisi anggaran disusun untuk memenuhi berbagai tujuan tertentu.

2.5.9 Anggaran Sebagai Alat Pengendalian Biaya

Setiap organisasi ingin mencapai tujuannya dengan menggunakan sumber daya dalam organisasi secara efektif dan efisien. Setelah melakukan perencanaan atas kegiatan-kegiatan yang akan dilakukan untuk mencapai tujuan yang diinginkan, maka organisasi harus melakukan pengendalian atas kegiatan-kegiatan tersebut sehingga berhasil tidaknya kegiatan perencanaan kerja tergantung pada efektivitas pengendalian yang dilakukan oleh organisasi.

Menurut Nafarin (2007:30) mengatakan bahwa anggaran merupakan alat pengawasan dan pengendalian, pengendalian berarti mengevaluasi atau menilai terhadap pelaksanaan kerja dengan dua cara, yaitu membandingkan realisasi dengan rencana anggaran dan melakukan tindakan perbaikan apabila perlu atau terdapat penyimpangan yang merugikan.

Pengendalian diartikan sebagai proses mengukur dan mengevaluasi kinerja aktual pada setiap bagian dari suatu perusahaan yang kemudian melaksanakan tindakan perbaikan apabila diperlukan. Oleh karena itu, anggaran dijadikan pegangan sebagai alat pengendalian oleh manajer yang bertanggung jawab dalam menjalankan operasi untuk mengadakan penilaian dari hasil yang ingin dicapai. Dari kegiatan manajer yang demikian itu nantinya akan dapat diketahui apakah perusahaan mengalami kemajuan atau kemunduran ditinjau dari segi efisien. Hasil pengendalian dapat dipergunakan sebagai bahan pertimbangan yang sangat berguna untuk menyusun rencana anggaran selanjutnya secara lebih matang dan lebih akurat.

Pengendalian juga merupakan proses untuk menjamin terciptanya kinerja yang efisien yang memungkinkan tercapainya tujuan perusahaan sehingga

pengendalian yang dilakukan dengan melihat kebelakang untuk memutuskan apakah yang sebenarnya telah terjadi dan membandingkannya dengan hasil yang direncanakan sebelumnya apakah sudah sesuai dengan perencanaan dan ataukah masih ada penyimpangan yang terjadi.

Tujuan utama pengendalian secara umum adalah untuk menjamin tercapainya tujuan perusahaan. Akan tetapi, secara khusus tujuan pengendalian adalah untuk mendeteksi perubahan-perubahan kegiatan organisasi yang terjadi dan pengaruhnya terhadap organisasi atas segala usaha untuk mengetahui dan menilai kenyataan yang sebenarnya mengenai pelaksanaan tugas atau kegiatan apakah sesuai dengan semestinya atau tidak. Fungsi pengendalian merupakan aspek penting dalam perusahaan, karena perencanaan tanpa diikuti pengendalian merupakan pekerjaan yang sia-sia saja.

Sebagai alat pengendalian, anggaran dapat berfungsi sebagai patokan wajar dan ideal terhadap volume atau kuantitas dan harga (biaya) yang seharusnya terjadi pada realisasi dalam operasional rencana periodik. Pengendalian tersebut dapat dipahami apabila langkah-langkah yang disiapkan dan ditempuh harus direncanakan dan direalisasikan supaya hasil yang diinginkan sesuai dengan yang sesungguhnya, seperti yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa anggaran adalah salah satu alat yang sering digunakan sebagai pengendalian biaya yang memusatkan pada faktor kuantitas dan harga satuan biaya untuk menjaga kesesuaian antara perencanaan dan pelaksanaan.

Pengendalian yang merupakan bagian dari fungsi manajemen yang berupaya agar rencana yang telah ditetapkan dapat tercapai sebagaimana mestinya.

Pengendalian mencakup upaya memeriksa apakah semua terjadi sesuai dengan rencana yang ditetapkan dan prinsip yang dijalankan juga dimaksudkan untuk mengetahui penyimpangan yang mungkin terjadi agar dapat dihindari dimasa yang akan datang.

2.6 Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Dengan Anggaran Sebagai Alat Pengendalian Biaya

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi, karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi setiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan/atau biaya yang menjadi tanggung jawabnya, dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan/atau biaya tersebut menurut manajer yang bertanggung jawab.

Dengan adanya anggaran dan laporan pertanggungjawaban yang digunakan untuk menilai kinerjanya apabila kinerja yang dinilai baik, maka manajer secara individual akan diberi penghargaan sehingga manajer termotivasi untuk mempertahankan dan meningkatkan kinerjanya. Laporan pertanggungjawaban harus dinyatakan dalam bentuk yang sederhana. Jika laporan tersebut terlalu kompleks, maka manajeraan mengalami kesulitan dalam menganalisis kegiatan operasi perusahaan. Laporan pertanggungjawaban harus menyajikan jumlah anggaran dan jumlah aktual dari pendapatan dan biaya yang dapat dikendalikan.

Penyimpangan-penyimpangan yang terjadi harus menjadi perhatian yang penting. Komunikasi regular antara penyaji laporan dengan pengguna laporan pertanggungjawaban harus selalu dilakukan untuk memastikan relevansi dari informasi yang disajikan tersebut.

Laporan pertanggungjawaban juga harus diterbitkan dengan dasar waktu yang tepat. Dalam penyajian laporan pertanggungjawaban, selisih yang terjadi antara aktual dengan anggaran harus dianalisis dan diselidiki sebab terjadinya. Terjadinya selisih dapat disebabkan oleh kesalahan atau penyimpangan didalam pelaksanaan atau karena standarnya sendiri yang salah. Dengan mengetahui sebab terjadinya selisih, manajemen dapat menentukan tindakan korektif yang perlu dilakukan dan penghargaan atau hukuman yang pantas diberikan kepada manajer yang bersangkutan (Ayuningtyas, 2006).

2.7 Peranan Akuntansi Pertanggungjawaban Dalam Menunjang Efektivitas Pengendalian Biaya

Setiap pusat pertanggungjawaban diwajibkan untuk menyajikan laporan pertanggungjawaban sehingga laporan pertanggungjawaban tersebut berupa informasi akuntansi pertanggungjawaban. Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas perusahaan karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap perencanaan dan realisasinya.

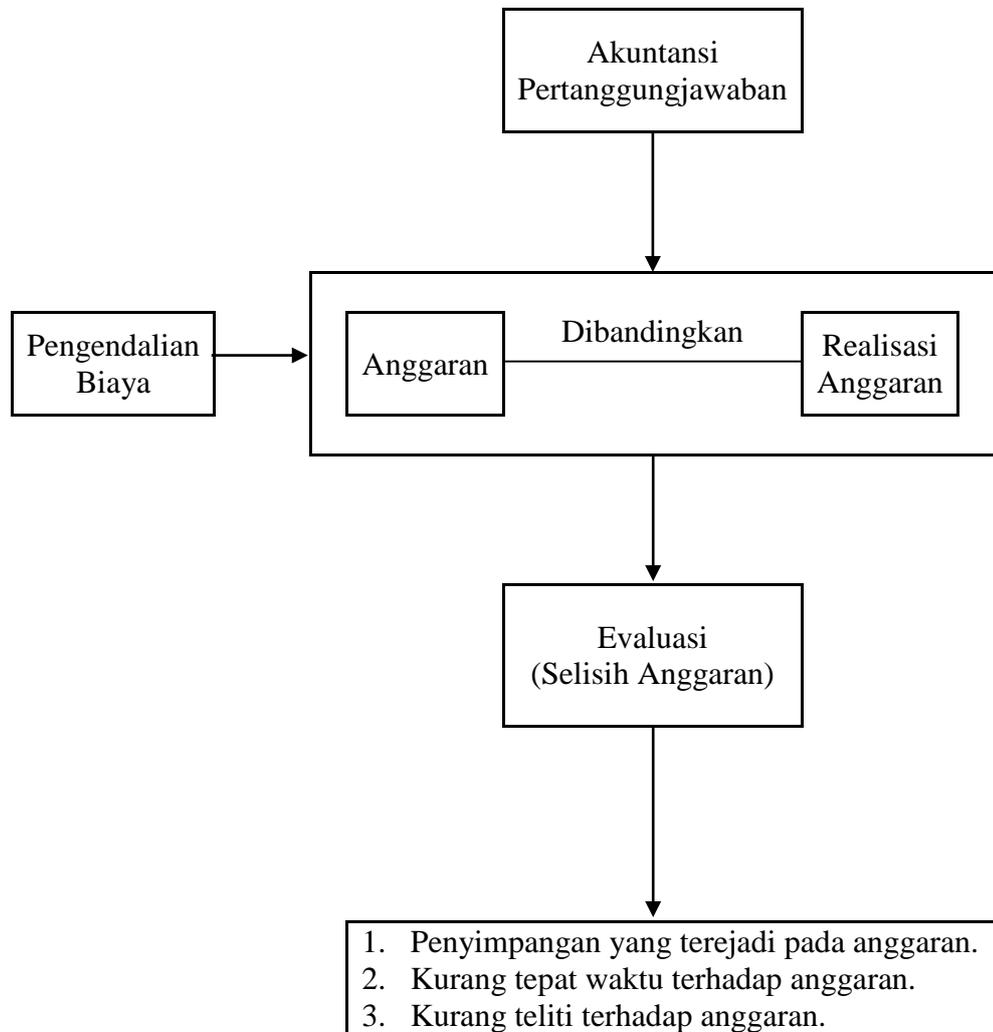
Salah satu alat pengendalian biaya adalah anggaran. Proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan penetapan peran dalam usaha pencapaian sasaran perusahaan. Dalam penyusunan anggaran juga dapat ditetapkan siapa yang akan berperan dalam melaksanakan sebagian aktivitas pencapaian sasaran perusahaan dan telah ditetapkan pula sumber daya yang disediakan bagi pemegang peranan tersebut yang memungkinkannya dapat melaksanakan peranannya. Sumber daya yang disediakan untuk memungkinkan manajer berperan dalam usaha pencapaian sasaran perusahaan tersebut yang dapat diukur dalam satuan moneter standar yang berupa informasi akuntansi pertanggungjawaban.

Penyusunan anggaran hanya dapat dilakukan, apabila tersedia informasi akuntansi pertanggungjawaban yang mengukur berbagai nilai sumber daya yang disediakan bagi setiap manajer yang berperan dalam usaha pencapaian sasaran perusahaan yang telah ditetapkan dalam tahun anggaran. Akuntansi pertanggungjawaban dapat menghasilkan informasi yang dapat mengukur nilai sumber daya yang disediakan dalam tahun yang telah berjalan yang dibutuhkan untuk penyusunan anggaran dalam efisiensi dan efektivitas pengendalian biaya.

2.8 Kerangka Pemikiran

Dengan latar belakang yang telah disampaikan, maka penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana pengaruh efektivitas pengendalian biaya terhadap anggaran yang terjadi pada PT Putera Rackindo Sejahtera dan apakah efektivitas pengendalian biaya yang terjadi pada PT Putera Rackindo Sejahtera tersebut dapat

meningkatkan laba perusahaan. Untuk lebih jelasnya, uraian diatas dapat dilihat dalam bagan berikut ini :



Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran

2.9 Proposisi

Penetapan anggaran biaya yang efektif, meliputi prosedur penyusunan anggaran, serta evaluasi terhadap pelaksanaan anggaran yang akan sangat membantu

perusahaan untuk menjalankan kegiatan secara efektif dan efisien. Dengan adanya pengendalian biaya yang efektif, laba yang didapat akan sesuai dengan yang diharapkan oleh perusahaan. Dengan adanya pengendalian anggaran pada perusahaan, maka biaya yang akan terjadi harus dapat meminimalisasikan selisih antara anggaran dan realisasinya.

Keefektifan suatu anggaran dapat diartikan keberhasilan suatu organisasi dalam mengoperasikan usahanya melalui anggaran. Keefektifan pelaksanaan anggaran tersebut, yaitu :

- a. Apabila anggaran telah menjadi pedoman kerja dan memberikan arah sekaligus memberikan target-target yang harus dicapai.
- b. Anggaran berfungsi sebagai alat untuk pengkoordinasian kerja sehingga semua bagian dalam perusahaan dapat saling menunjang.
- c. Dapat berfungsi sebagai pengawas kerja, apakah realisasi kegiatan perusahaan sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan.

Efektif atau tidaknya suatu anggaran dapat dilihat dari besarnya selisih yang terjadi antara anggaran dan realisasinya. Semakin efektif pengendalian terhadap anggaran biaya, maka semakin kecil selisih biaya yang terjadi. Jika selisih biaya semakin kecil, maka laba yang akan diperoleh perusahaan akan meningkat. Laba yang didapat oleh perusahaan merupakan selisih antara pendapatan dengan biaya.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka proposisi yang dapat ditarik pada penelitian ini adalah akuntansi pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara memadai dapat berperan dalam menunjang efektivitas pengendalian biaya.