

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian

Struktur organisasi yang dianut sebuah perusahaan atau organisasi akan sangat menentukan keberhasilan manajernya dalam mencapai tujuan yang diinginkan. Kepala bagian keuangan dan Administrasi Umum menentukan keberhasilan dalam perusahaan terutama dalam biaya operasionalnya, maupun bagian staff bawaan lainnya semuanya merupakan orang-orang yang bekerja dan berfikir untuk kemajuan perusahaan.

Dalam proses kegiatan perusahaan kepala bagian keuangan dan administrasi umum mempunyai peranan dalam meningkatkan koordinasi kerja yang efektif, tugas dan tanggung jawab, baik kepada sesama dengan level jabatan yang sama maupun yang jabatan bawahan dalam hirarki struktur organisasi dan mempunyai peranan untuk mengetahui bawahan supaya bersedia bekerja dalam satu tim yang kompak, tugas dan tanggung jawab dengan ikhlas untuk mencapai tujuan yang direncanakan bersama.

Banyaknya orang-orang dalam struktur organisasi perusahaan mengharuskan perusahaan menentukan garis tertentu yang merupakan batas pelaksanaan koordinasi kerja dalam perusahaan. Untuk itu organisasi yang ada akan menentukan keberhasilan perusahaan tersebut dalam mencapai tujuannya.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem yang berusaha menciptakan kondisi agar rencana yang disusun oleh manajemen dapat terealisasi dan mampu mendorong setiap

pelaku organisasi untuk bekerja dengan baik dan bertanggungjawab. Sistem ini tidak hanya sekedar menghendaki bahwa organisasi dapat mencapai tujuan dengan biaya yang efisien namun mengarahkan pengeluaran biaya sesuai rencana. Selain itu sekaligus dapat digunakan untuk mengukur kinerja manajemen melalui akuntansi pertanggungjawaban ini. Setiap manajer dari masing-masing pusat pertanggungjawaban dapat melaporkan dan mempertanggungjawabkan hasil kegiatan yang terjadi pada suatu perusahaan.

Selain itu setiap pusat pertanggungjawaban harus dapat mempertanggungjawabkan setiap kegiatan yang dilakukannya dan memberikan laporan aktual mengenai kegiatannya dan memiliki alat yang dapat digunakan untuk menilai pelaksanaan dari masing-masing pusat pertanggungjawaban tersebut misalnya anggaran. Dalam hal ini manajemen dapat melakukan pengawasan terhadap pusat pertanggungjawaban tersebut dengan cara membandingkan anggaran dengan laporan aktual dari masing-masing pusat pertanggungjawaban. Menurut Loran Tambunan terdapat empat jenis pusat pertanggungjawaban, yaitu: “ **(1) Pusat Biaya (Cost Center), (2) Pusat Pendapatan (Revenue Center), (3) Pusat Laba (Profit Center), (4) Pusat Investasi (Investment Center).**”¹

Pusat pertanggungjawaban ini dibentuk agar seluruh aktivitas yang berhubungan dengan keempat pusat pertanggungjawaban tersebut dapat dipertanggungjawabkan dan akhirnya akan digunakan untuk menilai dan mengukur kinerja manajer pusat pertanggungjawaban.

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang kinerja manajernya diukur atas dasar biaya (nilai masukannya). Ada dua jenis umum dari pusat beban, yaitu: pusat beban terukur dan pusat beban kebijakan. Maka dari gambaran singkat tentang akuntansi pertanggungjawaban

¹Loran Tambunan, **Akuntansi Manajemen, Analisa Biaya Untuk Perencanaan dan Pengawasan**, Edisi Kedua, Cetakan Pertama, Universitas HKBP Nommensen, Medan, 2003, hal.137

tersebut dapat diketahui bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan bagian yang sangat erat kaitannya dengan perkembangan suatu perusahaan.

Pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban yang kinerja manajernya diukur dari pendapatan yang diperoleh pusat pertanggungjawaban, dan tidak diminta pertanggungjawaban mengenai biaya masukannya, karena dia tidak dapat mempengaruhi pemakaian masukan tersebut.

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang kinerja manajernya diukur dengan besarnya laba yang diperoleh yaitu dari selisih pendapatan dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut.

Pusat investasi adalah pusat pertanggungjawaban yang kinerja manajernya diukur dengan menghubungkan laba yang diperoleh pusat pertanggungjawaban tersebut dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba.

Dengan adanya akuntansi pertanggungjawaban, bahwa manajemen puncak dapat mendelegasikan wewenang dan tanggungjawabnya ke tingkat manajemen di bawahnya dengan lebih efisien tanpa memantau secara langsung seluruh kegiatan perusahaan. Akuntansi pertanggungjawaban juga perlu dievaluasi agar berlangsung dengan baik, sehingga manajemen dapat dengan mudah menghubungkan biaya yang timbul dengan hasil yang diperoleh unit pusat pertanggungjawaban. Demikian halnya pada Unit Usaha Percetakan HKBP Pematang Siantar yang bergerak dalam bidang mencetak Alkitab, kidung jemaat, almanak, dan mencetak keperluan HKBP lainnya.

Pada penelitian yang dilakukan penulis pada Unit Usaha Percetakan HKBP Pematang Siantar, penulis lebih memfokuskan pada biaya operasional yang mengacu pada pusat biaya. Ada penyimpangan-penyimpangan antara pusat biaya anggaran tahun 2013 dengan realisasi

tahun 2013 dengan jumlah biaya administrasi & umum sebesar Rp. 210,247,900 yang bersifat menguntungkan dan ada pula anggaran tahun 2013 dan realisasi tahun 2013 dengan jumlah biaya penjualan & pemasaran sebesar Rp. 238,865,300 yang tidak menguntungkan yang realisasi biaya digunakan lebih banyak dari pada anggarannya yang dapat dilihat pada Tabel 1.1.

Akuntansi pertanggungjawaban dirasa perlu diberlakukan di perusahaan sehingga dilakukan penelitian mengenai akuntansi pertanggungjawaban pada Percetakan HKBP Pematang Siantar sebagai objek penelitian, hal ini untuk mengetahui sejauh mana penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja pada perusahaan. Hal inilah yang mendorong penulis untuk membahasnya dalam skripsi yang berjudul: **AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN SEBAGAI ALAT PENILAIAN KINERJA BIAYA OPERASIONAL PADA UNIT USAHA PERCETAKAN HKBP PEMATANG SIANTAR.**

Tabel 1.1

Unit Usaha Percetakan HKBP Pematang Siantar

Data Biaya Adm&Umum dan Biaya Penjualan&Pemasaran

Tahun 2013

Keterangan	Anggaran (Rp)	Realisasi (Rp)	Selisih (Rp)
Biaya Penjualan&Pemasaran			
Biaya Pengiriman Buku	200,000,000	429,042,700	229,042,700

Biaya Pemeliharaan Alat Angkut	7,200,000	8,471,000	1,271,000
Komisi Penjualan	6,000,000	14,551,600	8,551,600
Total Biaya Penjualan & Pemasaran	213,200,000	452,065,300	238,865,300 (TM)
Biaya Administrasi & Umum			
ATK	6,000,000	2,062,500	3,937,500
Computer Supplies	12,000,000	2,565,600	9,434,400
Langganan Air	10,200,000	10,973,500	773,500
Langganan Telepon	5,400,000	6,767,500	1.367.500
Biaya Rapat/Pertemuan	20,000,000	50,000,000	30,000,000
Biaya Perjalanan Tim/Panitia	50,000,000	2,000,000	48,000,000

Biaya Tamu	7,800,000	10,546,500	2,746,500
Perjalanan Dinas	20,400,000	22,331,000	1,931,000
Pesta Natal/Tahun Baru	50,000,000	81,882,000	31,882,000
Sumbangan Gereja	20,000,000	21,226,000	1,226,000
BBM&Pelumas Direktur	20,000,000	23,323,500	3,323,500
Biaya Diklat&Konsultan	20,000,000	3,200,000	16,800,000
Biaya Administrasi	1,200,000	735.000	465,000
Pajak&Iuran Retribusi	18,500,000	5,478,000	13,022,000
Biaya Internet	25,000,000	13,347,500	11,652,500
Biaya Pindah/Penghargaan	50,000,000	16,313,500	33,686,500
Total Biaya	386,500,000	272,752,100	210,247,900 (M)

Administrasi&Umum			
Total Biaya	173,300,000	179,313,200	28,617,400 (TM)

Sumber: Unit Usaha Percetakan HKBP Pematang Siantar

1.2. Rumusan Masalah

Dalam menjalankan operasinya setiap perusahaan tidak akan luput dari masalah yang merupakan faktor menghambat kelancaran perusahaan dalam mencapai tujuan perusahaan. Masalah ini berbeda-beda tergantung kondisi dan kegiatan operasi suatu perusahaan itu sendiri.

Menurut Cholid Narbuko dan Abu, “. . . **perumusan masalah adalah untuk membatasi masalah penelitian yang telah ditetapkan.**”²

Berdasarkan uraian yang dikemukakan di atas, maka penulis merumuskan masalah yang menjadi dasar penulisan skripsi yaitu: **“Bagaimana akuntansi pertanggungjawaban diterapkan sebagai alat penilaian kinerja biaya operasional yang mengacu pada pusat biaya pada Unit Usaha Percetakan HKBP Pematang Siantar ?”**.

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian pada dasarnya menjawab masalah atau pertanyaan penelitian. Penelitian perlu merumuskan masalah atau pertanyaan penelitian dengan jelas agar dapat menyatakan tujuan penelitian. Sesuai dengan perumusan masalah maka secara khusus tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana akuntansi pertanggungjawaban diterapkan sebagai alat

² Choild Narbuko dan Abu Achmadi, **Metodologi Penelitian: Memberikan Bekal Teoritis Pada Mahasiswa Tentang Metodologi Penelitian Serta Diharapkan Dapat Melaksanakan Penelitian Dengan Langkah-langkah Yang Benar**, Cetakan kedelapan: Bumi Aksara, Jakarta, 2007, hal. 162

penilaian kinerja biaya operasional yang mengacu pada pusat biaya pada Unit Usaha Percetakan HKBP Pematang Siantar.

Menurut Cholid dan Abu pengertian tujuan penelitian yaitu:

Tujuan penelitian adalah untuk menemukan masalah-masalah yang menimbulkan hambatan terhadap pembangunan dan mencari cara-cara penanggulangan hambatan itu, supaya usaha pembangunan dapat berhasil secara optimal.³

Untuk lebih memudahkan dalam melakukan penelitian agar lebih sistematis untuk memfokuskan pada pembahasan masalah yang diteliti maka penulis membuat batasan mengenai ruang lingkup penelitian dan pembahasan skripsi ini tidak lepas juga dikarenakan keterbatasan kemampuan dan keterbatasan waktu. Untuk itu penulis hanya meneliti masalah-masalah mempunyai kaitan dengan peranan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja biaya operasional yang mengacu pada pusat biaya pada Unit Usaha Percetakan HKBP Pematang Siantar. Adapun tujuan skripsi ini adalah :

1. Untuk mengetahui sejauh mana akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja biaya operasional unit usaha Percetakan HKBP Pematang Siantar.
2. Untuk mengetahui bagaimana akuntansi pertanggungjawaban pada unit usaha Percetakan HKBP Pematang Siantar telah diterapkan sebagaimana mestinya.

1.4 Manfaat Penelitian

Dari hasil penelitian yang dilakukan, diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut :

1. Bagi Perusahaan

³Ibid, hal. 170

Hasil penelitian ini diharapkan mampu memberikan rekomendasi atas kelemahan-kelemahan yang terjadi dalam kegiatan operasional perusahaan, terutama dalam hal akuntansi pertanggungjawaban

2. Bagi Penulis

Hasil penelitian ini diharapkan menambah wawasan serta pengetahuan tentang teori maupun konsep mengenai akuntansi pertanggungjawaban di perkuliahaan dan penerapannya secara nyata di perusahaan

3. Bagi Manajemen

Sebagai bahan pertimbangan dan masukan kepada manajemen perusahaan dalam menggunakan akuntansi pertanggungjawaban untuk menilai kinerja penggunaan biaya dengan baik

4. Bagi Pihak Lain Hasil penelitian ini diharapkan mampu memberi pengetahuan bagi pihak yang membaca skripsi ini, dan sebagai bahan referensi bagi pihak yang memerlukannya sebagai bahan penelitian terdahulu.

BAB II

URAIAN TEORITIS

2.1 Pengertian dan Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

2.1.1 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Dalam menjalankan perusahaan, manajemen senantiasa membutuhkan informasi sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Untuk memenuhi kebutuhan dan informasi yang memadai perlu dirancang suatu sistem yang mampu menghasilkan informasi yang tepat, cepat dan akurat. Sebab salah satu fungsi dasar manajemen adalah memastikan setiap bagian yang ada dalam perusahaan, akan melakukan apa yang seharusnya dilakukan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya oleh perusahaan. Persyaratan untuk menetapkan kebijaksanaan pengawasan yang efektif dan aktivitas perusahaan adalah menentukan batasan-batasan wewenang dan tanggungjawab yang jelas untuk personel pada berbagai jenjang manajemen.

Menurut Loran Tambunan:

Akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*) merupakan suatu istilah yang berkaitan dengan berbagai konsep dan alat yang dipergunakan oleh akuntan

manajemen untuk mengukur kinerja (performance) dari individu dan departemen-departemen dalam perusahaan dalam upaya menjamin adanya kecocokan atau keharmonisan dan kesatuan tujuan dalam perusahaan.⁴

10

Menurut Hansen dan Mowen sebagai berikut :

Akuntansi pertanggungjawaban adalah alat fundamental untuk pengendalian manajemen dan ditentukan melalui empat elemen penting,yaitu pemberian tanggungjawaban bertujuan mempengaruhi perilaku dalam cara tertentu sehingga seseorang atau kegiatan perusahaan akan disesuaikan untuk mencapai tujuan bersama .⁵

Dari defenisi yang telah dikemukakan maka dapat disimpulkan bahwa Akuntansi Pertanggungjawaban muncul karena adanya pendelegasian wewenang yaitu dari manajer puncak ke manajer yang lebih rendah. Dimana dengan adanya pendelegasian wewenang tersebutlah yang menjadi tanggungjawab setiap sub unit bagian untuk bekerja lebih efektif dan efisien.

Menurut Mulyadi karakteristik akuntansi pertanggungjawaban, yaitu :

1. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban

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

2. Standar ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu.

⁴ Loran tambunan, **Op.cit**, hal.135

⁵ Don R.Hansen dan Maryanne M.Mowen, **Accounting Manajemen, 8th Edition, Akuntansi Manajerial**, Buku Satu: Salemba Empat, Jakarta, 2009, hal 229.

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

3. 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, secara prinsip individu hanya diminta 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 bertanggungjawab, untuk memungkinkan setiap manajer mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggaran mereka dan memungkinkan mereka untuk memantau pelaksanaan anggaran mereka.

4. Manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi.

Sistem penghargaan dan hukuman dirancang untuk memacu para manajer dalam mengelola biaya untuk mencapai target standar biaya yang dicantumkan dalam anggaran. Atas dasar evaluasi penyebab terjadinya penyimpangan biaya yang direalisasikan dari biaya yang

dianggarkan, para manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman menurut sistem penghargaan dan hukuman yang ditetapkan.

2.1.2 Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

Adapun manfaat akuntansi pertanggungjawaban dikutip dari David Sihombing yaitu :

1. Sebagai dasar menyusun anggaran

Proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran (*role setting*) 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 memungkinkannya melaksanakan perannya. Sumber daya yang disediakan untuk memungkinkan manajer berperan dalam usaha pencapaian sasaran perusahaan tersebut diukur dengan satuan moneter standart yang berupa informasi akuntansi.

2. Penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi, karena informasi tersebut menekankan hubungan informasi dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi setiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan biaya yang menjadi tanggung jawab, dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan biaya tersebut menurut manajer yang bertanggungjawab mencerminkan skor (*score*) yang dibuat oleh setiap manajer dalam menggunakan berbagai sumber daya untuk melaksanakan peran manajer tersebut dalam mencapai sasaran perusahaan.

3. Untuk memotivasi manajer

Motivasi adalah proses prakarsa dilakukannya suatu tindakan secara sadar dan bertujuan. Pemotivasi suatu yang digunakan untuk mendorong timbulnya prakarsa seseorang untuk melakukan tindakan secara sadar dan bertujuan. Dalam sistem penghargaan perusahaan, informasi akuntansi merupakan bagian yang paling penting, maka informasi akuntansi akan berdampak terhadap motivasi manajer melalui dua jalur yaitu menimbulkan pengaruh langsung terhadap motivasi manajer dengan mempengaruhi kemungkinan usaha diberi penghargaan dan informasi pertanggungjawaban berdampak motivasi melalui nilai penganggaran.

2.2 Pengertian Dan Jenis-Jenis Pusat Pertanggungjawaban

2.2.1 Pengertian Pusat Pertanggungjawaban

Menurut Hanif Ismail dan Darsono, **“Pusat pertanggungjawaban ialah suatu unit organisasi yang dipimpin seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap semua aktivitas yang ada di unit tersebut”**.⁶

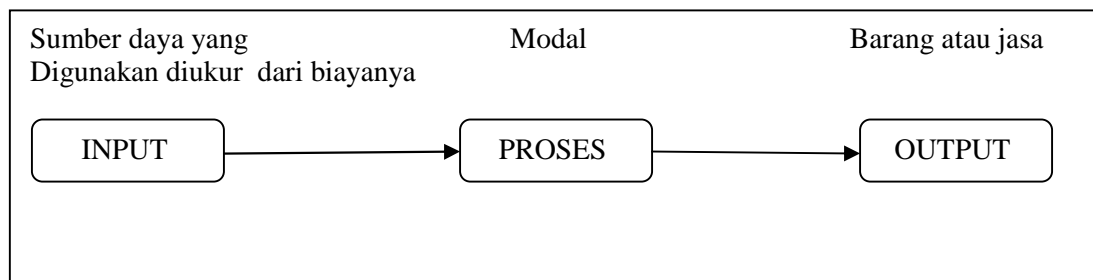
Mulyadi mengatakan pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab. Suatu pusat pertanggungjawaban dapat dipandang sebagai suatu sistem yang mengelolah masukan menjadi keluaran. Masukan suatu pusat pertanggungjawaban yang diukur dalam satuan uang disebut dengan biaya sedangkan keluaran suatu pusat pertanggungjawaban yang dinyatakan dalam satuan uang disebut dengan pendapatan.

⁶Hanif Ismail dan Darsono Prawironegoro, **Sistem Pengendalian Manajemen: Konsep dan Aplikasi**, Mitra Wacana, Jakarta, 2009, hal.53

Dari defenisi tersebut dapat disimpulkan bahwa pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit organisasi yang melaksanakan kegiatannya dengan seorang yang bertanggungjawab atas kegiatan unit tersebut.Melalui tanggungjawab seseorang dapat dilakukan penilaian prestasi dan efensiensi masing-masing bagian dalam organisasi.Pusat-pusat pertanggungjawaban pada dasarnya diciptakan untuk mencapai sasaran tertentu.Sasaran-sasaran dari setiap pusat pertanggungjawaban haruslah selaras, serasi, dan seimbang dalam usaha pencapaian sasaran perusahaan.karakteristik utama dari pusat-pusat pertanggungjawaban adalah memfokuskan terhadap pusat-pusat pertanggungjawaban. Setiap pusat pertanggungjawaban haruslah dapat mempertanggungjawabkan setiap kegiatan yang dilakukan dengan demikian laporan aktual mengenai kegiatannya.Dasar yang digunakan untuk menilai pelaksanaan dari masing-masing pusat pertanggungjawaban tersebut adalah melalui nilai.

Pusat tanggung jawab menerima masukan (*input*) dalam bentuk bahan baku, tenaga kerja dan jasa-jasa kemudian diproses yang kemudian akan menjadi keluaran (*output*) berupa barang jasa seperti yang tertera pada gambar 2.1

Gambar 2.1
Pusat Tanggung Jawab



Sumber: Anthony Dan Govindrajan, **Management Control System: Sistem Pengendalian Manajemen**, Buku Satu, Edisi Kesebelas, Jakarta: Salemba Empat, 2008, Hal.172

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

Ada empat kemungkinan hubungan masukan dan keluaran pusat pertanggungjawaban :

1. Masukan pusat pertanggungjawaban mempunyai hubungan yang nyata dengan keluarannya. Hubungan nyata ini ditandai dengan setiap perubahan keluaran yang dihasilkan pusat pertanggungjawaban akan mengakibatkan perubahan konsumsi masukan, dan sebaliknya setiap perubahan konsumsi masukan mengakibatkan perubahan keluaran yang dihasilkan.
2. Masukan pusat pertanggungjawaban mempunyai hubungan artificial atau semu dengan keluarannya. Hubungan artificial antara masukan dengan keluaran tersebut didasarkan atas kebijakan manajemen. Hubungan artificial ini ditandai dengan setiap perubahan keluaran yang dihasilkan pusat pertanggungjawaban akan mengakibatkan perubahan konsumsi masukan, namun sebaliknya setiap perubahan konsumsi masukan *tidak selalu* mengakibatkan perubahan keluaran yang dihasilkan.
3. Masukan pusat pertanggungjawaban mempunyai hubungan erat dengan keluarannya
4. Masukan pusat pertanggungjawaban mempunyai hubungan tidak erat dengan keluarannya. Hubungan tidak erat ini ditandai dengan setiap perubahan masukan tidak mengakibatkan perubahan keluaran atau setiap perubahan keluaran tidak mengakibatkan perubahan masukan .

2.2.2 Jenis-Jenis Pusat Pertanggungjawaban

Ciri utama perusahaan yang menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah dengan adanya pusat-pusat pertanggungjawaban. Menurut Charles T. Hongren, Srikant M. Datar dan George Foster membagi pusat pertanggungjawaban atas:

1. **Pusat biaya (*cost center*)- manajer hanya bertanggung jawab untuk biaya.**
2. **Pusat pendapatan (*revenue center*)- manajer hanya bertanggung jawab untuk pendapatan .**
3. **Pusat laba (*profit center*)- manajer bertanggung jawab untuk pendapatan biaya.**
4. **Pusat investasi (*investment center*)- manajer bertanggung jawab untuk investasi, pendapatan dan biaya.⁷**

a. **Pusat Biaya (*cost center*)**

Pusat biaya merupakan suatu subunit dalam organisasi yang mengontrol biaya dari aktivitas produksi yang dilakukan dan tidak mengontrol pendapatan dan biaya dari aktivitas produksi yang dilakukan dan tidak mengontrol pendapatan dan investasi, serta ada pembatasan antara masukan dan keluaran karena adanya tanggungjawab biaya yang harus dipertanggungjawabkan oleh manajer. Pusat biaya merupakan pusat pertanggungjawaban yang inputnya diukur secara moneter, namun outputnya tidak.

Terdapat isu strategis dalam penerapan pada tujuan jangka pendek dan kelonggaran biaya, fokus yang berlebihan pada tujuan jangka pendek dan kelonggaran biaya.

1. **Pergeseran biaya.**

Pergeseran biaya terjadi pada saat suatu departemen mengganti biaya-biaya yang dapat dikendalikannya dengan biaya-biaya yang tidak dapat dikendalikan. Sebagai contoh, manajer dari sebuah pusat biaya produksi yang dievaluasi berdasarkan biaya-biaya yang dapat dikendalikan memilih insentif untuk mengganti biaya variabel dengan biaya tetap.

⁷ Charles T. Hongren et.al, Cost Accounting A Managerial Emphasis. 12th Edition, **Akuntansi Biaya, Penekanan Manajerial**, Alih Bahasa P.A Lestari, Jilid Dua, Edisi Keduabelas: Erlangga, Jakarta, 2006, hal 374

2. Fokus jangka pendek yang berlebihan.

Perhatian pada banyak sistem pengukuran kinerja yang berfokus secara berlebihan pada angka-angka biaya tahunan, dimana hal ini memotivasi manajer untuk hanya memperhatikan biaya-biaya jangka pendek dan mengabaikan isu strategis jangka panjang.

3. Peran kelonggaran biaya.

Kelonggaran anggaran (*budget slack*) adalah selisih antara kinerja yang dianggarkan dengan kinerja yang diharapkan. Anggapan positif mengenai kelonggaran ini adalah bahwa kelonggaran anggaran secara efektif mengarahkan pengambilan keputusan dan tujuan keadilan dari evaluasi kinerja.

b. Pusat pendapatan (*Revenue Center*)

Pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban di dalam suatu organisasi yang prestasinya dinilai berdasarkan pendapatan dan tidak mengontrol biaya serta tingkat investasi. Ukuran prestasi pusat pertanggungjawaban ini yang terpenting adalah pendapatan dan hanya biaya yang dapat dikendalikan langsung oleh setiap pusat pendapatan.

Pusat pendapatan selalu dikaitkan dengan upaya untuk mencapai target pendapatan atau penjualan perusahaan. Dalam pusat pendapatan, terdapat juga pusat biaya, tetapi ukurannya (dalam satuan moneter) lebih besar pada pusat biaya. Sehingga pusat pendapatan tidak dapat dianggap sebagai pusat laba (*profit center*) karena belum diperhitungkan biaya-biaya secara keseluruhan.

c. Pusat laba (*Profit Center*)

Pusat laba merupakan pusat pertanggungjawaban yang manajernya memilih tanggungjawab untuk mengontrol pendapatan dan biaya yang dikeluarkan untuk produk atau jasa yang dihasilkan, tidak mengontrol tingkat investasi.

Pusat laba memberikan pusat pertanggungjawaban yang paling adil untuk diterapkan di dalam perusahaan dibandingkan dengan pusat pendapatan maupun pusat biaya. Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang terbaik akan tetapi memiliki kelemahan yaitu munculnya perselisihan antara unit bisnis mengenai harga transfer produk dan adanya kepentingan manajer unit bisnis untuk lebih memfokuskan laba jangka pendek terkait dengan penilaian kinerjanya.

d. Pusat investasi (*investment center*)

Pusat investasi merupakan pusat pertanggungjawaban berdasarkan tingkat laba yang dihasilkan dikaitkan dengan besarnya investasi yang ditanamkan. Pengukuran berdasarkan perbandingan antara laba yang dihasilkan dengan investasi yang ditanamkan pada pusat pertanggungjawaban yang menjadi tanggungjawabnya sehingga pusat investasi dianggap sebagai perluasan dari pengukuran prestasi pusat laba.

Penilaian pusat investasi sama dengan penilaian pusat laba namun perbedaannya adalah ditambah dengan analisa terhadap penempatan investasi dan hasil yang dicapai.

Menurut Mulyadi dasar-dasar yang melandasi penyusunan laporan pertanggungjawaban biaya, yaitu :

1. Jenjang terbawah yang diberi laporan ini adalah tingkatan manajer bagian.
2. Manajer jenjang terbawah diberi laporan pertanggungjawaban biaya yang berisi rincian realisasi biaya dibandingkan dengan anggaran biaya yang disusunnya.

3. Manajer jenjang di atasnya diberi laporan mengenai biaya pusat pertanggungjawaban sendiri dan ringkasan realisasi biaya yang dikeluarkan oleh manajer-manajer yang berada di bawah wewenangnya, yang disajikan dalam bentuk perbandingan dengan anggaran biaya yang disusun oleh masing-masing manajer yang bersangkutan.
4. Semakin ke atas, laporan pertanggungjawaban biaya disajikan semakin ringkas.

2.2.3 Hubungan Struktur Organisasi Dengan Pusat Pertanggungjawaban

Struktur organisasi mencerminkan pembagian dan hirarki dan wewenang dalam perusahaan. Melalui struktur organisasi, manajemen melaksanakan pendelegasian wewenang untuk melaksanakan tugas khusus kepada manajemen dibawahnya. Hal ini bertujuan agar tercapai pembagian tugas dan wewenang yang bermanfaat dalam mencapai suatu sasaran. Dalam pencapaian sistem akuntansi pertanggungjawaban, haruslah didahului dengan pembenahan terhadap organisasinya. Akuntansi pertanggungjawaban membebankan tanggung jawab kepada manajer pusat pertanggungjawaban. Dalam hal ini, pusat pertanggungjawaban merupakan dasar untuk seluruh sistem akuntansi pertanggungjawaban, sehingga harus disusun secara seksama. Penyusunan sistem akuntansi pertanggungjawaban dan penyusunan struktur organisasi merupakan pekerjaan yang tidak dapat dipisahkan dan saling mempengaruhi, karenanya struktur organisasi merupakan syarat utama dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban, dimana struktur organisasi merupakan gambaran dari pusat-pusat pertanggungjawaban yang dimiliki perusahaan.

2.3 Syarat dan Aspek Akuntansi Pertanggungjawaban

2.3.1 Syarat-syarat Akuntansi Pertanggungjawaban

Dalam skripsi Handrinal Bidang tahun 2013 **“Syarat-syarat anggaran, akuntansi pertanggungjawaban adalah struktur organisasi, anggaran, penggolongan biaya, sistem akuntansi dan sistem pelaporan biaya.”**⁸

Syarat-Syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban yaitu :

1. Struktur Organisasi

Dalam membahas sistem akuntansi pertanggungjawaban, informasi akuntansi selalu dihubungkan dengan wewenang yang dimiliki oleh tiap-tiap manajer yang ada dalam perusahaan. Oleh karena itu setiap manajer di dalam organisasi harus bertanggung jawab terhadap segala aktivitas yang berada di bawah pengendalian. Dengan kata lain, manajer yang disertai wewenang dari pimpinan perusahaan mempertanggungjawabkan kinerjanya pada pimpinan perusahaan tersebut. Perusahaan sebagai suatu organisasi harus memiliki struktur organisasi yang disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggungjawab setiap manajer menjadi lebih jelas.

Struktur organisasi merupakan pengaturan garis tanggungjawab dalam satu entitas yang disusun, dalam satu entitas yang disusun untuk mencapai tujuan bersama orang-orang yang berada pada jajaran garis tersebut. Struktur organisasi dalam akuntansi pertanggungjawaban menunjukkan bahwa tiap-tiap pimpinan jelas atas segala kegiatan yang berada dibawah pengendaliannya. Tanggung jawab timbul karena diberikan wewenang mengalir dari atas ke bawah. Struktur organisasi terbagi menjadi dua bagian :

a. Organisasi Fungsional

Organisasi fungsional atau disebut dengan organisasi sentralisasi adalah organisasi yang mana setiap manajemennya bertanggung jawab atas aktivitas operasi perusahaan berdasarkan

⁸ Handrinal Bidang, Skripsi, **Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendalian Biaya Pada PT.Telkomsel Regional Sulawesi Dan Papua**, Universitas Hasanuddin Makassar, 2013,hal.36

fungsi manajer yang bersangkutan. Artinya tiap manajer hanya bertanggung jawab atas kinerja yang menjadi tugas. Biasanya manajer tingkat atas yang berperan untuk mengambil keputusan dan hanya pimpinan tertinggi yang bertanggung jawab terhadap penghasilan dan biaya yang terjadi dalam perusahaan.

b. **Organisasi Divisional**

Organisasi divisional adalah organisasi yang aktivitas atau kegiatan fungsionalnya dilaksanakan untuk tiap unit kerja dalam ruang lingkup organisasi itu sendiri. Tujuan proses divisional adalah untuk pendelegasian otoritas kerja yang lebih kasaryang lebih besar kepada manajer operasional.

2. Anggaran Biaya

Dalam pengelolaan perusahaan, manajemen menetapkan tujuan atau sasaran dan kemudian membuat rencana kegiatan untuk mencapai tujuan atau sasaran tersebut. Dampak keuangan yang diperkirakan akan terjadi sebagai akibat dari rencana kerja tersebut kemudian disusun dan dievaluasi melalui proses penyusunan anggaran.

3. Penggolongan Biaya

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

- a. Biaya terkendalikan adalah biaya yang dapat secara langsung dipengaruhi oleh manajer dalam jangka waktu tertentu.

- b. Biaya tidak terkendalikan adalah biaya yang tidak memerlukan keputusan dan pertimbangan manajer karena hal ini tidak dapat mempengaruhi biaya karena biaya ini diabaikan.

Karena tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu bagian dapat dikendalikan oleh manajer, maka hanya biaya-biaya yang terkendalikan yang harus dipertanggungjawabkan olehnya. Pemisahan biaya kedalam biaya terkendalikan dan biaya tak terkendalikan perlu dilakukan dalam akuntansi pertanggungjawaban. Namun pada kenyataan pemisahan keduanya seringkali ditemui kesulitan. Karena hanya sedikit biaya yang terjadi yang menjadi tanggung jawab sub-unit.

4. Sistem Akuntansi

Oleh karena biaya yang terjadi akan dikumpulkan untuk setiap tingkatan manajer maka biaya harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi. Setiap manajemen merupakan pusat biaya dan akan dibebani dengan biaya yang terjadi didalamnya yang dipisahkan antar biaya terkendalikan dan biaya tidak terkendalikan. Pemberian kode rekening diperlukan untuk memudahkan mencari perkiraan yang dibutuhkan, memudahkan proses pencatatan, pengklasifikasian, dan pelaporan data akuntansi. Agar dapat mengetahui dan membedakan perkiraan-perkiraan tersebut, maka kode yang diberikan harus disusun secara konsisten.

Menurut Mulyadi ada 5 metode pemberian kode rekening yaitu:

- 1. Kode angka atau alphabet urut**
- 2. Kode angka blok**
- 3. Kode angka kelompok**
- 4. Kode angka decimal**

5. Kode angka urut didahului dengan huruf.⁹

5. Sistem Pelaporan Biaya

Salah satu unsur penting dalam akuntansi pertanggungjawaban adalah laporan pertanggungjawaban kepada manajer yang bertanggungjawab laporan pertanggungjawaban berisi informasi tentang biaya yang dianggarkan, realisasi biaya bulan ini, presentase realisasi biaya sampai dengan bulan ini dibandingkan dengan biaya yang dianggarkan.

Laporan pertanggungjawaban berisi informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan manajer. Laporan pertanggungjawaban biaya disajikan untuk memungkinkan setiap manajer melakukan pengelolaan biaya. Laporan ini berisi mengenai biaya-biaya yang dianggarkan, biaya yang sebenarnya dan selisihnya.

2.3.2 Aspek-aspek Akuntansi Pertanggungjawaban

Pada dasarnya akuntansi pertanggungjawaban lebih menitikberatkan pada pertanggungjawaban atas kejadian dan kontrol secara individual. Akuntansi pertanggungjawaban memperbaiki hubungan antara informasi akuntansi yang ditampilkan dari segi perencanaan, pengendalian, dan pelaporan. Akuntansi pertanggungjawaban juga memperhatikan aspek manusia dalam perencanaan, pengendalian dan pelaporan, karena perencanaan biaya dilakukan dengan sistem anggaran dan diakumulasikan berdasarkan pertanggungjawaban laporan setiap segmen sehingga manajer dapat melakukan penilaian dan penghargaan secara lebih tepat.

2.3.2.1 Aspek Perencanaan

Salah satu fungsi manajemen adalah sebagai fungsi perencanaan untuk mencapai tujuan perusahaan. Perencanaan (*planning*) berarti menghubungkan kenyataan, merumuskan tindakan yang dianggap perlu untuk mencapai tujuan. Setiap perencanaan haruslah didasarkan pada

⁹ Mulyadi, **Sistem Akuntansi**, Edisi Ketiga, Cetakan Keempat: Salemba Empat, Jakarta, 2008, hal 129.

kenyataan, karena perencanaan itu merupakan pekerjaan dalam jangka panjang dalam pelaksanaan strateginya. Dengan membandingkan antara apa yang tertuang didalam anggaran dengan apa yang dicapai oleh realisasi kerja perusahaan, sehingga dapat dinilai apakah perusahaan telah mencapai tujuan atau tidak. Proses perencanaan manajemen dilakukan dengan 4 tahap yaitu:

1. Penyusunan Program (Rencana Jangka Panjang)

Penyusunan program merupakan proses pengambilan keputusan mengenai program yang akan dilaksanakan oleh perusahaan dan penaksiran sumber yang dialokasikan kepada setiap program tersebut. Program merupakan rencana jangka panjang untuk mencapai tujuan perusahaan yang ditetapkan dalam perencanaan strategi. Rencana jangka panjang yang dituangkan dalam program memberikan arah kemana kegiatan perusahaan ditunjukkan dalam jangka panjang. Anggaran merinci pelaksanaan program, sehingga anggaran yang disusun setiap tahun memiliki arah seperti yang ditetapkan dalam rencana jangka panjang. Jika anggaran tidak disusun berdasarkan program, pada dasarnya perusahaan seperti berjalan tanpa tujuan yang jelas.

2. Penyusunan Anggaran atau Penganggaran (Anggaran Jangka Pendek)

Anggaran merupakan taksiran yang dipakai sebagai suatu program untuk melaksanakan usaha perusahaan pada suatu periode khusus pada masa yang akan datang. Jika suatu perusahaan menetapkan tujuan untuk memperoleh pangsa pasar yang lebih besar, meningkatkan laba, dan memperbaiki citra perusahaan diantara pelanggan, maka anggaran perusahaan tersebut seharusnya membuat komitmen atas sumber daya yang diperlakukan untuk mencapai tujuan perusahaan.

3. Realisasi dan Pengukuran

Pada setiap akhir tahun biasanya perusahaan perlu menyusun realisasi biaya untuk mengetahui jumlah biaya yang telah dikeluarkan dalam operasi perusahaan. Realisasi ini digunakan sebagai alat perbandingan dengan anggaran yang telah disusun sebelumnya untuk mengetahui pemborosan atau penghematan biaya serta menilai prestasi kerja dari staff dan karyawan dalam mencapai tujuan. Apabila terjadi perbedaan yang mencolok antara rencana anggaran dan laporan realisasi pada periode yang sama, maka hal itu disebut sebagai penyimpangan-penyimpangan, yang dibagi menjadi dua sifat yang berbeda yaitu:

- a. Penyimpangan yang bersifat menguntungkan (*favorable*)
- b. Penyimpangan yang bersifat tidak menguntungkan (*unfavorable*)

Selama periode aktual, pencatatan dilakukan terhadap sumber daya yang digunakan, dinyatakan sebagai biaya dan pendapatan yang diperoleh. Catatan ini dilakukan sedemikian rupa sehingga biaya dan pendapatan diklasifikasikan menurut program dan pusat pertanggungjawaban.

4. Pelaporan dan Analisis

Setelah pekerjaan dilakukan dan hasilnya dicatatkan serta dilaporkan, kemudian hasil pelaporan dianalisa untuk mengetahui adanya penyimpangan. Analisa penyimpangan biaya dapat diartikan membuat pemeriksaan yang diteliti terhadap biaya sehingga hasil pemeriksaan akan dapat diketahui mengapa terjadi penyimpangan tersebut, berupa besarnya, dimana terjadinya, dan siapa yang bertanggungjawab atas penyimpangan tersebut.

Laporan pertanggungjawaban pelaksanaan kerja mempunyai dua tujuan, yaitu:

- a. Memberikan sejumlah informasi kepada manajer dan pengawasannya mengenai pelaksanaan kerja mereka dalam bidang-bidang yang menjadi tanggungjawab.
- b. Mendorong para manajer dan pengawas untuk mengambil tindakan langsung yang digunakan untuk memperbaiki pelaksanaan kerja.

2.3.2.2 Aspek Pengendalian

Pengendalian akuntansi pertanggungjawaban sangat berguna bagi perusahaan untuk mengukur kinerja setiap manajer dan untuk mengetahui apakah setiap rencana atau program yang telah direncanakan diawal periode kerja telah dilaksanakan dengan baik dan sesuai. Dari hasil pengukuran tersebut dapat diketahui dan dilaporkan suatu bentuk hasil kerja masing-masing pusat pertanggungjawaban yakni melalui analisis dan evaluasi antara hasil yang didapat atau realisasi dengan rencana yang dianggarkan diawal periode. Hasil perbandingan tersebut akan disusun apakah ada penyimpangan baik itu penyimpangan menguntungkan, ataupun penyimpangan yang merugikan. Dengan demikian dapat segera diketahui siapakah yang bertanggungjawab atas penyimpangan tersebut.

Dengan adanya pengendalian tersebut, setiap kinerja masing-masing pusat pertanggungjawaban dapat dikendalikan dan diawasi dengan baik oleh manajemen puncak organisasi. Dengan sistem pengendalian manajemen yang baik akan mendukung kinerja perusahaan atau organisasi yang lebih baik. Untuk menghasilkan suatu pengendalian manajemen yang baik dalam suatu perusahaan atau organisasi perlu adanya Satuan Pengendalian Intern (SPI) atau audit internal yang merupakan unit kerja yang bertugas membantu direktur utama dalam mengadakan penilaian atas sistem pengendalian, pengolahan (manajemen) dan pelaksanaan serta memberikan saran perbaikannya.

2.3.2.3 Aspek Pelaporan

Setiap manajer pusat pertanggungjawaban akan membuat ikhtisar dari pelaksanaan kegiatan pusat pertanggungjawaban yang berada pada pengawasannya dan ikhtisar ini akan menunjukkan prestasi kerja manajemen pusat pertanggungjawaban. Ikhtisar ini dibuat dalam bentuk laporan yang disebut sebagai laporan pertanggungjawaban. Di dalam laporan pertanggungjawaban akan menyajikan biaya yang telah dikeluarkan dan pendapatan yang diperoleh sesungguhnya dengan yang dianggarkan sebelumnya sehingga dapat menjadi alat penilaian kinerja oleh manajer yang lebih tinggi karena laporan pertanggungjawaban akan disajikan oleh setiap pusat pertanggungjawaban yang ada dalam perusahaan.

2.4 Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Penilaian Kinerja

2.4.1 Definisi Penilaian Kinerja

Kinerja adalah hasil kerja yang dicapai oleh seseorang atau kelompok orang dalam organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing, dalam mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, sesuai dengan moral dan etika. Penilaian kerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional organisasi, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar, kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya.

Tujuan pokok penilaian kinerja adalah untuk memotivasi karyawan dalam mencapai sasaran organisasi dan dalam mematuhi standart perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya, agar membuahkan hasil dan tindakan yang diinginkan. Standart perilaku dapat berupa kebijakan manajemen atau rencana formal yang dituangkan dalam anggaran.

Penilaian kinerja dilakukan untuk menekan perilaku yang tidak semestinya dan untuk memotivasi dan menegakkan perilaku yang semestinya diinginkan melalui umpan balik kinerja pada waktunya serta penghargaan, baik yang bersifat intrinsik maupun yang ekstrinsik.

Alat ukur yang digunakan untuk mengukur kinerja perusahaan dapat digunakan dengan penilaian kinerja keuangan dan penilaian kinerja non keuangan.

2.4.1.1 Penilaian Kinerja Keuangan

Kinerja keuangan merupakan hasil dari keputusan individual yang dibuat secara terus menerus oleh manajemen. Oleh karena itu, menilai kinerja keuangan suatu perusahaan perlu melibatkan analisis dampak keuangan kumulatif dan ekonomi dari keputusan dan mempertimbangkan dengan menggunakan ukuran komparatif.

Dalam membahas metode penelitian kinerja keuangan, perusahaan harus didasarkan pada data keuangan yang dipublikasikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Laporan ini merupakan data yang paling umum tersedia untuk tujuan tersebut, walaupun sering kali tidak mewakili hasil dari dan kondisi ekonomi.

Untuk dapat mengetahui kinerja keuangan perusahaan dapat juga dilihat dengan menggunakan analisis rasio keuangan diantaranya rasio likuidasi, solvabilitas, aktivitas dan profitabilitas. Tujuan penelitian terhadap analisa rasio keuangan yaitu membantu manajer keuangan perusahaan memahami dan mengetahui apa yang perlu dilakukan perusahaan atas informasi yang tersedia yang sifatnya terbatas. Manfaat bagi perusahaan setelah dianalisis rasio keuangannya adalah perusahaan dapat dikatakan likuid bilamana perusahaan dapat pengelolaan aktivitya baik bila perusahaan mampu menggunakan assetnya dengan efisien, perusahaan dikatakan solvable jika perusahaan dapat memenuhi semua kewajiban baik kewajiban jangka

pendek maupun kewajiban jangka panjang dengan baik, perusahaan dikatakan profit apabila mampu menghasilkan keuntungan pada penjualan.

2.4.1.2 Penilaian Kinerja Non Keuangan

Pengukuran kinerja non keuangan merupakan pengukuran yang dilakukan dalam satuan fisik bukan dalam satuan uang serta lebih memfokuskan pengukuran pada salah satu aspek kinerja. Pengukuran tersebut lebih menunjukkan pada pihak manajemen tentang proses yang sedang berlangsung yang bermanfaat memberikan informasi yang berguna manajemen untuk mengidentifikasi masalah dalam rangka mencapai kesuksesan. Penilaian kinerja merupakan proses mencatat dan mengukur pencapaian misi melalui hasil-hasil yang ditampilkan berupa produk jasa ataupun suatu proses.

Penilaian kinerja dilakukan untuk menekan perilaku yang tidak semestinya dan untuk mendorong kepada perilaku yang semestinya diinginkan melalui umpan balik hasil kerja. Jika prestasi yang dinilai memuaskan, maka informasi yang disampaikan kepada manajer berupa imbalan yang memadai dengan maksud agar prestasi tersebut diulangi pada periode berikutnya sesuai dengan tujuan organisasi.

2.4.1.3 Penilaian/Pengukuran Kinerja

Ada tiga macam ukuran yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja secara kuantitatif, yaitu:

1. Ukuran kinerja tunggal (*single criteria*) adalah ukuran kinerja yang hanya menggunakan satu ukuran menilai kinerja manajer. Jika kriteria tunggal digunakan untuk mengukur kinerja, orang akan cenderung memusatkan usahanya kepada kriteria tersebut dengan akibat diabaikannya kriteria yang lain, yang kemungkinan sama pentingnya dalam menentukan sukses atau tidaknya perusahaan atau bagiannya.

2. Ukuran kriteria beragam (*multiple criteria*) adalah ukuran kinerja yang menggunakan berbagai macam ukuran untuk menilai kinerja manajer. kriteria beragam merupakan cara untuk mengatasi kelemahan kriteria tunggal dalam pengukuran kinerja. Tujuan penggunaan kriteria beragam ini adalah agar manajer yang diukur kinerjanya mengarahkan usahanya kepada berbagai kinerja.
3. Ukuran kriteria gabungan (*composite criteria*) adalah ukuran kinerja yang menggunakan berbagai macam ukuran, memperhitungkan bobot masing-masing ukuran, dan menghitung rata-ratanya sebagai ukuran menyeluruh kinerja manajer.

Kinerja perusahaan juga dapat diukur dengan membandingkan data anggaran dan realisasi pendapatan dan biaya pada tahun buku yang bersangkutan yang ada didalam perusahaan.

2.4.2 Proses Akuntansi Pertanggungjawaban

2.4.2.1 Perencanaan

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

2.4.2.2 Penyusunan Anggaran

Anggaran adalah suatu rencana yang dinyatakan secara kuantitatif biasanya dalam satuan uang yang berjangka waktu tertentu, biasanya satu tahun. Penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran tiap manajer dalam melaksanakan program. Dalam proses penyusunan anggaran ditetapkan siapa yang bertanggungjawab untuk melaksanakan sebagian kegiatan untuk pencapaian tujuan perusahaan dan ditetapkan dana sumber ekonomi yang disediakan bagi pemegang tanggungjawab tersebut untuk memungkinkan melaksanakan tanggungjawabnya.

Penggunaan informasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai pengirim pesan dalam proses penyusunan anggaran, sehingga proses penyusunan anggaran yang baik, akan mengakibatkan setiap manajer menyadari perannya dalam pencapaian sasaran perusahaan, dan akan menimbulkan komitmen yang tinggi dalam diri manajer untuk berprestasi sesuai yang tercantum dalam anggaran. Selain itu informasi akuntansi pertanggungjawaban juga digunakan sebagai pengukur kinerja manajer dalam pelaksanaan anggaran.

2.4.2.3 Untuk Memotivasi

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu tipe informasi akuntansi manajemen dan merupakan keluaran sistem akuntansi pertanggungjawaban. Konsep informasi akuntansi pertanggungjawaban telah mengalami perkembangan, sejalan dengan metode pengendalian biaya yang digunakan dalam perusahaan. Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban tradisional, informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi aktiva, pendapatan, dan biaya, yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggung jawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu. Dalam *activity-based responsibility accounting system*,

informasi akuntansi pertanggungjawaban adalah informasi aktiva, pendapatan, dan biaya yang dihubungkan dengan aktivitas penambah dan bukan penambah nilai.

Akuntansi pertanggungjawaban dapat digunakan sebagai pemotivasi manajer karena dalam akuntansi pertanggungjawaban, dikenal adanya sistem *reward and punishment* (penghargaan dan hukuman). Menurut Sofyandi dan Garniwa (2007:99) "Motivasi adalah proses prakarsa dilakukannya suatu tindakan secara sadar dan mempunyai tujuan sedangkan pemotivasi adalah sesuatu yang digunakan untuk mendorong timbulnya prakarsa seseorang untuk melakukan tindakan secara sadar dan bertujuan". Seseorang akan termotivasi untuk bekerja jika ia yakin kinerjanya akan mendapat penghargaan. Penghargaan yang diberikan akan membuat setiap manajer termotivasi secara sadar untuk berusaha mencapai sarannya.

Pemberian penghargaan atas kinerja manajer akan berpengaruh langsung pada motivasi manajer untuk meningkatkan kinerjanya. Informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berisi laporan pertanggungjawaban manajer dapat dijadikan sebagai tolok ukur untuk menilai kinerja manajer yang tentunya akan memotivasi manajer untuk lebih meningkatkan kinerjanya.

2.4.2.4 Evaluasi

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

Informasi akuntansi sangat berguna, baik untuk pihak internal organisasi perusahaan maupun untuk pihak eksternal perusahaan. Bagi pihak internal perusahaan informasi akuntansi

sangat diperlukan untuk mengetahui hasil kerja dari para manajer, hasil kerja tersebut dapat berupa laporan. Sistem pelaporan pertanggungjawaban menyajikan informasi untuk pengendalian manajemen. Pada hakekatnya, sistem pelaporan pertanggungjawaban juga dikenal sebagai sistem akuntansi pertanggungjawaban yang terdiri dari seperangkat laporan didalam suatu perusahaan. Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban, manajer pusat pertanggungjawaban akan diberi wewenang dalam menjalankan tanggung jawab dan mencapai sasaran yang diberikan manajemen puncak. Dengan tanggung jawab dan sasaran yang jelas, maka kinerja manajer akan lebih mudah dinilai.

Penilaian kinerja dilakukan dengan menetapkan ukuran kinerja yang sesuai dengan karakteristik setiap unit organisasi. Secara umum, karakteristik yang menonjol dalam laporan kinerja dinyatakan dengan unit moneter, karena unit moneter dianggap sebagai denominator umum, dapat dijumlahkan dan diperbandingkan. Biaya, penghasilan, laba, *return on investment* atau *residual income* menjadi ukuran kinerja yang secara luas digunakan.

Dalam mengevaluasi pengukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban ada tiga kriteria yang digunakan yaitu efisiensi, efektifitas, dan ekonomis. Efisiensi adalah perbandingan antara output yang dihasilkan dengan besarnya input yang digunakan, efektifitas adalah hubungan antara output suatu pusat pertanggungjawaban yang sarannya harus dicapai. Sedangkan ekonomis adalah penggunaan sumber dana seminimal mungkin. Suatu pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan operasinya harus memenuhi ketiga kriteria di atas. Pusat pertanggungjawaban diukur kinerjanya berdasarkan karakteristik masukan dan keluarannya.

2.5 Elemen-Elemen Biaya Operasional

Konsep biaya telah berkembang di tengah-tengah masyarakat. Akuntansi mendefinisikan biaya sebagai suatu nilai tukar, pengeluaran atau pengorbanan yang dilakukan untuk menjamin perolehan manfaat. Seringkali, istilah biaya (*cost*) digunakan sebagai beban (*expense*) bahkan ada yang menganggapnya sebagai kerugian (*loses*).

Namun pada dasarnya, biaya (*cost*) berbeda dengan beban (*expense*). Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi yang untuk memperoleh aktiva. Sedangkan, beban merupakan pengorbanan sumber ekonomi yang ditunjukkan untuk memperoleh pendapatan pada periode dimana beban itu terjadi.

Biaya dalam suatu perusahaan merupakan suatu komponen yang sangat penting dalam menunjang pelaksanaan kegiatan dalam usaha mencapai tujuan. Tujuan itu dapat tercapai apabila biaya yang dikeluarkan sebagai bentuk suatu pengorbanan oleh perusahaan yang bersangkutan telah diperhitungkan secara tepat. Dalam menentukan apakah suatu pengorbanan merupakan biaya atau tidak, maka terlebih dahulu harus dipahami pengertian biaya.

Menurut Amanto Witjaksono, "***Cost* adalah suatu pengorbanan sumber daya untuk mencapai suatu tujuan tertentu**".¹⁰

Menurut Wikipedia, . . . **Biaya adalah semua pengorbanan yang perlu dilakukan untuk suatu proses produksi, yang dinyatakan dengan satuan uang, menurut harga pasar yang berlaku, baik yang sudah terjadi maupun yang akan terjadi. Biaya terbagi menjadi dua, yaitu biaya eksplisit dan biaya implisit. Biaya eksplisit adalah biaya yang terlihat secara fisik, misalnya berupa uang. Sementara itu, yang dimaksud dengan biaya implicit adalah biaya yang tidak terlihat secara langsung, misalnya biaya kesempatan dan penyusutan barang modal.**¹¹

Dari pengertian tersebut, walaupun ada perbedaan, namun pada dasarnya memiliki persamaan yaitu biaya adalah pengorbanan ekonomis yang diukur dengan nilai uang untuk

¹⁰ Armanto Witjaksono, **Akuntansi Biaya**, Edisi Pertama, Cetakan Pertama: Graha Ilmu, Yogyakarta, 2006, hal.6

¹¹<https://id.wikipedia.org/wiki/Biaya>

memperoleh barang atau jasa. Pengklasifikasian biaya atau penggolongan biaya dapat dilakukan sesuai dengan tujuan biaya itu sendiri.

Menurut Armanto Witjaksono menggolongkan biaya berdasarkan sebagai berikut:

1. Berdasarkan Pertanggungjawaban

Konsep biaya ini digunakan dalam sistem pengendalian manajemen yang terdiri atas, biaya terkendali dan biaya tak terkendali.

- a. **Biaya Terkendali (*Controllable Cost*)** adalah biaya yang dikeluarkan oleh suatu tempat biaya dan atas pengeluaran biaya tersebut seseorang harus bertanggungjawab.
- b. **Biaya Tak Terkendali (*Un-Controllable Cost*)** adalah biaya yang tidak bias dibebankan tanggung jawab pengeluarannya pada seorang manajer atau pimpinan pusat biaya.

2. Berdasarkan Pengambilan Keputusan

Manajer membutuhkan informasi yang relevan dalam pengambilan keputusan. Informasi yang baik dan berguna adalah informasi yang mengurangi ketidakpastian dalam pengambilan keputusan. Dalam kaitannya dengan informasi akuntansi biaya dikenal dua tipe informasi biaya bagi pengambilan keputusan, yaitu: biaya relevan dan biaya tidak relevan.

- a. **Biaya Relevan** adalah biaya yang diperkirakan nantinya akan muncul, yang berbeda di antara berbagai alternatif. contoh : Misalnya saja untuk memutuskan apakah yang menerima atau menolak suatu pesanan khusus, maka informasi biaya yang relevan antara lain adalah biaya *set up* mesin untuk pengerjaan pesanan, dan sebagainya.

b. Biaya Tidak Relevan

Contohnya: Misalnya saja untuk memutuskan apakah yang menerima atau menolak suatu pesanan khusus, maka informasi biaya tidak yang relevan adalah biaya penyusutan, karena biaya keputusan menolak atau menerima pesanan tersebut tidak akan berpengaruh pada biaya penyusutan.¹²

Pusat biaya terdiri dari berikut :

1. Pusat biaya teknik

1. Input input mereka dapat diukur dalam bentuk jumlah uang.
2. Input input mereka dapat diukur dalam bentuk fisik.
3. Jumlah optimum input dalam bentuk jumlah dolar yang dibutuhkan untuk memproduksi sebuah unit output dapat ditentukan.

¹² Armanto Witjaksono, *Op.Cit*, hal.15-16

2. Pusat biaya kebijakan

Pusat kebijakan meliputi unit-unit administrative dan pendukung (seperti akuntansi, hukum, hubungan industrial, hubungan masyarakat, sumberdaya manusia) operasi operasi Litbang dan hamper semua aktifitas pemasaran. Pada sebuah pusat biaya kebijakan, selisih antara anggaran dan biaya yang sesungguhnya bukanlah tolok ukur bagi efisiensi. Pada hakikatnya, ia hanya merupakan selisih antarainput yang dianggarkan dan input yang sesungguhnya, dan tidak mencakup nilai output.

Thomas Sumarsan mengemukakan :

Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan organisasi, termasuk harga pokok yang dikorbankan di dalam usaha untuk memperoleh penghasilan.¹³

Definisi lain biaya adalah penurunan dalam aset bersih sebagai akibat dari penggunaan jasa ekonomi dalam menciptakan pendapatan atau peningkatan jumlah utang yang berkaitan dengan produksi dan penyerahan barang dan jasa sehubungan dengan definisi yang telah dikemukakan di atas, biaya operasi merupakan salah satu elemen penting dalam aktivitas ekonomi dalam pembentukan laba usaha.

Operating expenses atau biaya operasional merupakan biaya yang tidak berhubungan dengan proses produksi. Biaya operasional juga sering disebut dengan biaya komersial. Adapun yang termasuk dalam biaya ini adalah :

1. Biaya pemasaran dan distribusi
2. Biaya administrasi dan umum

¹³ Thomas Sumarsan, **Sistem Pengendalian Manajemen : Konsep, Aplikasi, dan Pengukuran Kinerja**, Edisi Kedua : Indeks, Jakarta, 2013 hal 103

Seperti yang telah dikemukakan sebelumnya, bahwa operasional dikelompokkan dalam biaya penjualan dan biaya administrasi dan umum, maka akan diuraikan elemen-elemen biaya tersebut.

1. Biaya Pemasaran dan Distribusi

Biaya pemasaran meliputi biaya saat proses pabrikan diselesaikan dan barang-barang dalam kondisi siap jual, yang terdiri dari biaya penjualan, biaya promosi, biaya gaji karyawan bagian penjualan dan pemasaran dan biaya iklan. Biaya distribusi meliputi biaya penyimpanan di gudang dan biaya pengiriman.

2. Biaya administrasi dan umum

Biaya administrasi dan umum adalah biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan kegiatan penentu kebijakan, pengarahan, pengawasan kegiatan perusahaan secara keseluruhan agar dapat berjalan dengan efektif dan efisien. Contoh biaya administrasi dan umum yaitu gaji administrasi kantor, sewa kantor, penyusutan kantor, biaya piutang tak tertagih dan biaya urusan kantor.

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian

Penelitian ini merupakan studi kepustakaan dan menggunakan metode analisis data berupa metode komparatif dan deduktif. Menurut Moh. Nazir desain penelitian yaitu: **“Desain penelitian adalah semua proses yang diperlukan dalam perencanaan dan pelaksanaan penelitian”**.¹⁴

Dari uraian di atas disimpulkan bahwa desain penelitian merupakan semua proses penelitian yang dilakukan oleh penulis dalam melaksanakan penelitian mulai dari pengembangan sampai pelaksanaan penelitian yang dilakukan dalam waktu tertentu. Dalam penelitian ini, penulis menerangkan desain penelitian yang lebih luas, yang mencakup proses berikut:

1. Mengidentifikasi dan memilih masalah penelitian
2. Menentukan judul penelitian
3. Merumuskan masalah dan melakukan kajian pustaka
4. Menyusun teknik pengumpulan data dan analisis data
5. Melaporkan hasil penelitian

3.2 Objek Penelitian

Adapun yang menjadi objek penelitian adalah anggaran dan realisasi biaya unit usaha Percetakan HKBP Pematang Siantar. Pembahasan difokuskan mengenai deskripsi penerapan

¹⁴Moh, Nazir, **Metode Penelitian**, Cetakan Keenam: Ghalia Indonesia, Bogor Selatan, 2005, hal.114

akuntansi pertanggungjawaban dalam mengukur kinerja biaya usaha dari segi penganggarnya, dan cara mempertanggung jawabkannya.

3.3 Metode Penelitian

Untuk mendapatkan data dan informasi yang diperlukan dalam penelitian, penulis menggunakan metode sebagai berikut :

1. Penelitian Kepustakaan

Penelitian ini bertujuan memperoleh data sekunder serta mengumpulkan data dan informasi dengan mengadakan survey terhadap data yang ada. Pada metode kepustakaan akan mempelajari teori-teori yang telah berkembang dalam bidang ilmu yang berkembang, dan memperoleh orientasi yang lebih luas dalam permasalahan yang dipilih dibidang ilmu yang berkepentingan.

2. Penelitian Lapangan

Penelitian lapangan ini bertujuan untuk memperoleh data primer. Penelitian lapangan ini dilakukan dengan mengadakan penelitian langsung terhadap objek yang diteliti

3.4 Jenis dan Metode Pengumpulan Data

Data merupakan faktor yang penting dalam menunjang suatu penelitian. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu:

1. Data Primer

Menurut Syofian Siregar, **“Data primer merupakan data yang dikumpulkan sendiri oleh peneliti langsung dari sumber pertama atau objek penelitian dilakukan.”**¹⁵ Data primer berupa data yang secara langsung diperoleh dari sumber aslinya yaitu dari hasil wawancara.

2. Data sekunder

Menurut Syofian Siregar, **“Data sekunder adalah data yang diterbitkan atau digunakan oleh organisasi yang bukan pengolahannya.”**¹⁶ Data sekunder diperoleh dari perusahaan berupa data yang sudah diolah. Data sekunder seperti profil perusahaan, struktur organisasi, kode rekening pusat biaya, laporan pertanggungjawaban, dan laporan realisasi anggaran.

Metode yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini yaitu:

1. Dokumentasi

Dokumentasi adalah suatu teknik pengambilan data dari laporan-laporan yang sudah diolah sebelumnya sehingga tidak langsung diperoleh dari sumbernya. Data yang dikumpulkan dengan metode ini adalah sejarah singkat, struktur organisasi, serta jumlah biaya usaha, pendapatan pada perusahaan untuk periode tahun 2015.

2. Wawancara

Menurut Cholid Narbuko dan Abu Achmadi bahwa: **“Wawancara adalah proses tanya-jawab dalam penelitian yang berlangsung secara lisan dimana dua orang atau lebih bertatap muka mendengarkan secara langsung informasi atau keterangan-keterangan.”**¹⁷ Wawancara dilakukan dengan bertanya kepada pihak yang terkait yaitu

¹⁵Syofian Siregar, **Statistika Deskriptif Untuk Penelitian: Dilengkapi Perhitungan Manual dan Aplikasi SPSS Versi 17**, Cetakan Pertama: Rajawali Pers, Jakarta, 2010, hal.128

¹⁶Loc.Cit.

¹⁷Cholid Narbuko dan Abu Achmadi, **Op.cit**, hal.83

Staff Bagian Keuangan dan Akuntansi mengenai penerapan akuntansi pertanggungjawaban di perusahaan

3.5 Metode Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan untuk menganalisis data yang diperoleh dari perpustakaan maupun dari lapangan adalah dengan menggunakan metode sebagai berikut :

1. Metode Deskriptif

Metode deskriptif adalah metode analisis yang mengumpulkan data, merumuskan, mengklasifikasikan dan menginterpretasikan data yang diperoleh, sehingga dapat memberikan gambaran umum mengenai objek penelitian. Seperti penggunaan anggaran unit yang terkait dan mempertanggungjawabkan biaya-biaya serta cara-cara mempertanggungjawabkan biaya dan pendapatan.

2. Metode Deduktif

Metode deduktif adalah suatu metode analisis dengan membandingkan teori-teori dengan kenyataan sehingga akan dapat diketahui gambaran penyebab penyimpangan biaya. Selain itu diukur kinerja biaya usaha terhadap pendapatan yang diperoleh segi anggaran dan realisasi.

