

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Perkembangan perekonomian suatu negara ditandai dengan munculnya perusahaan-perusahaan yang tujuan utamanya untuk memperoleh laba. Dalam akuntansi keuangan, perusahaan dianggap sebagai kesatuan ekonomi yang terpisah dari pihak-pihak yang berkepentingan dengan sumber perusahaan. Pemisahan ini menjadi faktor utama yang dijadikan pertimbangan untuk mempertanggungjawabkan keuangan perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Untuk itu diperlukan adanya suatu sistem akuntansi pertanggungjawaban.

Menurut penelitian Untung Sriwidodo, **“bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem yang mengukur kinerja pusat pertanggungjawaban diukur berdasarkan kriteria masukan dan keluarannya”**.¹

Menurut penelitian Viyati, **“bahwa akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian manajemen sangat berperan terhadap penilaian prestasi kinerja”**.²

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu konsep dari akuntansi manajemen dan merupakan suatu sistem dalam akuntansi yang dirancang sehubungan dengan pendelegasian wewenang kepada manajer yang bertanggung jawab. Dalam hal pendelegasian wewenang dan tanggung jawaban

¹ Untung Sriwidodo, **Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian Kinerja Manajer, Jurnal Akuntansi dan Sistem Teknologi Informasi, Fak. Ekonomi Universitas Slamet Riyadi Surakarta Vol. 8, No 1, 2010.**

² Vijayanti, **Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendalian Manajemen Terhadap Penilaian Prestasi Kerja, Akurat Jurnal Ilmiah Akuntansi, Universitas Kristen Maranatha No. 3, 2010**

maka dibutuhkan suatu sistem akuntansi yang dapat mencerminkan prestasi dari setiap tingkatan manajemen dalam mencapai tujuan dan sasaran perusahaan. Sistem akuntansi yang berhubungan dengan ini disebut sebagai akuntansi pertanggungjawaban.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem dan prosedur akuntansi yang membagi perusahaan ke dalam pusat pertanggungjawaban dan mendelegasikan wewenang pada setiap manajer yang bertanggung jawab atas pusat pertanggungjawaban tersebut. Dengan adanya sistem ini kinerja diukur dan dinilai berdasarkan pertanggungjawaban yang diberikan. Akuntansi pertanggungjawaban dapat digunakan untuk mengukur kinerja karyawan karena melalui akuntansi pertanggungjawaban ini. Sistem pertanggungjawaban dapat pula memberikan informasi yang berguna untuk tujuan pengambilan keputusan terutama yang berkaitan dengan pengawasan biaya.

Karakteristik utama pusat pertanggungjawaban adalah memfokuskan pada pusat-pusat pertanggungjawaban setiap kegiatan yang dilakukan dengan memberikan laporan aktual mengenai kegiatannya. Dasar yang digunakan untuk menilai pelaksanaan dari masing-masing pusat pertanggungjawaban tersebut adalah melalui anggaran.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem yang berusaha menciptakan kondisi agar rencana yang disusun oleh manajemen dapat terealisasi dan mampu mendorong setiap organisasi untuk bekerja dengan benar dan bertanggung jawab. Sistem ini tidak hanya sekedar menghendaki bahwa organisasi dapat mencapai tujuan dengan biaya yang efisien, mengarahkan

pengeluaran biaya sesuai dengan rencana, akan tetapi sekaligus dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja setiap pusat pertanggungjawaban.

Pusat biaya merupakan suatu pusat pertanggungjawaban dimana seorang manajer bertanggungjawab hanya terhadap biaya-biaya saja. Pusat pendapatan merupakan suatu pusat pertanggungjawaban dimana seorang manajer bertanggungjawab hanya terhadap penjualan. Pusat Laba merupakan suatu pusat pertanggungjawaban dimana seorang manajer bertanggungjawab terhadap pendapatan dan biaya sehingga dapat dihitung laba. Pusat investasi merupakan suatu pusat pertanggungjawaban dimana seorang manajer bertanggungjawab terhadap pendapatan biaya dan investasi.

Setiap manajer pusat pertanggungjawaban akan membuat ikhtisar dari pelaksanaan kegiatan pusat-pusat pertanggungjawaban yang berada dibawah pengawasan dan ikhtisar ini dilaporkan secara periodik. Setiap pusat pertanggungjawaban akhirnya harus dapat mempertanggungjawabkan setiap kegiatannya.

PT. Pegadaian Cabang Parluasan Pematangsiantar adalah sebuah BUMN yang bergerak dalam bidang jasa penyaluran kredit kepada masyarakat atas dasar hukum gadai. Akuntansi pertanggungjawaban sangat diperlukan pada PT. Pegadaian Cabang Parluasan Pematangsiantar agar setiap karyawan dapat mempertanggungjawabkan setiap kegiatannya yang sudah ditentukan. Kurangnya perencanaan terhadap akuntansi pertanggungjawaban akan menimbulkan dampak yang tidak baik pada perusahaan.

Pusat pertanggungjawaban Pada PT. Pegadaian Cabang Parluasan Pematangsiantar yang diterapkan adalah pusat laba. Adapun penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang terdapat di PT. Pegadaian Cabang Parluasan Pematangsiantar yaitu pusat pendapatan dan biaya untuk menghitung laba.

Begitu pentingnya akuntansi pertanggungjawaban dalam suatu perusahaan, maka dirasa perlu untuk melakukan suatu penelitian mengenai akuntansi pertanggungjawaban. Hal ini yang menarik perhatian untuk membahas dalam tulisan skripsi dengan judul **“Akuntansi Pertanggung Jawaban Dalam Penilaian Kinerja Pada PT. Pegadaian Cabang Parluasan Pematangsiantar”**.

1.2.Perumusan Masalah

Dalam menjalankan operasi perusahaan tidak akan pernah luput dari masalah yang merupakan faktor penghambat kelancaran kerja dalam mencapai tujuan perusahaan yang telah direncana tersebut. Permasalahan yang dihadapi oleh perusahaan akan berbeda satu sama lainnya dan tergantung pada bentuk dan jenis usaha yang bersangkutan.

Definisi masalah menurut Moh. Nazir adalah :

Masalah timbul karena adanya tantangan, adanya kesangsian ataupun kebingungan kita terhadap suatu hal atau fenomena, adanya kemenduan arti (*ambiguity*), adanya halangan dan rintangan, adanya celah (*gap*) baik antar kegiatan atau antar fenomena, baik yang telah ada maupun yang akan ada.³

Demikian juga yang dialami oleh PT. Pegadaian Cabang Parluasan Pematangsiantar, Dimana kurangnya penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja, sehingga apabila terjadi penyimpangan yang

³ Moh Nazir, **Metode Penelitian**, Cetakan Ketujuh: Ghalia Indonesia, Jakarta, 2011, hal.150.

merugikan perusahaan tidak diketahui dengan jelas siapa yang bertanggungjawab. Setelah mengadakan penelitian maka dirumuskan masalah yang dihadapi perusahaan PT. Pegadaian Cabang Parluasan Pematangsiantar, yaitu **Bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam penilaian kinerja pada PT. Pegadaian Cabang Parluasan Pematangsiantar?**

1.3. Tujuan Penelitian

Untuk lebih memudahkan dalam melakukan penelitian agar lebih sistematis serta 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 pada PT. Pegadaian Cabang Parluasan Pematangsiantar. Adapun tujuan skripsi ini adalah :

Untuk mengetahui sejauh mana penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilaian kinerja pada PT. Pegadaian Cabang Parluasan Pematangsiantar.

1.4. Manfaat Penelitian

a. Bagi Penulis

Dapat menambah pengetahuan, wawasan, dan memberikan kesempatan mengaplikasikan akuntansi pertanggungjawaban dalam penilaian kinerja pada PT. Pegadaian Cabang Parluasan Pematangsiantar.

b. Bagi Perusahaan

Sebagai salah satu tolak ukur dalam menilai kinerja yang didasarkan dari akuntansi pertanggungjawaban pada PT. Pegadaian Cabang Perluasan Pematangsiantar.

c. Bagi Peneliti Selanjutnya.

Sebagai bahan referensi dan tambahan informasi pengetahuan bagi peneliti yang akan mengadakan penelitian terhadap permasalahan yang sejenis dan mengkaji lebih dalam dari penelitian yang dilakukan oleh penulis.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. Konsep Akuntansi Pertanggungjawaban

2.1.1 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka.

Ada beberapa definisi akuntansi pertanggungjawaban, Antara lain dikemukakan oleh Hansen dan Mowen sebagai berikut :

Akuntansi pertanggungjawaban adalah alat fundamental untuk pengendalian manajemen dan ditentukan melalui empat elemen penting, yaitu pemberian tanggungjawab, pembuatan ukuran kinerja atau bechmarking, pengevaluasian kinerja, dan pemberian penghargaan, Akuntansi pertanggungjawaban bertujuan mempengaruhi perilaku dalam cara tertentu sehingga seseorang atau kegiatan perusahaan akan disesuaikan untuk mencapai tujuan bersama.⁴

Menurut Mulyadi pengertian akuntansi pertanggungjawaban adalah :

Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasi, dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggungjawaban atas penyimpangan biaya dan pendapatan yang dianggarkan.⁵

Akuntansi pertanggungjawaban menurut Lili Sadeli dan H. Bedjo adalah

Kegiatan akuntansi yang berhubungan secara spesifik dengan bagian-bagian dari akuntansi yang mengutamakan aspek-aspek perilaku dalam

⁴ Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen, *Accounting Manajemen, 8th Edition, Akuntansi Manajerial*, Buku Satu: Salemba Empat, Jakarta, 2009, hal. 229.

⁵ Mulyadi, *Akuntansi Manajemen : Konsep, Manfaat, dan Rekayasa*, Edisi Ketiga: Salemba Empat, Jakarta, 2001, hal. 218

perencanaan dan pengendalian manajemen yang mempertimbangkan peranan individu dalam penentuan sasaran.⁶

Sehingga berdasarkan pendapat-pendapat tersebut, dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang membandingkan rencana (anggaran) dengan hasil (realisasi) dari setiap pusat pertanggungjawaban yang digunakan, untuk mengukur kinerja seseorang dan/atau suatu departemen dalam pencapaian tujuan perusahaan.

2.1.2. Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

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 membebankan tanggung jawab kepada individu yang diberi wewenang. Tanggung jawab dibatasi dalam satuan keuangan (seperti biaya).

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

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

⁶ Lili Sadeli dan H. Bedjo Siswanto, **Akuntansi Manajemen: Sistem, Proses, dan Pemecahan Soal**, Edisi Pertama, Cetakan Ketiga: Bumi Aksara, Jakarta, 2004, hal. 179

anggaran merupakan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.

2. 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 pertanggung jawaban, yang mencerminkan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dala mencapai sasaran anggaran. Dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban, secara prinsip individu hanya diminta pertanggung jawaban atas biaya yang Ia miliki wewenang untuk mempengaruhi secara signifikan. Informasi akuntansi pertanggungjawaban menyajikan informasi biaya sesungguhnya dan informasi biaya yang dianggarkan kepada setiap manajer yang bertanggung jawab, untuk memungkinkan setiap manajer mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggaran mereka dan memungkinkan mereka untuk memantau pelaksanaan mereka.

3. 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 manejer secara

individual diberi penghargaan atau hukuman menurut sistem penghargaan dan hukuman yang ditetapkan.

2.1.3. Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi “ **Akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa yang akan datang, bermanfaat untuk penyusunan anggaran untuk periode yang akan datang, sedangkan informasi masa lalu bermanfaat sebagai penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dan alat pemotivasi manajer**”.⁷

Dari kutipan tersebut ada 3 (tiga) manfaat akuntansi pertanggungjawaban yaitu :

a. Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Dasar Penyusunan Anggaran

Informasi dari laporan akuntansi pertanggungjawaban dapat dipakai sebagai dasar penyusunan anggaran untuk periode berikutnya. Informasi tersebut berhubungan dengan peran dan tanggung jawab yang diberikan kepada manajer pusat pertanggungjawaban tersebut selama periode tertentu. Proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan siapa yang bertanggungjawab untuk melaksanakan kegiatan pencapaian tujuan perusahaan dan penetapan sumber daya yang disediakan bagi pemegang tanggung jawab tersebut. Setiap pusat pertanggungjawaban harus menyusun anggaran sesuai dengan kebutuhan pusat pertanggungjawaban itu sendiri.

b. Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat Penilai Kinerja Manajer Pusat Pertanggungjawaban.

Penilaian kinerja merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka miliki dalam organisasi. Jika informasi

⁷ Mulyadi, **Op. Cit.**, hal 174.

akuntansi merupakan salah satu dasar penilaian kinerja, maka informasi itu terkait dengan akuntansi manajemen yang dihubungkan dengan individu yang memiliki peran dalam organisasi yang merupakan informasi akuntansi manajemen. Pada akhir periode yang telah ditentukan, manajer pusat pertanggungjawaban harus melaporkan pertanggungjawaban atas kinerja mereka dalam suatu laporan akuntansi pertanggungjawaban selama periode tersebut. Pada awal periode, manajemen puncak akan menetapkan batasan kepada manajer pusat pertanggungjawaban sebagaimana yang dikemukakan oleh Mulyadi **“Jika seseorang diminta untuk bertanggungjawab atas sesuatu, langkah pertama yang harus dilakukan adalah menetapkan dengan jelas daerah pertanggungjawaban yang menjadi wewenangnya”**.⁸ Manajer pusat pertanggungjawaban akan diberi wewenang dalam menjalankan tanggung jawab dan mencapai sasaran yang diberi oleh manajemen puncak. Dengan tanggung jawab dan sasaran yang jelas, maka kinerja manajer akan lebih mudah dinilai. Setelah batasan tanggung jawab ditetapkan, tahap berikutnya adalah menetapkan kriteria penilaian kinerja. Kriteria penilaian kinerja harus disesuaikan dengan ruang lingkup tanggung jawab. Kriteria ini berbeda untuk setiap pusat pertanggungjawaban. Kinerja manajer pusat biaya teknis dinilai berdasarkan produktivitas dengan biaya lebih rendah dari yang di anggarkan. Kinerja manajer pusat biaya kebijakan dinilai berdasarkan pelaksanaan tugas dalam batas biaya yang dianggarkan.

c. Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat Pemotivasi Manajer.

⁸ **Ibid**, hal. 421.

Mulyadi mengatakan “**seseorang akan termotivasi untuk bekerja jika ia yakin kinerjanya akan mendapat penghargaan**”.⁹ Pemberian penghargaan atas kinerja manajer akan berpengaruh langsung pada motivasi manajer untuk meningkatkan kinerja. Informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berisi laporan pertanggungjawaban manajer dapat dijadikan sebagai tolak ukur untuk menilai prestasi manajer yang tentunya secara positif memotivasi manajer untuk meningkatkan kinerjanya. Maksimalisasi motivasi manajer secara tidak langsung juga berarti maksimalisasi kinerja karyawan dan berarti jugak dapat membangkitkan dorongan dalam diri setiap orang untuk mengarahkan semua usahanya dalam mencapai sasaran yang telah ditetapkan. Motivasi dapat dibangkitkan secara langsung dengan memberikan penghargaan berupa bonus dan promosi. Penghargaan tidak langsung dilakukan dengan memberikan tunjangan kesejahteraan seperti asuransi, honorarium, liburan atau tunjangan lainnya.

2.2. Syarat-syarat Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi untuk dapat ditetapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban ada lima syarat, yaitu :

- 1) **Struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggung jawab tiap tingkatan manajemen**
- 2) **Anggaran biaya yang disusun untuk tiap tingkatan manajemen**
- 3) **Penggolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya (*Controllability*) biaya oleh manajemen tertentu dalam operasi.**
- 4) **Terdapat susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban**
- 5) **Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggung jawab (*responsibility reporting*).¹⁰**

⁹ **Ibid**, hal 418.

¹⁰ Mulyadi, **Op. Cit.**, hal 422.

Berdasarkan syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban tersebut maka Mulyadi menjelaskan sebagai berikut :

1. Struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggung jawab tiap tingkatan manajemen

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 pengendaliannya. 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 tanggung jawab setiap menjadi lebih jelas.

Struktur organisasi merupakan pengaturan garis tanggung jawab 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. Dalam Diana Putri mengemukakan dalam hubungannya dengan tingkat pertanggungjawaban atau pemberian wewenang, struktur organisasi terbagi menjadi dua bagian yaitu :

a. Struktur organisasi fungsional

Pada tipe struktur organisasi ini, setiap manajer bertanggung jawab atas setiap aktivitas operasi perusahaan berdasarkan fungsi manajer

yang bersangkutan. Artinya tiap manajer hanya bertanggung jawab atas kinerjanya yang menjadi tugasnya. Biasanya manajer tingkat atas yang berperan untuk mengambil keputusan dan manajer tiap fungsi yang ada dalam organisasi tersebut terkadang memiliki wewenang terbatas dalam pengambilan keputusan. Dengan demikian hanya tingkat pimpinan tertinggi yang bertanggung jawab terhadap penghasilan dan biaya yang terjadi dalam perusahaan yang bersangkutan.

b. Struktur organisasi divisional

Pada tiap struktur organisasi ini kegiatan-kegiatan fungsional dilaksanakan oleh unit-unit kerja dalam lingkup satu organisasi sendiri. Secara umum maksud dari adanya proses divisional adalah untuk mendelegasikan otoritas kerja yang lebih besar kepada manajer operasional sehingga dalam tipe organisasi desentralisasi berdasarkan pusat laba, manajemen puncak mendelegasikan wewenang-wewengannya kepada tingkat manajemen yang lebih rendah. Oleh karena itu, pada tipe organisasi desentralisasi, perusahaan dibagi ke dalam segmen-segmen yang diperlukan sebagai unit penghasilan laba berdiri sendiri.

Struktur organisasi fungsional disebut juga sebagai organisasi sentralisasi karena perusahaan dibagi atas beberapa fungsi penjualan, produksi, pembelian, keuangan, dan sebagainya. Organisasi divisional sering disebut sebagai organisasi desentralisasi, karena perusahaan mempunyai beberapa divisi produk dimana masing-masing produk memerlukan cara tersendiri untuk beroperasi. Analogi seperti ini tidak seluruhnya benar, karena dikotomi antara sentralisasi dan desentralisasi

lebih mengacu pada sejauh mana kebebasan didelegasikan untuk mengambil keputusan, sedangkan pemisahan antara fungsional lebih ditekankan pada sejauh mana masing-masing manajer mampu melaksanakan fungsinya.

2. Anggaran biaya yang disusun untuk tiap tingkatan manajemen

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 di evaluasi proses penyusunan anggaran. Setelah anggaran disusun dan kemudian dilaksanakan, akuntansi biaya berfungsi untuk memberikan umpan balik kepada manajemen mengenai konsumsi sumber daya pelaksanaan rencana kegiatan. Perbandingan dan analisis biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan memberikan informasi bagi manajemen untuk memungkinkan mereka mengidentifikasi penyimpangan yang terjadi dari rencana kegiatan, yang pada gilirannya dapat digunakan oleh manajemen sebagai dasar untuk melakukan tindakan koreksi.

Menurut Hansen dan Mowen

“anggaran yaitu rencana keuangan untuk masa depan, rencana tersebut mengidentifikasi tujuan dan tindakan yang diperlukan untuk mencapainya”.¹¹

Menurut Anthony dan Govindarajan suatu anggaran operasi biasanya meliputi waktu satu tahun dan menyatakan pendapatan dan biaya yang

¹¹ Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen, *Accounting Manajemen*, 7th Edition, Akuntansi Manajerial, Buku Satu: Salemba Empat, Jakarta, 2004, hal. 355.

direncanakan untuk tahun itu. Anggaran memiliki karakteristik-karakteristik sebagai berikut :

- a. Anggaran mengestimasi potensi laba dari unit bisnis tersebut.
- b. Dinyatakan dalam istilah moneter, walaupun jumlah moneter mungkin didukung dengan jumlah non moneter.
- c. Biasanya meliputi waktu selama satu tahun. Dalam bisnis-bisnis yang sangat dipengaruhi oleh faktor-faktor musiman, mungkin ada dua anggaran per tahun.
- d. Merupakan komitmen manajemen: manajer setuju untuk menerima tanggung jawab atas pencapaian tujuan-tujuan anggaran.
- e. Usulan anggaran ditinjau dan disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi wewenangnya dari pembuat anggaran.
- f. Setelah disetujui, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi-kondisi tertentu.
- g. Secara berkala, kinerja keuangan aktual dibandingkan dengan anggaran, dan *varians* dianalisis serta dijelaskan.¹²

Menurut Anthony, dikutip oleh Diana Putri berdasarkan pusat-pusat pertanggungjawaban anggaran dibagi menjadi tiga jenis, yaitu :

a) Anggaran biaya

Anggaran biaya dapat dibagi ke dalam dua macam, yaitu :

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

b) Anggaran pendapatan

Anggaran pendapatan mempunyai karakteristik berikut, yaitu :

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

c) Anggaran laba

Anggaran laba divisi digunakan oleh manajemen puncak :

¹² Robert N. Anthony dan Vijay Govindarajan, **Manajemen Control System, Sistem Pengendalian Manajemen**, Buku Satu, Edisi Kesebelas: Salemba Empat, Jakarta, 2005, hal. 73

- 1) Untuk meriview unjuk kerja keuangan perusahaan total yang diharapkan untuk tahun mendatang dan untuk mengambil tindakan tertentu bila unjuk kerja tersebut tidak memuaskan.
- 2) Untuk merencanakan dan mengkoordinasikan kegiatan keseluruhan perusahaan.
- 3) Untuk berperan serta dalam perencanaan divisi.
- 4) Untuk ikut mengendalikan, setidak-tidaknya sebagian divisi anggaran disusun untuk memenuhi berbagai tujuan tertentu.¹³

Menurut Anthony dan Govindarajan penyusunan anggaran operasi mempunyai empat tujuan utama yaitu:

- a. Untuk menyesuaikan rencana strategis.
- b. Untuk membantu mengkoordinasikan aktivitas dari beberapa bagian operasi.
- c. Untuk menungaskan tanggung jawab kepada manajer, untuk mengotorisasi jumlah yang berwenang untuk mereka gunakan, dan untuk menginformasikan kepada mereka mengenai kinerja yang diharapkan dari mereka.
- d. Untuk memperoleh komitmen yang merupakan dasar untuk mengevaluasi kinerja aktual manajer.¹⁴

Menurut Hansen dan Mowen sebuah sistem penganggaran memberikan

beberapa manfaat untuk suatu organisasi yaitu:

- a. Memaksa para manajer untuk melakukan perencanaan.
- b. Menyediakan informasi yang dapat digunakan untuk memperbaiki pengambilan keputusan.
- c. Menyediakan standar evaluasi kinerja.
- d. Memperbaiki komunikasi dan koordinasi.¹⁵

2. Penggolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya (*controllability*) biaya oleh manajemen tertentu dalam operasi.

Tanggung jawab yang diminta tiap departemen terhadap manajer pusat pertanggungjawaban adalah tanggung jawab atas biaya yang dapat mereka kendalikan secara langsung. Dengan demikian, manajer tiap pusat pertanggungjawaban tersebut dapat mengidentifikasi pendapatan dan biaya

¹³ Diana Putri, *Hubungan Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Kinerja Manajer Pusat Investasi (Survei pada Perusahaan Bengkel di Bandung)*, 2005, hal. 25

¹⁴ Anthony dan Mowen, *Op. Cit.*, hal. 424.

¹⁵ Hansen dan Mowen, *Op. Cit.*, hal. 424.

yang berada di bawah pengawasannya (*controllable*) dan yang tidak berada di bawah pengawasannya (*uncontrollable*). Hanya biaya dan pendapatan yang terkendali saja yang menjadi tanggung jawab tiap manajer pusat pertanggungjawaban.

Menurut Henry Simamora suatu biaya dianggap sebagai biaya terkendali (*controllable cost*) pada jenjang manajemen tertentu mana kala lapisan manajemen tersebut mempunyai kekuasaan untuk mengotorisasi biaya. Dua karakteristik biaya terkendalikannya yaitu jenjang organisasi dan jangka waktu.

Semua biaya atau semua kegiatan yang menimbulkan biaya harus mendapat otorisasi dari orang-orang yang bertanggung jawab pada kegiatan tersebut. Oleh karena itu, semua biaya dapat dikendalikan pada tingkat manajemen tertentu. Jika suatu biaya tidak dapat dikendalikan pada tingkat manajemen tertentu, maka biaya tersebut harus dapat dikendalikan oleh tingkat manajemen yang lebih tinggi.

Berdasarkan konsep pengendalian biaya, setiap pos biaya pada suatu departemen atau unit organisasi harus diklasifikasikan dan ditentukan secara jelas sebagai biaya terkendali dan biaya tak terkendali pada setiap pusat pertanggungjawaban tertentu. Penentuan secara tegas ini sangat penting terutama dalam pengendalian biaya untuk laporan pelaksanaan, yang di dalamnya membandingkan antara realisasi dengan yang dianggarkan. Laporan tersebut merupakan tolak ukur keberhasilan pelaksanaan kerja setiap pusat pertanggungjawaban dan manajer yang membawahnya.

Untuk memisahkan biaya ke dalam biaya terkendali dan tidak terkendali pada kenyataannya sering kali ditemui kesulitan. Hanya sedikit biaya yang terjadinya menjadi tanggung jawab seseorang. Menurut Mulyadi pedoman untuk menetapkan suatu biaya dapat dibebankan sebagai tanggung jawab seseorang manajer pusat pertanggungjawaban sebagai berikut :

- a. **Jika seorang manajer memiliki wewenang, baik dalam perolehan maupun penggunaan jasa, ia harus dibebani dengan biaya jasa tersebut. Seorang manajer jelas dapat mempengaruhi jumlah suatu biaya jika memiliki wewenang dalam memperoleh dan mengunkan jasa.**
- b. **Jika seorang manajer dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, ia dapat dibebani dengan biaya tersebut. Seorang manajer mungkin tidak mempunyai wewenang dalam memutuskan perolehan barang atau jasa, baik harga maupun jumlahnya, namun dapat secara signifikan memperngaruhi jumlah pemakaiannya.**
- c. **Meskipun seorang manajer tidak dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakan langsungnya sendiri, ia dapat juga dibebani tersebut, jika manajemen puncak membantu manajer lain yang bertanggung jawab untuk mempengaruhi biaya tersebut.¹⁶**

Menurut Mulyadi juga mengemukakan bahwa biaya tidak terkendalikan dapat diubah menjadi biaya terkendalikan melalui dua cara yang saling berkaitan:

- a. Mengubah dasar pembebanan dari alokasi ke pembebanan langsung

Biaya yang dialokasikan kepada suatu pusat pertanggungjawaban dengan dasar yang sembaranag, tidak dapat dimintakan pertanggungjawaban yang bersangkutan, sehingga biaya tersebut merupakan biaya tidak terkendalikan, biaya tersebut harus dibebankan kepada pusat pertanggungjawaban tertentu, sehingga biaya tersebut

¹⁶ Mulyadi, **Op. Cit.**, hal. 168

dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan.

b. Mengubah letak tanggung jawab pengambilan keputusan

Pengubahan biaya tidak terkendalikan menjadi biaya terkendalikan dapat pula dilakukan dengan cara mendelegasikan wewenang untuk pengambilan keputusan dari manajemen puncak kepada manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Dengan demikian, manajer pusat pertanggungjawaban yang sebelumnya tidak mempunyai wewenang untuk mempengaruhi biaya tertentu, dengan diterimanya wewenang dari manajemen puncak, akan dalam posisi dapat mempengaruhi biaya tersebut secara signifikan. Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban, semua biaya yang terkendalikan oleh manajer tingkat bawah, dipandang juga terkendalikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang membawahnya.

3. Terdapat susunan kode rekening perusahaan yang berkaitan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi dikutip oleh Diana Putri,

Dalam akuntansi pertanggungjawaban, biaya dan pendapatan dikumpulkan dan dilaporkan untuk setiap jenjang manajemen. Agar dapat terleaksan dengan baik, maka diperlukan suatu bagan perkiraan-perkiraan yang ada di neraca maupun pada perhitungan laba-rugi. Proses ini mengakibatkan setiap tingkatan manajemen atau setiap bagian dalam perusahaan yang merupakan pusat pertanggungjawaban akan dibebani dengan biaya yang terjadi di dalamnya. Biaya tersebut harus dipisahkan menjadi biaya terkendali dan tidak terkendali berdasarkan kepentingannya di dalam laporan keuangan dan dalam persiapan pembuatan laporan.¹⁷

¹⁷ Diana Putri, *Op. Cit.*, hal. 28.

Dalam Ayuningtyas mengemukakan, untuk memudahkan dalam proses pengolahan data, rekening-rekening perlu diberi kode karena dengan begitu data akan lebih mudah diidentifikasi. **“Dalam sistem akuntansi kode yang digunakan biasanya adalah angka, huruf, atau kombinasi keduanya”**.¹⁸

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

Pemberian kode dapat dilaksanakan dengan cara :

a. Berdasarkan metode kode kelompok (*group code method*)

Kode kelompok mempunyai sifa-sifat khusus sebagai berikut :

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

b. Kode block (*block kode*)

¹⁸Ayuningtyas, S., **Efisiensi dan Kefektifan Penerapan Akuntansi Pertanggung jawaban Sebagai Alat Pengendalian dan Evaluasi Kinerja Manajemen**, 2006. Hal. 26

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

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

c. Stelsel rekening desimal

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

4. Sistem Pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggung jawab (*Responsibility reporting*)

Menurut Mulyadi dikutip oleh Diana Putri,

laporan pertanggungjawaban merupakan laporan-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 dan biaya tidak terkendali.¹⁹

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

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

- a. **Jenjang terbawah yang diberi laporan ini adalah tingkatan manajer bagian.**
- b. **Manajer jenjang terbawah diberik laporan pertanggungjawaban biaya yag berisi rincian realisasi biaya dibandingkan dengan anggaran biaya yang disusunnya.**
- c. **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.**
- d. **Semakin ke atas, laporan pertanggungjawaban biaya disajikan semakin ringkas.²⁰**

¹⁹ Diana Putri, **Op. Cit.**, 2005. Hal. 31.

²⁰ Mulyadi, **Op. Cit.**, hal. 194.

2.3. Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban

Menurut Hansen dan Mowen “**Pusat pertanggungjawaban (*Responsibility center*) merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggung jawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu**”.²¹

Menurut Darsono dan Ari Purwanto dalam akuntansi pertanggungjawaban terdapat empat pusat pertanggungjawaban yaitu pusat biaya, pusat laba, pusat pendapatan, pusat investasi. Penjelasan dari masing-masing pusat pertanggungjawaban akan dijelaskan sebagai berikut :

2.3.1 Pusat Biaya

Pusat biaya merupakan pusat pertanggungjawaban yang manajernya bertanggung jawab atas biaya yang terjadi dalam unit tersebut, yang meliputi keseluruhan biaya yang dibebankan untuk aktivitas usaha. Prestasi manajer pusat biaya diukur atas dasar biayanya atau masukan dalam menghasilkan keluaran, dengan kata lain prestasinya diukur berdasarkan kemampuannya untuk menekan biaya-biaya yang digunakan oleh pusat pertanggungjawabannya. Prestasi keuangan dari pimpinan suatu pusat biaya dapat jugak dinilai dengan membandingkan biaya yang sesungguhnya dengan biaya menurut anggaran atau dengan harga pokok standar. Contohnya seorang manajer pabrik yang hanya bertanggung jawab atas efisiensi biaya produksi, wewenangnya adalah menentukan besarnya biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

²¹ Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen, **Op. Cit**, hal. 560.

Anthony dan Govindarajan mengatakan “**Pusat biaya adalah pusat tanggung jawab dimana seluruh *input* diukur dalam bentuk jumlah uang (moneter), namun *outputnya* tidak diukur dalam jumlah yang sama**”.²²

Ada dua jenis umum dari pusat biaya, yaitu :

4. Pusat biaya teknik

Pusat biaya teknik memiliki ciri-ciri sebagai berikut :

- a. Input-inputnya dapat diukur secara moneter.
- b. Input-inputnya dapat diukur secara fisik.
- c. Jumlah dolar optimum dan input yang dibutuhkan untuk memproduksi satu unit output dapat ditentukan.

5. Pusat biaya kebijakan

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

2.3.2 Pusat Laba

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang keluaran dan masukannya diukur dalam satuan moneter, sehingga laba dapat dihitung. Kinerja pimpinannya dapat dilihat dari laba yang dihasilkan. Dalam Konsep sistem pengendalian manajemen, pimpinan pusat laba memiliki kewenangan/tanggung jawab atas pendapatan dan biaya. Keberadaan suatu pusat laba lebih relevan untuk perencanaan dan pengendalian laba yang mengacu kepada pengukuran unit

²² Robert N. Anthony dan Vijay Govindarajan, *Manajemen Control System, 11th Edition, Sistem Pengendalian Manajemen*, Buku Satu, Edisi Kesebelas: Salemba Empat, Jakarta, 2005, hal. 176.

masukan dan keluaran dari pusat laba yang bersangkutan. Untuk meyakinkan efektifitas pengendalian melalui sistem pengendalian pusat laba, beragam aktifitas pengendalian melalui sistem pengendalian pusat laba, beragam aktifitas yang *controllable* dan *uncontrollable* harus diidentifikasi. Manajer pusat laba bertanggung jawab atas biaya-biaya dan penghasilan yang dikontrol melalui keputusan-keputusannya. Contohnya manajer cabang, manajer anak perusahaan, dimana ia memiliki wewenang dalam mengelola pendapatan dan biaya.

2.3.3 Pusat Pendapatan

Pusat pendapatan adalah suatu pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi yang prestasi manajernya dinilai atas dasar pendapatan pusat pertanggungjawaban tersebut. Prestasi manajer pusat pendapatan diukur berdasarkan pendapatan yang diperolehnya selama satu periode dimana pendapatan tersebut diukur berdasarkan jumlah penjualan yang dicapai lalu dibandingkan dengan penjualan yang dianggarkan. Contohnya manajer pemasaran, Ia bertanggung jawab atas peningkatan jumlah komoditi yang dijual dan jumlah pendapatan (*sales revenue*), wewenangnya adalah menentukan strategi dan taktik pemasaran yang berhubungan dengan pengembangan produk dan bauran produk, distribusi, promosi, harga, memuaskan pelanggan, dan menjadikan pelanggan setia terhadap komoditi yang dijual.

2.3.4 Pusat Investasi

Pusat investasi adalah pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur berdasarkan investasi yang digunakan, pendapatan yang

dihasilkan, serta biaya-biaya yang terjadi. Contohnya seorang manajer yang diberi wewenang untuk melakukan proyek investasi yang berhubungan dengan sumber pembiayaan dan penggunaan dana untuk investasi dan untuk operasi. Ia harus memperoleh sumber pembiayaan dengan biaya modal yang serendah-rendahnya dan dapat mengidentifikasi pada proyek bisnis yang seefektif dan seefisien mungkin. Kinerjanya dievaluasi berdasarkan hasil atas investasi (*Return on Investment* atau ROI).

2.4 Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian Kinerja

2.4.1. Pengertian Kinerja

Pada umumnya, kinerja diberi batasan sebagai kesuksesan seseorang dalam melaksanakan suatu pekerjaan. Kinerja adalah hasil kerja yang dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing, dalam rangka upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral dan etika. Dengan prespektif modal harapan, kinerja merupakan fungsi dari kemampuan dan motivasi.

Seorang karyawan biasanya memiliki kinerja yang baik jika pelaksanaan kerja didukung oleh kemampuan yang cukup. Namun kemampuan saja tidaklah lengkap, disinilah peranan motivasi sebagai faktor pembeda antara pegawai memiliki kemampuan yang cukup untuk melaksanakan tugas dan pekerjaan, tetapi jika tidak didukung dengan motivasi yang kuat maka kinerja tidak maksimal.

2.4.1 Penilaian atau Pengukuran Kinerja

Penilaian kinerja pada dasarnya adalah penilaian perilaku manusia dalam melaksanakan tanggung jawab dalam pencapaian tujuan organisasi. Penilaian prestasi kerja (*performance appraisal*) proses melalui nama organisasi-organisasi mengevaluasi atau menilai prestasi kerja karyawan. Kegiatan-kegiatan ini dapat memperbaiki keputusan-keputusan personalia dan memberikan umpan balik kepada para karyawan tentang pelaksanaan kerja mereka.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan dasar untuk penilaian kinerja manajer dan sekaligus untuk memotivasi para manajer untuk merencanakan rencana mereka yang dituangkan dalam anggaran masing-masing. Akuntansi pertanggungjawaban sebagai informasi merupakan hal yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktiva organisasi karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi yang manajernya bertanggung jawab terhadap perencanaan dan realisasinya.

Peran akuntansi adalah untuk menyediakan informasi yang relevan bagi kebutuhan manajemen. Fungsi pelaporan akuntansi menghendaki informasi umpan balik kepada manajer agar kinerja dapat dievaluasi dan jika diperlukan dapat ditindak lanjuti dengan melakukan perubahan-perubahan. Kinerja dari setiap pusat pertanggungjawaban disimpulkan secara periodik dalam laporan kinerja. Suatu laporan kinerja menunjukkan jumlah-jumlah anggaran dan realisasi hasil finansial sesuai dengan tipe/jenis pertanggungjawaban yang bersangkutan.

Pengukuran kinerja sangat penting untuk menilai akuntabilitas organisasi dan manajer dalam menghasilkan pelayanan publik yang baik. Dalam hal ini pusat

pertanggungjawaban berperan untuk menciptakan indikator kinerja sebagai dasar untuk menilai kinerja. Pengukuran kinerja yang handal merupakan salah satu faktor kunci suksesnya organisasi. Alat ukur yang digunakan untuk mengukur kinerja perusahaan dapat digunakan dengan penilaian kinerja keuangan dan penilaian non keuangan.

2.4.1.1 Penilaian Kinerja Keuangan

Kinerja keuangan merupakan hasil dari banyak 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 komperatif.

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

Untuk dapat mengetahui kinerja keuangan perusahaan dapat jugak dilihat dengan menggunakan analisis rasio keuangan diantaranya rasio likuiditas, 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 asetnya 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 men`ghasilkan keuntungan pada penjualan.

Penilaian kinerja anggaran pada pusat-pusat pertanggungjawaban antara lain adalah sebagai berikut:

1. Penilaian Kinerja Pusat Biaya

Informasi akuntansi yang dipakai sebagai ukuran kinerja manajer pada pusat biaya ini adalah niaya. Sama seperti pendapatan, biaya juga dimasukkan pada pusat laba untuk menghitung beberapa laba yang didapatkan perusahaan. Hal ini dapat dilakukan dengan membuat contoh atau format pada tabel 2.1 sebagai berikut:

Tabel 2.1
Perbandingan Antara Anggaran dan Realisasi Biaya

Biaya(Cost)	Realisasi	Anggaran	Penyimpangan
Biaya Pemeliharaan	Rp. 900.000	Rp. 1.000.000	Rp. 100.000
Biaya Kepegawaian	Rp. 4.000.000	Rp. 3.500.000	(Rp. 500.000)
Biaya Administrasi dan Umum	Rp.1.000.000	Rp. 1.500.000	Rp. 500.000
	Rp. 800.000	Rp. 1.000.000	Rp. 200.000
Biaya Telepon dan Air	Rp. 400.000	Rp. 500.000	(Rp.100.000)
Biaya Penyusutan	Rp. 900.000	Rp.800.000	Rp. 100.000
Total Biaya	Rp. 8.000.000	Rp. 8.300.000	Rp. 300.000

Dari data diatas dapat disimpulkan bahwa ada penyimpangan yang terjadi yaitu sebesar Rp. 300.000 yang bersifat menguntungkan. Pengukuran kinerja

pusat biaya dapat juga dilakukan dengan membandingkan biaya tahun sekarang dengan biaya tahun sebelumnya, seperti pada tabel 2.2 sebagai berikut:

Tabel 2.2
Perbandingan Antara Biaya Tahun 2009 dengan Tahun 2010

Biaya (Cost)	2015	2014	Selisih
Biaya Pemeliharaan	Rp. 900.000	Rp. 1.000.000	Rp. 200.000
Biaya Kepegawaian	Rp. 2.000.000	Rp. 3.000.000	Rp. 1.000.000
Biaya Administrasi dan Umum	Rp. 1.5000.000	Rp. 1.000.000	(Rp. 500.000)
Biaya Telepon dan Air	Rp. 1.000.000	Rp. 900.000	(Rp. 100.000)
Biaya Penyusutan	Rp. 400.000	Rp. 500.000	Rp. 100.000
Total Biaya	Rp. 6.700.000	Rp. 7.200.000	Rp. 500.000

Dari data diatas dapat disimpulkan bahwa ada selisih antara jumlah biaya tahun 2015 dengan tahun 2014 sebesar Rp. 500.000 yang bersifat menguntungkan.

2. Penilaian Kinerja Pusat Pendapatan

Informasi akuntansi yang dipakai sebagai ukuran kinerja manajer pusat pendapatan adalah pendapatan. Jika pusat pendapatan hanya menjual produk atau jasanya kepada luar pihak perusahaan, pengukuran pendapatom dilaksanakan dengan mudah yaitu dengan cara menghasilkan kuantitas produk dan jasa yang dijual dengn harga jual yang dibebankan kepada pelanggan. Biasanya pusat

pendapatan dimasukkan kepada pusat laba untuk menghitung beberapa laba yang didapatkan perusahaan. Pengukuran kinerja pusat pendapatan dilakukan dengan membandingkan anggaran dan realisasi pendapatan. Hal ini dapat dilakukan dengan membuat contoh atau format pada tabel 2.3 sebagai berikut:

Tabel 2.3
Perbandingan Antara Anggaran Dan Realisasi Pendapatan

Pendapatan	Realisasi	Anggaran	Penyimpangan
Pendapatan	Rp. 80.000.000	Rp. 70.000.000	Rp. 10.000.000
Pendapatan lain-lain	Rp. 60.000.000	Rp. 50.000.000	Rp. 10.000.000
Total pendapatan	Rp. 140.000.000	Rp. 120.000.000	RP. 20.000.000

Dari data diatas dapat disimpulkan bahwa ada penyimpangan yang terjadi yaitu sebesar Rp. 20.000.000 yang bersifat menguntungkan. Pengukuran kinerja pusat pendapatan juga dapat dilakukan dengan membandingkan antara pendapatan tahun sekarang dengan pendapatan tahun sebelumnya seperti pada table 2.3 sebagai berikut:

Tabel 2.4
**Perbandingan Antara Pendapatan Tahun 2014 dengan
Pendapatan Tahun 2015**

Pendapatan	Realisasi	Anggaran	Penyimpangan
Pendapatan	Rp. 70.000.00	Rp. 80.000.000	(Rp.10.000.000)
Pendapatan lain-lain	Rp. 50.000.000	Rp. 30.000.000	Rp. 20.000.000
Total Pendapatan	Rp. 120.000.000	Rp. 110.000.000	Rp. 10.000.000

Dari data atas dapat disimpulkan ada penyimpangan yang terjadi yaitu sebesar Rp. 10.000.000 yang bersifat menguntungkan, walupun selisih pada tahun 2015 dan 2014 pendapatan penjualan mengalami kerugian tetapi dapat ditutupi oleh pendapatan lain-lain yang mengakibatkan menguntungkan.

3. Pusat Kinerja Pusat Laba

Pusat Laba adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diberi wewenang untuk mengendalikan pendapatan dan biaya pusat pertanggungjawaban tersebut. Karena laba merupakan selisih antara pendapatan dan biaya, tidak dapat berdiri sendiri sebagai ukuran kinerja pusat laba, maka laba perlu dihubungkan dengan investasi yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut.

Menurut Robert N. Anthony and Vijay Govindrajana bahwa ukuran kinerja pusat laba tergantung pada konsep laba yaitu :

1. **Margin kontribusi (*contribution margin*)** menunjukkan rentang antara pendapatan dengan beban variabel.
2. **Laba Langsung (*direct profit*)** mencerminkan kontribusi pusat laba terhadap overhead umum dan laba perusahaan.
3. **Laba yang dikendalikan, pengeluaran-pengeluaran kantor kantor pusat dapat dikelompokkan menjadi dua kategori dapat dikendalikan dan tidak dapat dikendalikan.**
4. **Laba sebelum pajak, seluruh overhead korporat dialokasikan kepusat laba berdasarkan jumlah relatif dari beban yang dikeluarkan oleh pusat laba.**
5. **Laba bersih, perusahaan mengukur kinerja pusat laba domestik berdasarkan laba bersih (net income), yaitu jumlah laba bersih setelah pajak.”²³**

Format Laporan Laba Rugi suatu Pusat Laba

		Ukuran Profitabilitas (\$)
Pendapatan	1.000	
Harga pokok penjualan	600	
Biaya variabel	180	
Margin Kontribusi	220	(1)
Biaya tetap yang dikeluarkan oleh pusat laba	90	
Laba Langsung	130	(2)
Beban biaya korporat lainnya	10	
Laba yang dapat dikendalikan	120	(3)
Alokasi korporat lainnya	20	
Laba belum kena pajak	100	(4)
Pajak	40	

²³ Robert N. Anthony and Vijay Govindarajm, **Op.Cit**, hal.249

Laba bersih **60** (5)

Sumber : Robert N. Antohny and Vijay Givindaran, **Management Control System, 11th Edition, Sistem Pengendalian Manajemen**, Alih bahasa : F. X Kurniawa Tjakrawala, Buku Satu, Edisi Kesebelas : Salemba Empat, Jakarta, 2005, Hal. 258.

Ukuran yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja manajer pada pusat laba yaitu produktivitas. Pengukuran produkvtas berhubungan dengan produksi atau keluaran secara efisien dan terutama ditunjukkan kepada hubungan antara keluaran dan masukan yang digunakan untuk menghasilkan keluaran tersebut.

Produktivitas dapat diukur dalam bentuk rasio antara keluaran dan masukan.

Formula untuk menghitung produktivitas adalah :

$$\textit{Ratio Produktivitas} = \textit{output} : \textit{Input}^{24}$$

4. Penilaian Kinerja Pusat Investasi

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 pertanggungjawabnya sehingga investasi dianggap sebagai perluasan dari pengukuran prestasi pusat laba. Penilaian pusat investasi sama dengan penilaian pusat laba namun perbedaannya adalah dengan analisis terhadap penempatan investasi dari hasil yang dicapai.

2.4.1.2 Penilaian Kinerja Non Keuangan

Pengukuran kinerja keuangan merupakan pengukuran yang dilakukan dalam satuan fisik bukan dalam satuan mata uang serta lebih memfokuskan

²⁴ **Ibid.**, hal 24

pengukuran pada salah satu aspek kinerja. Pengukuran tersebut lebih menunjukkan pada pihak manajemen tentang proses yang sedang berlangsung (bersifat operasional), yang bermanfaat memberikan informasi yang berguna kepada 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. Adalah suatu alatn manajemen untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan akuntabilitas.

Suatu perusahaan harus dapat mengukur kinerja aktivitas dalam suatu organisasi. Ukuran kinerja ini di rancang untuk menilai beberapa baiknya aktivitas tersebut dijalankan dalam perusahaan.

Penilaian kinerja dilakukan untuk menekankan perilaku yang tidak semestinya dan untuk merangsang dan menekankan 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.

Jika hasil yang dicapai tidak memuaskan maka ada dua macam informasi yang mungkin disampaikan, yaitu agar manajer yang bersangkutan melakukan tindakan koreksi atau melakukan perbaikan atas rencana semula. Namun Prestasi yang baik tidak harus selalu merupakan prestasi yang sesuai dengan rencana, prestasi yang baik adalah prestasi yang konsisten dengan tujuan organisasi.

Proses penilaian kinerja perusahaan merupakan aktivitas yang harus dilakukan. Karena memberikan penilaian kinerja kepada manajer perusahaan merupakan aktivitas yang diperlukan oleh berbagai pihak mulai dari karyawan, manajer, direksi, komisaris dan pemilik perusahaan. Penilaian kinerja digunakan oleh manajemen untuk berbagai manfaat yang saling terkait yaitu antara lain :

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

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Objek Penelitian

Adapun yang meliputi objek penelitian dalam penulisan skripsi ini adalah pada PT. Pegadaian Cabang Parluasan Pematangsiantar Jl. Patuan Anggi No. 171 Pematangsiantar dengan fokus pembahasan mengenai penerapan akuntansi pertanggungjawaban dari segi pendapatan, biaya untuk menghitung laba, PT. Pegadaian (Persero) adalah sebuah BUMN di Indonesia yang usaha intinya adalah bidang jasa penyaluran kredit kepada masyarakat atas dasar hukum gadai. Fokus membahas pusat pertanggungjawaban laba.

3.2 Metode Penelitian

Penyusunan skripsi ini pada hakikatnya merupakan rangkaian kesimpulan informasi yang diperoleh dari hasil penelitian dengan cara pendekatan dalam memperoleh data informasi yang diperlukan. Untuk mendapatkan data dan informasi yang diperlukan dalam penulisan ini, penulis menggunakan metode penelitian sebagai berikut :

1. Penelitian Kepustakaan

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh data sekunder serta mengumpulkan data dan informasi dengan mengadakan survei terhadap data yang telah ada, menggali teori-teori yang telah berkembang dalam bidang ilmu yang berkepentingan, dan memperoleh orientasi yang lebih luas dalam permasalahan yang dipilih.

Sumber informasi kepustakaan pada dasarnya adalah segala macam bentuk informasi yang berhubungan dengan dokumen, buku teks, majalah, atau bahan

tertulis lainnya, termasuk teori, laporan penelitian, atau penemuan sebelumnya (*finding*). Studi ini dinamakan pula dengan tinjauan pustaka.²⁵

2. Penelitian Lapangan

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh data primer. Penelitian lapangan dilakukan dengan mengadakan penelitian langsung terhadap objek teliti. Dan untuk memperoleh gambaran yang sesungguhnya tentang hal-hal yang berkaitan tentang penerapan akuntansi pertanggungjawaban, penulis melakukan penelitian langsung pada PT. Pegadaian Pematangsiantar.

3.3 Sumber Data

Data merupakan faktor yang penting dalam menunjang suatu penelitian sehingga penelitian dapat memberikan hasil yang akurat dan efektif serta dapat berjalan sesuai dengan rencana yang telah ditentukan. Adapun yang menjadi sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Data primer, merupakan data secara langsung diperoleh dari sumber pertama, baik berupa data kualitatif maupun kuantitatif, dan masih perlu diolah lagi.
2. Data sekunder, merupakan data yang diperoleh dari perusahaan tetapi data tersebut sudah diolah, contohnya adalah struktur organisasi perusahaan dan sejarah singkat perusahaan.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Dokumentasi

Dokumentasi yaitu pengumpulan bahan-bahan yang tertulis berupa data yang diperoleh dari perpustakaan maupun dari pegadaian. Adapun data yang akan diperoleh dengan penelusuran

²⁵ F. Elvis dan Parulian, **Metode Penelitian**, Edisi Kedua, Cetakan Kedua: Universitas HKBP Nommensen, Medan, 2011, hal. 57

dokumen dalam penelitian yaitu: Sejarah singkat perusahaan, struktur organisasi, laporan keuangan berupa anggaran dan realisasi laba rugi periode tahun 2014 dan 2015.

3.5 Metode Analisis Data

Adapun metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Metode Analisis Deskriptif

Metode ini merupakan metode analisis yang mengumpulkan data, merumuskan, mengklasifikasikan, dan menginterpretasikan data yang diperoleh, sehingga dapat memberikan gambaran umum mengenai objek penelitian atau kebijaksanaan yang dilaksanakan oleh perusahaan.

2. Metode Komparatif

Metode Komparatif adalah suatu metode analisis dengan membandingkan teori dengan kenyataan sehingga akan dapat diketahui gambaran penyimpangan dan selanjutnya membuat kesimpulan yang sebenarnya dari masalah yang diteliti.