

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu konsep dari akuntansi manajemen, dimana bentuk formal yang dihasilkan adalah berupa informasi yang mengacu pada pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi. Dengan diterapkannya akuntansi pertanggungjawaban untuk pengendalian biaya pada pusat-pusat biaya (*cost centre*) akan memberikan penilaian objektif terhadap kinerja pusat pertanggungjawaban tersebut.

Sebelum membahas akuntansi pertanggungjawaban lebih jauh perlu diketahui pengertian akuntansi pertanggungjawaban. Ada beberapa definisi akuntansi pertanggungjawaban yang diberikan beberapa ahli.

Berikut ini dikemukakan pengertian akuntansi pertanggungjawaban yang diungkapkan Mulyadi (2005) yaitu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga mengumpulkan pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban di dalam organisasi dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau sekelompok orang yang bertanggungjawab atas penyimpangan biaya dan pendapatan yang di anggarkan.

Pengertian akuntansi pertanggungjawaban menurut Hansen dan Mowen (2005) yaitu sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan oleh para *manager* untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban.

Horngren (2005) dalam buku *Cost Accounting A Managerial Emphasis*, akuntansi pertanggungjawaban yaitu *responsibility accounting is a system that measures the plants (by budget) and actions (by actual result) of each responsibility center.*

Pengertian akuntansi pertanggungjawaban yang diungkapkan oleh Harahap (2004) adalah : suatu system dimana setiap bagian diatur dalam suatu unit pertanggungjawaban dan system pencatatan ditetapkan melaporkan prestasi masing-masing bagian. Bagian ini disebut pusat pertanggungjawaban.

Pendapat lain mengenai akuntansi pertanggungjawaban dari Ray H. Garrison dan Norren dalam buku yang diterjemahkan A. Totok Budisantoso (2004) sistem akuntansi pertanggungjawaban yaitu suatu sistem akuntansi yang disesuaikan dengan suatu organisasi sedemikian rupa sehingga biaya dikumpulkan dan dilaporkan berdasarkan tingkat pertanggungjawaban yang ada di dalam organisasi dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggungjawab atas penyimpangan biaya dan pendapatan yang telah di anggarkan.

Sedangkan menurut Samryn (2005) definisi akuntansi pertanggungjawaban itu adalah suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan *manager* untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen.

Dari beberapa definisi diatas dapat disimpulkan beberapa hal mengenai akuntansi pertanggungjawaban yaitu :

- a. Sistem akuntansi pertanggungjawaban ditujukan untuk mengukur pelaksanaan kerja pusat-pusat pertanggungjawaban (*responsibility*) dalam suatu organisasi. Dimana pusat pertanggungjawaban itu dipimpin oleh seorang *manager* dan merupakan pembahasan inti dari sistem akuntansi pertanggungjawaban.
- b. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem yang dirancang untuk mengumpulkan dan melaporkan data operasi keuangan (harta, utang, pendapatan, dan biaya) sesuai dengan wilayah pertanggungjawabannya.
- c. Hal yang menjadi ukuran pada setiap pusat pertanggungjawaban adalah input dan outputnya. Input yang merupakan jumlah pemakaian sumber daya, diukur dari jumlah biaya yang dikeluarkan dan *output* yang merupakan jumlah yang dihasilkan, diukur dari jumlah pendapatan yang diperoleh.

Ada 2 jenis informasi dan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang menyangkut input dan *output* yang dihasilkan yaitu :

- a. Informasi mengenai hasil yang dicapai sebenarnya.
- b. Informasi rencana yang dibuat yang digunakan sebagai alat ukur dari hasil yang dicapai.

Kedua informasi tersebut dibandingkan antara rencana dan hasil aktual dilapangan. Jika hasil yang direncanakan lebih besar dari aktualnya maka terjadi *variance* (penyimpangan) yang menguntungkan, dan apabila yang terjadi dilapangan atau aktualnya lebih besar dari yang direncanakan maka terjadi *variance* (penyimpangan) yang merugikan. Apabila terjadi penyimpangan yang

merugikan maka *manager* harus bias mempertanggungjawabkan kerugian tersebut. Begitu juga sebaliknya jika terjadi penyimpangan yang menguntungkan maka harus juga dilihat apakah dalam pembuatan rencana telah sesuai dengan standar yang berlaku, kadang-kadang sering terjadi penyimpangan yang menguntungkan karena terlalu besar dalam rencana.

Akuntansi pertanggungjawaban tidaklah semata-mata hanya untuk menemukan dimana terjadinya penyimpangan biaya dan siapa yang bertanggungjawab atas keadaan tersebut, sehingga tidak jarang para *manager* merasa bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai beban, tetapi juga ditujukan untuk menginformasikan kepada *manager* bagaimana dia telah melakukan tanggungjawabnya. Melalui informasi tersebut diharapkan para *manager* termotivasi untuk bekerja lebih efektif dan efisien serta melaksanakan tindakan-tindakan korektif atas dasar informasi sebagai pertimbangan jika diperlukan.

Struktur pertanggungjawaban meliputi akuntansi pertanggungjawaban (*Responsibility Accounting*). System akuntansi pertanggungjawaban merupakan bagian dari informasi yang disediakan bagi para manajer. System ini merupakan system pengukuran keuangan yang mencatat rencana-rencana dan kinerja menurut variabel-variabel keuangan terhadapnya manajer bertanggungjawab.

Menurut Simamora (2004) ada dua pertimbangan berperilaku penting dalam penyerahan tanggungjawab kepada para manajer :

- a. Manajer bertanggungjawab sewajarnya dilibatkan dalam penyusunan rencana untuk unit yang terhadapnya manajer memegang kendali,

partisipasi seperti ini memastikan bahwa tujuan-tujuan akan masuk akal.

- b. Manajer seharusnya hanya bertanggungjawab atas biaya, asset, atau pendapatan yang terhadapnya mereka mengemban kembali substansial. Beberapa biaya mungkin saja dikeluarkan oleh suatu bagian, namun kendali atas biaya tersebut bias saja berada di luar bagian tadi.

Semua orang yang terlibat dalam perancangan, penerapan dan operasi system akuntansi pertanggungjawaban seyogyanya memahami secara mendalam pemberian wewenang, tanggungjawab, serta jaringan akuntabilitas dalam organisasi. Pemahaman ini diperlukan guna memastikan bahwa telah dipakai jenis pertanggungjawaban yang benar-benar dan bahwa evaluasi dan pelaporan kinerja adalah sangat penting.

2.2 Syarat-syarat Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem, dimana dengan adanya sistem ini diharapkan dapat memenuhi kebutuhan informasi bagi pihak manajemen. Untuk dapat menerapkan suatu sistem akuntansi pertanggungjawaban dalam suatu perusahaan maka perusahaan tersebut harus memenuhi beberapa persyaratan atau kriteria yang merupakan dasar terbentuknya sistem akuntansi pertanggungjawaban.

Menurut Mulyadi (2005) syarat-syarat penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut :

- a. Adanya struktur organisasi yang memisahkan secara tegas wewenang dan tanggung jawab setiap tingkatan manajemen.

- b. Anggaran biaya yang disusun untuk setiap tingkatan manajemen.
- c. Penggolongan biaya sesuai dengan dapat tidaknya dikendalikan oleh tingkat manajemen tertentu dalam organisasi.
- d. Adanya sistem pengkodean perkiraan.
- e. Sistem pelaporan biaya-biaya kepada seseorang *manager* yang bertanggungjawab.

Dari prasyarat diatas terlihat bahwa konsep akuntansi pertanggungjawaban ini mendasarkan pada klasifikasi pertanggungjawaban *managerial* (pusat-pusat pertanggungjawaban), anggaran biaya berfungsi sebagai tolak ukur pelaksanaan pengendalian, biaya diklasifikasikan berdasarkan dapat atau tidaknya dikendalikan oleh seseorang pemimpin departemen. Selain itu juga diperlukan bagan organisasi yang jelas menggambarkan wewenang masing-masing bagian yang nantinya mudah dihubungkan dengan tanggung jawab atas terjadinya biaya-biaya tertentu.

Berikut ini akan diuraikan masing-masing syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban:

- a. Struktur Organisasi yang Memadai Sebagai Pola Pembagian Tanggung Jawab

Struktur organisasi mencerminkan pembagian dan *hierarki* wewenang dalam perusahaan melalui struktur organisasi, manajemen melaksanakan tugas khusus kepada manajemen yang lebih bawah agar dapat mencapai pembagian pekerjaan yang lebih bermanfaat.

Horngren (2005) memberikan definisi struktur organisasi sebagai berikut:... susunan dari garis-garis pertanggungjawaban di antara para *manager* di dalam suatu organisasi. Maksudnya bahwa struktur organisasi merupakan susunan dari garis-garis pertanggungjawaban di dalam suatu organisasi. Agar pelaporan dapat dilaksanakan biasanya alat bantu yang sering digunakan untuk memvisualisasikan struktur organisasi ini berupa garis-garis pertanggungjawaban di antara para *manager* itu yang dikenal dengan istilah bagan organisasi.

Tanggung jawab merupakan kewajiban seorang *manager* untuk melaksanakan fungsi-fungsi yang dibebankan serta mempertanggungjawabkan hasil kerjanya tersebut terhadap atasannya. Wewenang adalah hak untuk memutuskan apa yang sebenarnya dikerjakan, hak-hak untuk mengerjakan suatu wewenang didelegasikan dari tingkat manajemen yang paling atas ke tingkat yang paling bawah. Sedangkan pelaporan adalah suatu syarat bagi seorang *manager* untuk menjawab pertanyaan mengenai hasil-hasil yang telah dikerjakan. Bila seorang *manager* diberi tanggung jawab untuk mengerjakan sesuatu, maka ia berkewajiban untuk melaporkan sekaligus mempertanggungjawabkan hasil kerjanya tersebut terhadap atasannya.

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa pelaporan pada dasarnya adalah sisi lain dari pertanggungjawaban. Sesuai dengan prinsip akuntabilitas maka baik tidaknya sistem akuntansi pertanggungjawaban akan tergantung pada layak tidaknya sistem pembagian wewenang dan tanggung jawab dalam organisasi yang baik artinya telah melaksanakan prinsip-prinsip pembagian tanggung jawab dan

wewenang yang benar, dalam perusahaan tersebut dapat diselenggarakan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang efektif.

b. Penyusunan Anggaran

Anggaran pada pusat pertanggungjawaban juga merupakan salah satu syarat untuk menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban karena anggaran dapat juga dijadikan sebagai alat pengukur manajemen yaitu membandingkan antara realisasi dengan anggaran, tanpa adanya anggaran maka perencanaan dan pengukuran akan sulit untuk dilakukan.

1. Pengertian Anggaran

Anggaran adalah ramalan yang menyatakan perencanaan dan kebijakan manajemen untuk masa mendatang sebagai pedoman bagi kegiatan periode yang telah ditetapkan, sehingga harus disesuaikan dengan sifat dan kondisi perusahaan. Anggaran juga merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan-kegiatan yang akan dilakukan.

Definisi anggaran menurut Munandar (2006) adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan yang dinyatakan dalam unit moneter yang berlaku dalam jangka waktu tertentu di masa yang akan datang.

Menurut Adisaputro dan Asri (2005) anggaran adalah merupakan suatu pendekatan yang formal dan sistematis dari pelaksanaan tanggungjawab dari manajemen dalam perencanaan, koordinasi dan pengawasan.

Jadi inti yang terkandung dalam pengertian anggaran menurut Adisaputro dan Asri (2005) adalah :

1. Anggaran harus bersifat formal, artinya anggaran disusun dengan sengaja dan sungguh-sungguh dalam bentuk tulisan.
2. Anggaran harus bersifat sistematis, yaitu bahwa anggaran tersebut disusun dengan urutan dan berdasarkan logika.
3. Bahwa setiap manajer diharapkan pada suatu tanggungjawab untuk mengambil suatu kesimpulan sehingga anggaran itu merupakan suatu hasil dari pengambilan keputusan yang berdasarkan beberapa asumsi tertentu.
4. Bahwa keputusan yang di ambil para manajer merupakan pelaksanaan fungsi manajer dari segi perencanaan, koordinasi dan laporan.

Dalam penyusunan anggaran hanya mungkin dilakukan jika tersedia informasi akuntansi pertanggungjawaban. Informasi pertanggungjawaban merupakan sarana informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktifitas organisasi.

Agar suatu anggaran dapat dijadikan sebagai tolak ukur prestasi kerja tiap departemen, menurut Supriyono (2004) perusahaan harus memenuhi syarat-syarat anggaran yaitu sebagai berikut :

- a. Adanya organisasi perusahaan, organisasi yang sehat adalah organisasi yang membagi tugas fungsional dengan jelas dan menentukan garis wewenang dan tanggungjawab dengan jelas.

- b. Adanya system akuntansi yang memadai, system akuntansi yang memadai meliputi :
 - 1) Pencatatan akuntansi memberikan dan penyimpangannya
 - 2) Laporan didasarkan kepada akuntansi pertanggungjawaban
- c. Adanya penelitian dan analisa, penelitian dan analisa diperlukan untuk menetapkan alat pengukur prestasi sehingga dapat di pakai untuk menganalisa prestasi.
- d. Adanya dukungan para pelaksana, anggaran dapat dipakai sebagai alat yang baik bagi manajemen jika ada dukungan aktif dari para pelaksana dari tingkat atas maupun bawah.

Dijelaskan dalam kutipan Mulyadi (2005) pengertian anggaran adalah suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang di ukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukur yang lain, yang mencakup jangka waktu satu tahun.

Menurut kutipan dari Anthony dan Govindarajan (2004) Anggaran adalah rencana manajemen, dengan anggapan bahwa penyusunan anggaran akan mengambil langkah-langkah positif untuk merealisasikan rencana yang telah disusun.

Menurut kutipan dari Halim dan Supomo (2005) Anggaran adalah suatu rencana yang dinyatakan secara kuantitatif, umumnya dalam bentuk uang, untuk jangkah waktu tertentu.

Maka dari kedua 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 *manager* setiap pusat-pusat pertanggungjawaban harus diikutsertakan dalam proses penyusunan anggaran karena mereka lebih mengetahui yang dibutuhkan oleh setiap pusat pertanggungjawaban.
- c) Anggaran biaya dapat dilakukan untuk semua biaya yang ada dalam masing-masing pusat pertanggungjawaban, tetapi hanya dapat dikendalikan oleh para *manager* yang dapat dipertanggungjawabkan.

Lebih lanjut dapat disimpulkan bahwa inti yang terkandung dalam pengertian anggaran antara lain adalah:

- a) Anggaran harus bersifat formal, artinya anggaran yang disusun dengan sengaja dan sungguh-sungguh di dalam bentuk tulisan.
- b) Anggaran harus bersifat sistematis, yaitu bahwa anggaran tersebut dengan berurutan dan berdasarkan logika.
- c) Bahwa setiap saat *manager* dihadapkan pada suatu tanggung jawab untuk mengambil suatu kesimpulan sehingga anggaran itu merupakan hasil dari pengambilan keputusan yang berdasarkan beberapa asumsi tertentu.
- d) Bahwa kepuasan yang diambil oleh para *manager* merupakan pelaksanaan fungsi *manager* dari segi perencanaan, koordinasi dan pengawasan.

2. Proses Penyusunan Anggaran

Dalam proses penyusunan anggaran partisipasi seluruh bagian organisasi sangat penting seperti dijelaskan Mulyadi (2005) yaitu anggaran harus disusun untuk tiap tingkatan manajemen dalam organisasi, tiap manajemen harus mengajukan rencana anggaran biaya yang berada dibawah tanggungjawabnya masing-masing. Rencana anggaran ini kemudian dikombinasikan dan diselaraskan satu sama lain oleh komisi anggaran. Setiap perubahan harus dirundingkan dan diberitahukan kepada *manager* dalam penyusunan anggaran biaya sehingga menimbulkan partisipasi mereka untuk mencapai target yang telah ditentukan. Dengan demikian masing-masing *manager* akan merasa bahwa anggaran biaya untuk bagiannya adalah anggaran dan bersedia dinilai atas anggaran tersebut.

Dalam penyusunan anggaran sering timbul masalah yaitu apakah anggaran biaya yang diajukan meliputi semua biaya, baik biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh *manager*. Kedua biaya itu tergantung pada kebijaksanaan *manager*, tetapi biaya yang dapat dikendalikan harus dipertanggungjawabkan oleh masing-masing *manager*.

Ada beberapa tahapan yang dilakukan dalam menyusun anggaran:

- 1) Tahap pengenalan tujuan organisasi dan sasaran jangka pendek.
- 2) Tahap pengembangan strategi dan rencana.
- 3) Tahap penyusunan anggaran.
- 4) Tahap pengukuran dan penafsiran pelaksanaan anggaran.
- 5) Tahap pengevaluasian kembali tujuan sasaran, strategi dan rencana.

Dalam penyusunan anggaran, harus ditentukan seseorang yang bertanggung jawab untuk mengarahkan dan mengkoordinasi proses penyusunan

anggaran perusahaan secara keseluruhan. Seseorang itu bertindak sebagai direktur anggaran, biasanya adalah *controller* yang bekerja di bawah koordinasi komite anggaran. Anggota komite dapat terdiri atas pimpinan dan wakil pimpinan masing-masing bagian perusahaan. Komite anggaran memberikan arahan dalam menyusun anggaran, mengenai perbedaan-perbedaan yang timbul ketika anggaran disiapkan, menyetujui anggaran dan mengawasi pelaksanaan anggaran pada tahun berjalan.

Proses penyusunan anggaran merupakan proses penyusunan kerja jangka pendek dalam perusahaan yang berorientasi pada laba. Oleh karena itu, proses penyusunan anggaran sering juga disebut proses perencanaan laba (*Profit Planning*). Sedangkan penggunaan anggaran sebagai alat pengendalian kegiatan dalam suatu organisasi disebut pengendalian *budgeting* atau pengendalian melalui anggaran.

Dalam penyusunan anggaran perlu pertimbangan faktor-faktor yang dikutip dari Nafarin (2004) yaitu sebagai berikut:

- 1) Pengetahuan tentang tujuan dan kebijakan umum perusahaan
- 2) Data tahun-tahun sebelumnya
- 3) Kemungkinan perkembangan kondisi ekonomi
- 4) Pengetahuan tentang taktik, strategi pesaing, dan gerak-gerik pesaing
- 5) Penelitian untuk pengembangan perusahaan.

3. Manfaat dan Tujuan Anggaran

Dalam menjalankan operasinya perusahaan sering dihadapkan pada masalah-masalah, seperti masalah pemasaran, produksi, keuangan, kepegawaian

dan sebagainya. Masing-masing masalah di atas tersebut memerlukan tindakan penyelesaian, jika masalah-masalah diatas ditangani sendiri-sendiri tanpa memperhatikan masalah lainnya, maka besar kemungkinan masing-masing penyelesaian yang ditentukan akan saling bertentangan. Untuk mengatasi masalah ini maka perusahaan memerlukan suatu perencanaan penyelesaian masalah secara terpadu, salah satunya adalah membuat anggaran.

Ada beberapa manfaat dari anggaran yang dikutip dari parah ahli antara lain:

Menurut Halim dan Supomo (2005) manfaat anggaran adalah :

- 1) Sebagai alat bantu untuk membantu dan mengkoordinasikan perencanaan jangka pendek (*Short-range plans*).
- 2) Sebagai alat komunikasi antara rencana yang disusun dengan para *manager* pusat pertanggungjawaban.
- 3) Sebagai alat untuk memotivasi para *manager* dalam mencapai tujuan pusat pertanggungjawaban.
- 4) Sebagai dasar untuk mengendalikan kegiatan-kegiatan yang sedang dilaksanakan.
- 5) Sebagai pedoman untuk mengevaluasi prestasi para *manager* dan pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.
- 6) Sebagai peranti pendidikan bagi para *manager*.

Menurut Hariadi (2007) manfaat anggaran adalah :

- 1) Mendorong para *manager* untuk menyusun perencanaan formal.

- 2) Menyediakan tujuan yang jelas yang bertindak sebagai *benchmaerk* untuk menilai prestasi berikutnya.
- 3) Menyediakan sumber informasi yang digunakan untuk memperbaiki pengambilan keputusan.
- 4) Memperbaiki komunikasi dan koordinasi seluruh aktivitas yang dilaksanakan setiap bagian dalam organisasi.

Adapun tujuan anggaran menurut Nafarin (2004) adalah sebagai berikut :

- 1) Digunakan sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana.
- 2) Untuk mengadakan pembatasan jumlah dana yang dicari dan digunakan.
- 3) Merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi sehingga mempermudah pengawasan.
- 4) Merasiaonalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.
- 5) Menyempurnakan rencana yang telah disusun, karena dengan anggaran akan lebih jelas dan nyata dilihat.
- 6) Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.

Anggaran merupakan bagian penting dalam proses pengendalian manajemen yang diterapkan perusahaan dalam mencapai tujuan yang ditetapkan.

Ciri-ciri pokok dari anggaran dan suatu anggaran dapat dikatakan baik jika memenuhi beberapa karakteristik berikut yang dikutip dari (Ahmad, 2005) yaitu:

- 1) Dinyatakan dalam satuan keuangan (*moneter*), walaupun angkanya berasal dari angka bukan satuan keuangan, misalnya jumlah unit terjual dan jumlah produksi.
- 2) Mencakup kurun waktu tertentu.
- 3) Isinya mencakup komitmen, yaitu *manager* setuju untuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang telah dianggarkan.
- 4) Usulan anggaran dinilai dan disetujui oleh orang-orang yang mempunyai wewenang yang lebih tinggi dari orang yang menyusunnya.
- 5) Jika anggaran sudah disahkan, maka anggaran tersebut tidak dapat diubah dalam hal khusus.

Anggaran yang telah disahkan merupakan kesanggupan atau komitmen manajemen pusat pertanggungjawaban untuk melaksanakan rencana seperti yang telah dicantumkan dalam anggaran tersebut. Karena anggaran merupakan komitmen *manager* pusat pertanggungjawaban, maka anggaran tersebut dapat digunakan sebagai alat pengendalian kegiatan, pengendalian kegiatan melalui anggaran disebut pengendalian anggaran.

Anggaran mempunyai dua peranan penting dalam perusahaan, yaitu di satu sisi anggaran mempunyai peranan sebagai alat perencanaan (*planning*), dan di sisi lain anggaran sebagai alat pengendalian (*control*) jangka pendek bagi suatu organisasi. Anggaran sebagai sebuah rencana tindakan dapat digunakan sebagai alat pengendalian kegiatan organisasi, atau unit organisasi dengan cara membandingkan hasil yang sesungguhnya yang dicapai dengan rencana yang telah ditetapkan. Jika hasil yang sesungguhnya berbeda secara signifikan dari

rencana dan tindakan tertentu harus diambil untuk melakukan revisi yang perlu terhadap anggaran.

4. Anggaran Sebagai Alat Pengendalian

Sebagai alat pengendalian, anggaran dapat dijadikan sebagai dasar pengukuran dan penilaian prestasi dari masing-masing pusat pertanggungjawaban.

Proses pengendalian anggaran dapat dilaksanakan melalui 3 tahap menurut Mulyadi (2005) yaitu:

1) Tahap Penetapan Sasaran

Informasi akuntansi pertanggungjawaban dalam tahap ini berperan sebagai alat pengiriman peran (*role sending device*).

2) Tahap Implementasi

Anggaran kemudian diimplementasikan kepada para *manager* perusahaan yang berupa informasi mengenai harapan manajemen puncak, alokasi sumber daya, kuota produksi dan batas waktu.

3) Tahap Pengendalian dan Evaluasi Kerja

Dalam tahap ini kinerja sesungguhnya dibandingkan dengan standar yang tercantum dalam anggaran untuk menunjukkan bidang masalah dalam organisasi dan saran-saran yang diperlukan untuk perbaikan bagi kinerja di bawah standar.

c. Biaya Terkendali dan Biaya Tidak Terkendali

Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban, tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu pusat pertanggungjawaban dapat di kendalikan oleh *manager*

yang bersangkutan. Oleh karena itu, untuk tujuan penilaian dalam dua bagian yaitu biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

Biaya terkendalikan adalah biaya-biaya yang dapat dipengaruhi oleh seorang *manager* pada suatu periode, sedangkan biaya tidak terkendalikan adalah biaya-biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh *manager* maupun seorang pimpinan dalam jangka pertanggungjawaban harus dipisahkan dalam pengumpulan dan pelaporannya. Adapun seorang *manager* atas biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan.

Walaupun batasan dari biaya terkendalikan dan biaya yang tidak terkendalikan seringkali dalam prakteknya sulit untuk dilaksanakan disebabkan ketidaktahuan *manager* tentang pemisahan kedua biaya tersebut.

Menurut Mulyadi (2005) ada beberapa pedoman yang dapat dipakai untuk menentukan apakah seorang *manager* pusat pertanggungjawaban bertanggungjawab terhadap biaya yang terjadi yaitu :

1. Jika seorang *manager* dapat secara *significant* mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, ia dapat dibebani biaya tersebut.
2. Jika seorang *manager* memiliki wewenang-wewenang baik dalam perolehan maupun dalam penggunaan jasa, ia harus dibebani dengan biaya jasa tersebut. Seorang *manager* jelas dapat mempengaruhi jumlah biaya jika ia memiliki wewenang dan memperoleh dan menggunakan jasa.
3. Meskipun seorang *manager* tidak dapat secara *significant* mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, ia dapat juga dibebani biaya tersebut jika manajemen puncak menghendaki ia menaruh perhatian,

sehingga ia dapat membantu *manager* lain yang bertanggungjawab untuk mempengaruhi biaya itu.

Seseorang jelas dapat mempengaruhi jumlah suatu biaya jika ia memiliki wewenang dalam memperoleh dan menggunakan jasa. *Manager* pemasaran yang mempunyai wewenang memutuskan media promosi dan jumlah biayanya jelas bertanggungjawab penuh terhadap terjadinya biaya tersebut.

Adapun tujuan dari pengelompokan biaya tersebut adalah untuk mempertegas tanggung jawab seorang *manager* atau individu atas biaya yang telah dikeluarkan.

d. Sistem Kode Perkiraan

Akuntansi pertanggungjawaban juga memerlukan suatu sistem pengkodean perkiraan. Sistem pengkodean perkiraan ini terutama diperlukan untuk dapat dengan cepat mengidentifikasi biaya. Pada umumnya identifikasi ini untuk menunjukkan pusat biaya, sifat biaya, kelompok biaya, dan dapat tidaknya biaya dikendalikan.

Sistem pengkodean perkiraan juga berfungsi untuk mengurangi biaya pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban, dimana kode perkiraan dapat mengurangi waktu dan jumlah pencatatan.

Menurut Mulyadi (2005) prosedur pengumpulan data biaya-biaya dalam akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut :

1. Atas dasar media pembukuan, dicatat tiap jenis biaya ke dalam kartu biaya.

Dalam kartu biaya itu digolongkan jenis dan terkendali tidaknya biaya

serta pusat biaya dimana biaya tersebut terjadi. Kartu biaya merupakan alat distribusi biaya untuk keperluan akuntansi pertanggungjawaban.

2. Secara periodik (misalnya sebulan sekali) biaya terkendali yang tercatat dalam kartu biaya dijumlah dan disajikan dalam bentuk laporan pertanggungjawaban biaya.

Oleh karena itu, biaya yang terjadi dikumpulkan untuk setiap tingkatan manajemen, maka biaya-biaya harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkat-tingkat manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi. Tingkat manajemen merupakan pusat pertanggungjawaban dan akan dibebani biaya-biaya yang terjadi di dalamnya yang dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya yang tidak terkendali.

Sistem pengkodean perkiraan itu terutama diperlukan untuk dapat dengan cepat mengidentifikasi biaya-biaya. Pada umumnya identifikasi ini untuk hal-hal sebagai berikut :

- 1) Pusat biaya
- 2) Sifat biaya
- 3) Kelompok biaya
- 4) Dapat tidaknya diawasi

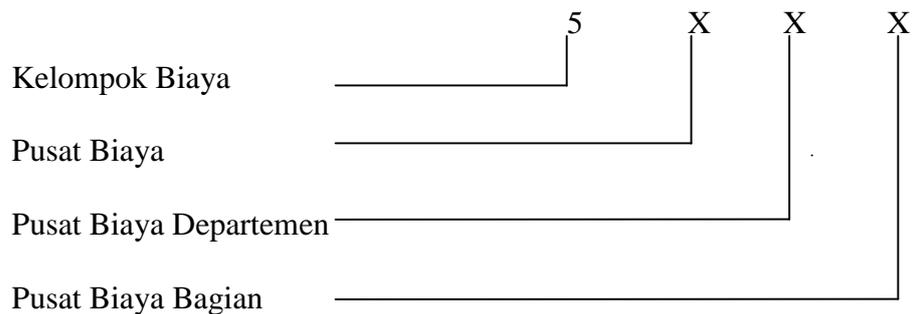
Selain ditujukan untuk hal-hal diatas, sistem pengkodean perkiraan juga berfungsi untuk mengurangi biaya pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban, dimana kode perkiraan dapat mengurangi waktu dan jumlah pencatatan.

Sebagai ilustrasi, dibawah ini adalah kode perkiraan pada PT. ABC sebagai produsen kertas dengan metode sebagai berikut :

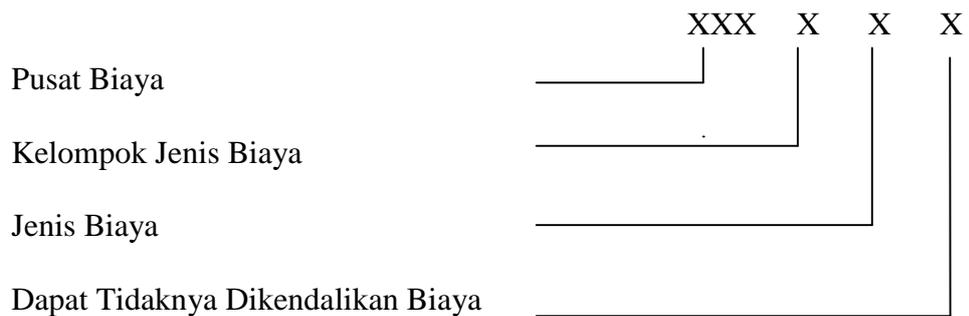
1) Perkiraan buku besar dikelompokkan atas enam bagian yaitu :

- a. Aktiva
- b. Penghasilan
- c. Hutang
- d. Biaya
- e. Modal
- f. Pendapatan dan biaya diluar usaha

2) Perkiraan buku besar biaya diberi kode yang terdiri dari 4 angka. Angka pertama dan 4 tersebut menunjukkan kelompok buku besar, biaya diberi kode angka 5 artinya posisi angka dijelaskan sebagai berikut :



3) Jenis biaya dalam tiap-tiap pusat biaya digolongkan sesuai objek pengeluaran dan dicatat dalam buku pembantu. Kode buku pembantu perkiraan biaya terdiri dari 7 angka. Arti posisi angka dijelaskan sebagai berikut :

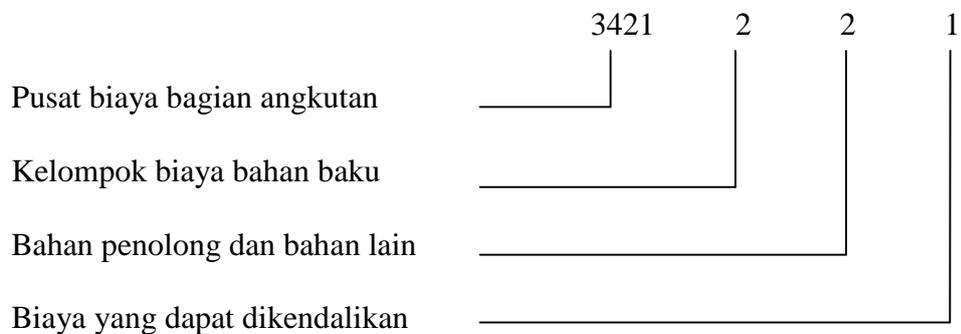


Kode perkiraan yang menunjukkan dapat atau tidaknya biaya diawasi dicontohkan sebagai berikut :

Kode	Arti
1	Dapat dikendalikan
2	Tidak dapat dikendalikan

Contoh penggunaan rekening pembantu biaya adalah sebagai berikut :

Biaya penggunaan pemakaian bahan bakar : 3421221



Sistem kode perkiraan harus dapat mendukung penyajian informasi yang diinginkan. Skema kode perkiraan dapat menyajikan informasi yang dibutuhkan oleh manajemen secara efisien.

Dengan pemberian kode seperti ini biaya dapat dilaporkan dengan unit organisasi yang bertanggungjawab atas biaya tersebut. Pemberian kode rekening pada umumnya didasarkan pada kerangka pemberian kode tertentu, sehingga memudahkan pemakaian mengikuti logika pemberian kode rekening, sehingga dapat menggunakan rekening yang disusun untuk pemberian identifikasi transaksi yang terjadi dalam perusahaan.

Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan dalam penyusunan kode yang baik adalah kode harus disesuaikan dengan metode proses data, setiap kode hanya

mewakili satu item, kode harus disusun secara fleksibel, sehingga memungkinkan untuk dilakukan perluasan, setiap kode harus menggunakan jumlah angka atau huruf yang sama, dan kode yang panjang perlu dipotong-potong untuk memudahkan mengingatnya.

Biaya yang terjadi dikumpulkan untuk setiap manajemen, karena itu biaya-biaya harus digolongkan dan diberikan kode sesuai dengan tingkat-tingkat manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi.

e. Laporan pertanggungjawaban

Laporan pertanggungjawaban merupakan laporan yang menerangkan hasil dari aplikasi konsep akuntansi pertanggungjawaban yang memegang peranan penting dalam kegiatan penyusunan perencanaan dan pengawasan atas jalannya operasi perusahaan. Laporan pertanggungjawaban merupakan ikhtisar hasil-hasil yang dicapai oleh seorang manajer bidang pertanggungjawaban dalam melaksanakan tugas atau pekerjaannya selama periode tertentu. Di dalam pengumpulan atau pelaporan biaya, tiap bidang pertanggungjawaban harus dipisahkan antara biaya terkendali dengan biaya tidak terkendali (Putri, 2005).

Laporan pertanggungjawaban harus dinyatakan dalam bentuk yang sederhana. Jika laporan tersebut terlalu kompleks maka manajer akan mengalami kesulitan dalam menganalisis kegiatan operasi perusahaan. Laporan pertanggungjawaban harus menyajikan jumlah anggaran dan jumlah actual 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. Lebih lanjut, laporan pertanggungjawaban harus diterbitkan dengan dasar waktu yang tepat. Didalam penyajian laporan pertanggungjawaban selisih yang terjadi antara actual dengan anggaran harus dianalisis dan diselidiki penyebab terjadinya (Ayuningtyas, 2006).

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

Agar tujuan manajer pusat pertanggungjawaban tercapai, maka harus diperhatikan lima prinsip dasar penyajian laporan, seperti yang dikemukakan Wilson dan Cambell (Putri, 2005) adalah :

1. Harus diterapkan konsep pertanggungjawaban
2. Sedapat mungkin harus diterapkan prinsip pertanggungjawaban
3. Secara umum, angka-angka harus dapat diperbandingkan
4. Sejauh yang dapat dilaksanakan, data harus semakin ringkas untuk jenjang pimpinan yang semakin tinggi.
5. Laporan-laporan pada umumnya harus mencakup komentar-komentar interpretative atau yang jelas dengan sendirinya.

Di samping lima prinsip diatas, menurut Wilson dan Cambell (Putri, 2005) ada berbagai factor lain yang dapat membantu untuk membuat tanggapan atau penerimaan dari pembaca laporan yang lebih baik:

1. Laporan harus tepat waktu
2. Laporan harus sederhana dan jelas
3. Laporan harus dinyatakan dalam bahasa dan istilah yang dikenal oleh pimpinan yang akan memakainya
4. Informasi harus disajikan dalam urutan yang logis
5. Laporan harus akurat
6. Bentuk penyajian harus disesuaikan dengan pimpinan yang akan menggunakannya
7. Selalu distandarisasikan, apabila mungkin
8. Rancangan laporan harus mencerminkan sudut pandang pimpinan
9. Laporan harus berguna
10. Biaya penyiapan laporan harus dipertimbangkan
11. Perhatian yang diberikan untuk penyiapan laporan harus sebanding dengan manfaatnya.

Setiap laporan harus disusun sedemikian rupa sehingga setiap penyimpangan secara jelas ditonjolkan dan mendapat perhatian dari manajer yang bertanggungjawab sehingga ia tidak perlu banyak membaca dan mencari dalam laporan tersebut untuk memperoleh informasi yang diinginkan.

Menurut Mulyadi (2003) dasar-dasar yang melandasi penyusunan laporan pertanggungjawaban biaya yaitu :

1. Jenjang terbawah yang diberi laporan ini adalah tingkatan manajer bagian.

2. Manajer jenjang terbawah diberi laporan pertanggungjawaban biaya yang berisi rincian realisasi biaya dibandingkan dengan anggaran biaya yang disusunnya.
3. Manajer jenjang diatasnya diberi laporan mengenai biaya pusat pertanggungjawaban sendiri dan ringkasan realisasi biaya yang dikeluarkan oleh manajer-manajer yang berada di bawah wewenangnya, yang disajikan dalam bentuk perbandingan dengan anggaran biaya yang disusun oleh masing-masing manajer yang bersangkutan.
4. Semakin keatas, laporan pertanggungjawaban disajikan semakin ringkas.

Format umum laporan pertanggungjawaban biaya. Laporan pertanggungjawaban biaya berisi informasi berikut Mulyadi (2003):

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

2.3 Pusat Pertanggungjawaban

2.3.1 Definisi Pusat Pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban adalah unit-unit sebuah organisasi yang memiliki tugas, wewenang dan tanggungjawab untuk mencapai suatu tujuan yang dipimpin oleh seorang *manager* yang bertanggungjawab terhadap semua aktivitas yang terjadi didalam setiap unitnya. Pusat pertanggungjawaban dapat meliputi semua atau sebagian kegiatan atau aktivitas yang ada dalam suatu perusahaan. Tetapi pusat pertanggungjawaban ini tidak selalu sama pada setiap perusahaan, tergantung pada bidang mana pusat pertanggungjawaban ini diterapkan.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005) pusat pertanggungjawaban merupakan organisasi yang dipimpin oleh seorang *manager* yang bertanggungjawab terhadap aktivitas yang dilakukan.

Dalam suatu pusat pertanggungjawaban juga terdapat dua unsur yaitu unit organisasi dan *manager* yang memimpinya. Selain itu pusat pertanggungjawaban juga melakukan tiga kegiatan yaitu :

- a. Penggunaan input atau masukan.
- b. Melakukan pengolahan terhadap input tersebut.
- c. Menghasilkan *output* atau keluaran sebagai hasil dari proses olahan.

Apabila suatu perusahaan ingin menetapkan suatu organisasi sebagai suatu pusat pertanggungjawaban, maka ada beberapa kriteria yang harus terlebih dahulu dipenuhi, yaitu :

- a. Adanya pembagian tugas, tanggung jawab yang jelas di antara pusat-pusat pertanggungjawaban maupun dalam pusat pertanggungjawaban itu sendiri.

- b. Adanya pelimpahan wewenang yang jelas kepada pimpinan pusat pertanggungjawaban.
- c. *Manager* atau pimpinan pusat pertanggungjawaban harus mampu mengawasi biaya-biaya yang terjadi dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.

2.3.2 Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban dapat meliputi semua kegiatan yang ada dalam perusahaan, karena itu pusat pertanggungjawaban antara suatu perusahaan dengan perusahaan lain berbeda.

Pada umumnya ada empat jenis pusat pertanggungjawaban di dalam perusahaan. Atas dasar hubungan antara masukan (*input*) dan keluaran (*output*) dan untuk hal apa manajemen bertanggungjawab.

Menurut Syamryn (2005) ada empat pusat pertanggungjawaban yaitu :

- a. Pusat Pendapatan (*Revenue Center*)
- b. Pusat Biaya (*Cost Center*)
- c. Pusat Laba (*Profit Center*)
- d. Pusat Investasi (*Investment Center*)

Pusat pertanggungjawaban yang dipaparkan oleh Syamryn tersebut di atas dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a) Pusat Pendapatan (*Revenue Center*)

Pusat pendapatan merupakan pusat pertanggungjawaban yang mengaitkan tanggung jawab pimpinan terhadap pendapatan. Pada dasarnya setiap pusat pendapatan juga merupakan pusat biaya, namun pengukuran utamanya dititik

beratkan pada pendapatan, keluarannya dapat diukur dengan nilai uang, sedangkan masukannya tidak dapat diukur dengan nilai uang.

Proses pengendalian pada pusat pertanggungjawaban ini adalah dengan menetapkan anggaran penjualan terlebih dahulu, sehingga prestasi *manager* pusat pertanggungjawaban ini diukur dengan membandingkan antara anggaran penjualan dan realisasi anggaran. Pada pusat ini *output* diukur dalam satuan moneter tapi tidak ada usaha formal yang dibuat untuk menghubungkan antara *input dan output*.

Sehubungan dengan biaya yang terjadi pada pusat pendapatan ini, maka biaya-biaya yang diperhitungkan hanyalah biaya-biaya yang dapat dikendalikan oleh pusat pendapatan tersebut. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pada pusat pendapatan antara keluaran dan masukan tidak terdapat hubungan yang erat dan nyata. Keluaran (dalam bentuk pendapatan) dapat diukur dengan satuan moneter sedangkan masukan (biaya) tidak dapat diukur.

Di dalam pusat pendapatan ini *manager* pusat tidak diminta pertanggungjawabannya mengenai masukannya, karena tidak mempengaruhi pemakaian masukan tersebut. Pada pusat ini, semakin tinggi pendapatan yang diperoleh maka semakin baik prestasi *manager* tersebut.

Contoh pusat pendapatan ini adalah pada departemen pemasaran. Departemen pemasaran ini bertanggungjawab atas pencapaian pendapatan yang telah ditargetkan tanpa harus dibebani tanggung jawab mengenai biaya yang terjadi di departemennya, karena biaya tidak ada hubungannya dengan pendapatan yang diperoleh departemen itu.

b) Pusat Biaya (*Cost Center*)

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang prestasi *manager* diukur berdasarkan masukan (biaya) yang dinyatakan dalam bentuk uang. Jadi prestasi kerja pusat biaya diukur atas efisiensi operasi atas jumlah input yang digunakan dalam memproduksi untuk menghasilkan *output*.

Pusat biaya adalah suatu segmen atau bagian dalam organisasi dimana *manager* bertanggungjawab atas biaya yang terjadi dalam segmen tersebut. (Hariadi, 2007).

Biaya yang timbul dalam suatu pusat pertanggungjawaban tidak selalu sebagai akibat dari keputusan yang timbul oleh *manager* pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan, karena tidak semua biaya yang terjadi itu dapat dikendalikan oleh *manager* yang bersangkutan. Maka didalam pengumpulan dan pelaporan biaya setiap pusat pertanggungjawaban harus dipisahkan antara biaya-biaya yang terkendali (*Controllable Cost*) dengan biaya yang tidak dapat dikendalikan (*Uncontrollable Cost*). Hanya biaya yang terkendalikan yang perlu diminta pertanggungjawaban dari *manager* pusat pertanggungjawaban itu.

c) Pusat Laba (*Profit Center*)

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban dimana prestasi *manager* diukur dari selisih antara pendapatan dan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut. Oleh karena itu, dalam pusat laba baik masukan (biaya yang dikonsumsi) maupun keluaran (pendapatan yang dicapai) dapat

diukur dengan satuan moneter untuk memperhitungkan laba yang dipakai sebagai pengukuran prestasi *manager*. Semakin tinggi laba yang dicapai, maka semakin baik pula prestasi seorang *manager*.

Pusat laba adalah suatu bagian dalam organisasi dimana *manager* bertanggungjawab terhadap penghasilan dan biaya yang terjadi dalam bagiannya. (Hariadi, 2007).

Ada beberapa alasan perusahaan menggunakan pusat laba yaitu:

- a. Untuk mengukur prestasi masing-masing bagian dari segi laba yang dicapainya.
 - b. Untuk mengontrol biaya agar lebih efektif sehubungan dengan total laba perusahaan.
 - c. Untuk mengukur kontribusi masing-masing bagian dibandingkan dengan total laba perusahaan.
 - d. Agar masing-masing dapat dialokasikan sumber daya perusahaan menurut kontribusi masing-masing bagian.
- d) Pusat Investasi (*Investment Center*)

Pusat investasi ini merupakan suatu unit organisasi yang bertanggungjawab terhadap penggunaan harta perusahaan didalam aktivitas operasionalnya. Pada pusat pertanggungjawaban ini memfokuskan perhatian terhadap laba dibandingkan dengan harta investasi yang digunakan untuk menghasilkan laba dalam operasional.

Untuk mengukurnya ada dua alternatif metode yang dapat digunakan yaitu metode ROI (*return on investment*) dan RI (*residual income*) terhadap hasil yang

diperolehnya. Hasil pengukuran metode-metode tersebut dibandingkan dengan angka yang dianggarkan sebelumnya.

2.4 Sistem Pengendalian Manajemen

2.4.1 Pengertian Pengendalian Manajemen

Pengendalian manajemen adalah proses dimana para *manager* mempengaruhi anggota organisasi lainnya untuk mengimplementasikan strategi organisasi. (Anthony dan Govindarajan, 2005).

Pengendalian meliputi tindakan untuk menuntun dan memotivasi upaya pencapaian tujuan maupun tindakan untuk mendeteksi dan memperbaiki pelaksanaan yang tidak dapat menekan batas minimum dari penyimpangan yang terjadi terhadap rencana yang telah ditetapkan.

Fungsi yang dilakukan manajemen bertujuan untuk menyelaraskan pekerjaan orang-orang didalam perusahaan dengan tujuan manajemen. Peranan manajemen dalam pengendalian ini disebut pengendalian manajemen dan sistem yang digunakan dinamakan sistem pengendalian manajemen.

Sejalan dengan pengendalian manajemen diatas, ada dua metode yang dapat dilakukan dalam pengendalian, yaitu :

- a. Pengendalian dengan menggunakan biaya standar
- b. Pengendalian dengan menggunakan anggaran

Pengendalian dengan menggunakan biaya standar lebih dikhususkan kepada pengendalian biaya. Metode ini diangkat dari konsep akuntansi biaya. Biaya standar merupakan biaya yang telah ditentukan terlebih dahulu. Hal ini disebabkan karena sebelum proses dimulai, maka unsur-unsur biaya dianalisis

dengan jalan menentukan biaya seharusnya dalam tingkat harga dan cara produksi yang wajar.

Sedangkan suatu metode pengendalian yang lebih luas yang tidak hanya difokuskan kepada satu hal pengendalian biaya saja adalah pengendalian yang menggunakan metode anggaran. Metode ini melahirkan konsep akuntansi pertanggungjawaban. Anggaran merupakan suatu pernyataan perencanaan dan kebijakan manajemen untuk masa mendatang sebagai pedoman bagi kegiatan periode yang telah ditentukan. Oleh sebab itu, harus sesuai dengan sifat dan kondisi perusahaan.

2.4.2 Struktur Pengendalian Manajemen

Struktur pengendalian manajemen lebih di tekankan pada pusat-pusat pertanggungjawaban (*Responsibility Center*). Untuk suatu pengendalian laba, organisasi harus disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggungjawab tiap-tiap pimpinan jelas. Tanggungjawab timbul sebagai akibat dari adanya pendelegasian wewenang dari suatu tingkat manajemen yang lebih tinggi ke tingkat manajemen yang lebih rendah. Untuk dapat dimintai pertanggungjawaban, manajemen tingkat lebih rendah harus mengetahui secara lebih jelas wewenang yang diberikan atasannya.

2.5 Konsep Akuntansi Pertanggungjawaban

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya, sistem pengendalian manajemen terdiri dari struktur dan proses. Bila kita mengaitkan konsep akuntansi pertanggungjawaban sebagai pengendalian manajemen maka dapat dilihat bahwa

karakteristik dari konsep akuntansi pertanggungjawaban menggambarkan struktur dan proses dari sistem pengendalian manajemen.

Pusat pertanggungjawaban yang meliputi pusat pendapatan, pusat biaya, pusat laba dan pusat investasi suatu struktur pengendalian manajemen. Sedangkan penggunaan konsep anggaran serta adanya fungsi pelaporan atas kegiatan pelaksanaan anggaran (yang tercermin dari adanya laporan), merupakan bagian dari proses pengendalian manajemen.

Dengan demikian konsep akuntansi pertanggungjawaban perlu diterapkan didalam proses pengendalian manajemen. Hal ini disebabkan karena akuntansi dari pusat-pusat pertanggungjawaban, baik yang berupa rencana maupun yang telah terjadi, sehingga penerapan konsep akuntansi pertanggungjawaban dapat membantu dalam proses pengendalian manajemen tersebut.

Sejalan dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban khususnya untuk lebih mengefektifkan pengendalian manajemen dibidang biaya di setiap pusat biaya, maka diperlukan pemisahan biaya terkendali sebagai batasan pertanggungjawaban.

Karakteristik lain yang dimiliki konsep akuntansi pertanggungjawaban adalah *performance report*. *Performance report* merupakan suatu laporan yang menampilkan data dari pusat pertanggungjawaban, yang membandingkan hasil sebenarnya dengan anggaran yang telah dibuat sebelumnya, sekaligus mengidentifikasi masalah-masalah yang ditemukan dari penyimpangan-penyimpangan yang terjadi.

Performance report ini akhirnya akan dievaluasi dan dipakai sebagai acuan untuk melaksanakan tindakan yang diperlukan dalam mengoreksi penyimpangan tersebut. Oleh sebab itu, *performance report* yang disusun harus memenuhi prinsip-prinsip dasar laporan yang efektif bagi pengendalian manajemen.

Dari uraian diatas, maka dikatakan bahwa karakteristik akuntansi pertanggungjawaban dapat memenuhi konsep pengendalian manajemen, dengan konsep pertanggungjawaban dapat dipakai sebagai alat pengendalian biaya.

2.6 Tujuan dan Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

2.6.1 Tujuan Akuntansi Pertanggungjawaban

Tujuan utama akuntansi pertanggungjawaban adalah untuk memenuhi salah satu tujuan akuntansi biaya yaitu sebagai alat pengendalian biaya. Tujuan akuntansi biaya secara keseluruhan menurut (Hariadi, 2007) adalah :

1. Untuk menentukan jumlah biaya produksi
2. Untuk menentukan nilai persediaan
3. Untuk mengendalikan biaya.

Untuk mengendalikan biaya, pengumpulan dan pelaporan biaya dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban dilakukan untuk tiap tingkatan manajemen. Tiap level tersebut bertanggungjawab atas biaya yang berada di bawah pengendalian masing-masing biaya dihubungkan dengan pejabat yang bertanggungjawab atas terjadinya biaya tersebut, kemudian dibuat rekapitulasi sebagai dasar pembuatan laporan kepada pejabat bersangkutan.

2.6.2 Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

Manfaat akuntansi pertanggungjawaban ini dikutip dari buku Mulyadi (2005) yaitu sebagai berikut:

1. Sebagai pemotivasi bagi *manager*.
2. Sebagai penilai kinerja *manager* pusat pertanggungjawaban.
3. Untuk mengendalikan biaya.
4. Sebagai alat pengendalian keputusan.

Dari kutipan diatas dapat disimpulkan manfaat akuntansi pertanggungjawaban adalah:

- 1) Sebagai pemotivasi *manager*

Memotivasi kerja para *manager* merupakan bagian dari tugas manajemen puncak. Motivasi tumbuh karena adanya balas jasa yang memadai. Namun demikian sistem balas jasa tidaklah cukup dapat menjamin prestasi para *manager* atau karyawan menjadi lebih baik, sebab disamping itu ada syarat lainnya yaitu adanya sistem pengukuran prestasi yang adil dan wajar, dimana sistem pengukuran prestasi tersebut dapat mengukur prestasi setiap pekerjaan masing-masing. Sehingga dengan demikian sikap negatif yang tidak diinginkan seperti saling curiga antar *manager*, menganggap tidak adil kepada atasan dapat dihilangkan.

- 2) Sebagai penilai kinerja manager pusat pertanggungjawaban

Prestasi kerja para *manager* dievaluasi dengan menggunakan alat bantu yaitu sistem akuntansi pertanggungjawaban. Sistem akuntansi pertanggungjawaban ini memberikan manfaat yaitu menyediakan

informasi mengenai tolak ukur atas standar prestasi kerja para *manager*. Melalui sistem ini, standar prestasi kerja para *manager* dapat dibentuk secara layak sesuai dengan jenis, wewenang dan tanggungjawab masing-masing *manager*. Keputusan-keputusan mengenai balas jasa untuk para *manager* dapat diterapkan secara layak dan adil, dan hal ini dapat meningkatkan tingkat kepuasan kerja para *manager*.

3) Untuk mengendalikan biaya

Tujuan dari pengendalian biaya ini adalah untuk memperoleh jaminan prestasi atas hasil, baik barang maupun jasa sesuai dengan kualitas yang dikehendaki dari jumlah pemakaian bahan, tenaga kerja, usaha dan fasilitas tertentu.

4) Sebagai alat pengambilan keputusan

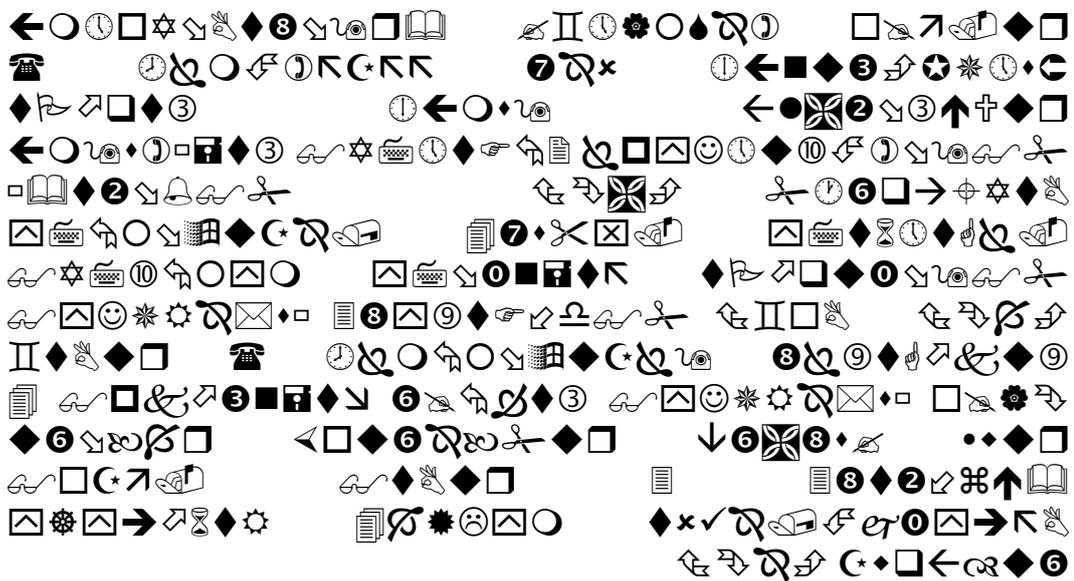
Keputusan dapat diambil dengan cepat karena dilaksanakan langsung oleh *manager* pada pusat pertanggungjawaban yang mengetahui permasalahan dan informasi yang diperlukan untuk pemecahan masalah yang terjadi.

2.7 Akuntansi Pertanggungjawaban Dalam Islam

2.7.1 Tanggungjawab Manusia Terhadap Perbuatan

Akuntansi pertanggungjawaban dalam Islam lebih ditekankan pada tanggungjawab manusia terhadap perbuatannya kepada sang pencipta. Manusia diciptakan bukan untuk bersantai-santai, melainkan untuk menjalankan tugas-tugas yang diemban kepadanya. Mengetahui cara menjalankan tugas-tugas dan tanggungjawab dengan benar merupakan jalan yang lurus.

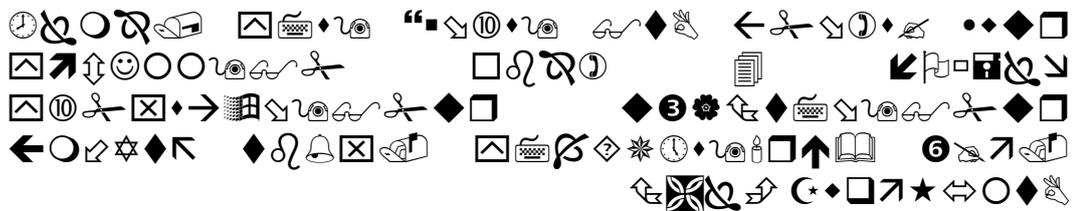
Sifat amanah dan jujur akan menimbulkan sikap komitmen seorang akuntan, atau yang mencatat dan membuat laporan tetap berpegang teguh pada nilai-nilai kebenaran dan sikap mental. Apabila seorang akuntan keluar dari sifat jujur dan tanggungjawab demi kepentingan dan keinginan sendiri berarti ia telah mengkhianati Allah dan Rasulnya. Firman Allah tentang pertanggungjawaban manusia terhadap perbuatannya dalam surat Al-Isra' ayat 13-15:



Artinya : *“Dan tiap-tiap manusia itu telah Kami tetapkan amal perbuatannya (sebagaimana tetapnya kalung) pada lehernya. dan Kami keluarkan baginya pada hari kiamat sebuah kitab yang dijumpainya terbuka. "Bacalah kitabmu, cukuplah dirimu sendiri pada waktu ini sebagai penghisab terhadapmu". Barangsiapa yang berbuat sesuai dengan hidayah (Allah), Maka Sesungguhnya Dia berbuat itu untuk (keselamatan) dirinya sendiri; dan Barang siapa yang sesat Maka Sesungguhnya Dia tersesat bagi (kerugian) dirinya sendiri. dan seorang yang berdosa tidak dapat memikul dosa orang*

lain, dan Kami tidak akan meng'azab sebelum Kami mengutus seorang Rasul”.

Pertanggungjawaban manusia tidak hanya dilaporkan manusia (*manager*) kepada manusia (Direktur Perusahaan), tetapi juga kepada Allah SWT (*Top Manager*) atas segala perbuatan yang telah dilakukannya. Manusia yang mengerjakan sesuatu namun tidak mengetahui pekerjaannya sama sekali merupakan penyebab kegagalan suatu usaha dan pekerjaan. Firman Allah SWT dalam surat Al-Isra' ayat 36:



Artinya : “Dan janganlah kamu mengikuti apa yang kamu tidak mempunyai pengetahuan tentangnya. Sesungguhnya pendengaran, penglihatan dan hati, semuanya itu akan diminta pertanggungjawabannya”.

2.7.2 Efektifitas dan Efisiensi Kerja Dalam Islam

Islam juga menganjurkan untuk melakukan tugas-tugas dan pekerjaan tanpa adanya penyelewengan dan kelalaian, dan bekerja secara efisien dan penuh kompetensi. Ketekunan dan ketabahan dalam bekerja dianggap sebagai sesuatu yang mempunyai nilai terhormat. Suatu pekerjaan kecil yang dilakukan secara konsisten dan profesional lebih baik dari sebuah pekerjaan besar yang dilakukan dengancara musiman dan tidak profesional.

Seperti Firman Allah dalam surat Al-Qashash ayat 26 berbunyi:



