

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengertian Akuntansi

Akuntansi berperan penting bagi suatu perusahaan sebagai sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak berkepentingan mengenai kondisi ekonomi suatu perusahaan.

“Akuntansi dapat didefinisikan sebagai suatu proses identifikasi, pengukuran, dan pengkomunikasian informasi ekonomi yang menghasilkan informasi yang berguna bagi pembuatan kebijakan dan keputusan oleh pemakainya” (Samryn, 2012:4).

“Akuntansi adalah proses pengukuran, analisis, pencatatan dan pelaporan terhadap seluruh kejadian ekonomi” (Warindrani, 2006:1).

Menurut Rudianto (2013:9) menyatakan bahwa akuntansi adalah:

Akuntansi adalah aktivitas mengumpulkan, menganalisis, menyajikan dalam bentuk angka, mengklasifikasikan, mencatat, meringkas dan melaporkan, aktivitas/transaksi perusahaan dalam bentuk informasi keuangan. Informasi yang dihasilkan dalam sistem akuntansi sebuah entitas dipakai oleh pihak internal dan eksternal perusahaan tersebut.

Berdasarkan pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntansi adalah suatu proses yang berhubungan dengan angka-angka dan beberapa aktivitas seperti mengumpulkan, menganalisa, mengidentifikasi, mencatat, dan melaporkan aktivitas/transaksi perusahaan dalam bentuk laporan keuangan.

2.1.2 Pengertian Akuntansi Manajemen

Akuntansi manajemen yaitu suatu cabang akuntansi, penggunaan informasinya digunakan oleh para manajer untuk memberikan dasar penentuan bagaimana sumber daya digunakan dan diperoleh dalam setiap jenis bisnis.

“Akuntansi manajemen adalah bidang akuntansi yang berfokus pada penyediaan, termasuk pengembangan dan penafsiran informasi akuntansi bagi para manajer untuk digunakan sebagai bahan perencanaan, pengendalian operasi dan dalam pengambilan keputusan” (Samryn, 2012:4).

Menurut Siregar dkk (2013:1) menyatakan bahwa akuntansi manajemen adalah:

Akuntansi manajemen adalah proses mengidentifikasi, mengukur, mengakumulasi, menyiapkan, menganalisis, menginterpretasikan, dan mengkomunikasikan kejadian ekonomi yang digunakan oleh manajemen untuk melakukan perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan, dan penilaian kinerja dalam organisasi.

Menurut Rudianto (2013:9) menyatakan bahwa akuntansi manajemen adalah:

Akuntansi manajemen adalah sistem akuntansi dimana informasi yang dihasilkannya ditujukan kepada pihak-pihak internal organisasi, seperti manajer keuangan, manajer produksi, manajer pemasaran, dan sebagainya guna pengambilan keputusan internal organisasi. Itu berarti informasi yang dihasilkan dari sistem akuntansi manajemen sebuah entitas dipakai oleh pihak internal perusahaan itu sendiri untuk mendukung pengambilan keputusan manajemen organisasi tersebut.

Menurut Warindrani (2006:2) menyatakan bahwa akuntansi manajemen adalah:

Akuntansi manajemen adalah proses identifikasi, pengukuran, pengumpulan, analisis, pencatatan, interpretasi dan pelaporan kejadian-kejadian ekonomi suatu badan usaha yang dimaksudkan agar manajemen atau pegawai yang diberi wewenang dapat menjalankan fungsi perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan.

Berdasarkan pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntansi manajemen adalah proses mengidentifikasi, mengumpulkan, mengukur, mengklasifikasikan dan melaporkan informasi yang digunakan dalam perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan.

Terdapat tiga tipe informasi akuntansi manajemen yaitu informasi akuntansi penuh, informasi akuntansi diferensial, dan informasi akuntansi pertanggungjawaban. Dari ketiga informasi akuntansi manajemen tersebut dapat meliputi aktiva, pendapatan dan biaya. Informasi akuntansi manajemen menyangkut informasi masa lalu dan informasi masa yang akan datang, tergantung untuk apa informasi tersebut disajikan.

2.1.3 Akuntansi Pertanggungjawaban

2.1.3.1 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*) didasarkan pada pemikiran bahwa seorang manajer harus dibebani tanggungjawab atas kinerjanya sendiri dan kinerja bawahannya. Akuntansi pertanggungjawaban dapat didefinisikan sebagai alat untuk mengukur kinerja dari setiap pusat pertanggungjawaban, dengan cara membandingkan anggaran dan realisasi.

“Akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem akuntansi yang dirancang sedemikian baik sehingga dapat mencatat dan melaporkan pendapatan dan/atau biaya yang timbul akibat pelaksanaan suatu aktivitas kepada manajer yang bertanggungjawab terhadap aktivitas tersebut” (Siregar dkk, 2013:172).

Menurut Rudianto (2013:176) menyatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah:

Akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*) adalah sistem akuntansi yang mengakui berbagai pusat tanggungjawab pada keseluruhan organisasi, dan mencerminkan rencana serta tindakan setiap pusat tanggungjawab itu dengan menetapkan penghasilan dan biaya tertentu bagi pusat yang memiliki tanggungjawab bersangkutan.

Menurut Samryn (2012:261) menyatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah:

Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen.

Menurut Horngren dkk (2008:233) menyatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah:

Akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur rencana menggunakan anggaran dan tindakan menggunakan hasil aktual dari setiap pusat pertanggungjawaban. Konsep ini memusatkan perhatian pada penyajian informasi untuk keperluan internal perusahaan dan sekaligus melihat seberapa baik manajer pusat pertanggungjawaban mengendalikan pekerjaan yang langsung dibawah pengawasannya dan yang merupakan tanggungjawabnya.

Sehingga berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang membandingkan rencana dengan hasil sesungguhnya pada pusat pertanggungjawaban yang

digunakan untuk mengukur kinerja seseorang dalam pencapaian tujuan perusahaan.

2.1.3.2 Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

Karakteristik akuntansi pertanggungjawaban dianggap perlu menjadi fokus perhatian, karena proses pengendalian yang dilaksanakan oleh pimpinan bermanfaat dalam proses ini, karena itu berkaitan dengan area pertanggungjawaban mereka.

Menurut Hansen dan Mowen (2013:479) dalam penelitian Oktavia (2016) menyatakan bahwa terdapat empat karakteristik akuntansi pertanggungjawaban yaitu:

1. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban.
Akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban sebagai unit organisasi seperti departemen, keluarga produk, tim kerja, atau individu. Apapun satuan pusat pertanggungjawaban yang dibentuk, sistem akuntansi pertanggungjawaban membebaskan tanggungjawab kepada individu yang diberi wewenang. Tanggungjawab dibatasi dalam satuan keuangan (seperti biaya).
2. Standar ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban.
Setelah pusat pertanggungjawaban diidentifikasi dan diterapkan, sistem akuntansi pertanggungjawaban menghendaki ditetapkannya biaya standar sebagai dasar untuk menyusun anggaran 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 atau perusahaan diukur dengan membandingkan realisasi dan 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 dimintai pertanggungjawaban atas biaya yang ia miliki. Informasi akuntansi pertanggungjawaban menyajikan informasi biaya sesungguhnya

- dengan biaya yang dianggarkan setiap manajer yang bertanggungjawab untuk memungkinkan setiap manajer yang mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggaran mereka.
4. Manajer secara individual diberikan 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 biaya yang direalisasikan dari biaya yang dianggarkan para manajer secara individu diberi penghargaan atau hukuman menurut sistem yang ditetapkan.

2.1.3.3 Tujuan dan Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban tentunya memiliki tujuan dan manfaat bagi perusahaan yang menerapkannya. Akuntansi pertanggungjawaban sangat diperlukan dan bermanfaat bagi perusahaan yang kegiatan usahanya sudah sangat beragam sehingga memerlukan pembagian tugas dan tanggungjawab.

Tujuan diterapkannya akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut (Tin dan Hidayat, 2012:189):

1. Dengan akuntansi pertanggungjawaban, pengelompokan dan pelaporan biaya dilakukan untuk tiap tingkatan manajemen hanya dibebani dengan biaya-biaya yang berada dibawah pengendaliannya atau yang berada dibawah tanggungjawabnya.
2. Untuk pengendalian biaya, karena selain biaya-biaya dan pendapatan diklasifikasikan menurut pusat pertanggungjawabannya, biaya dan pendapatan yang dilaporkan juga harus dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan terlebih dahulu. Sehingga akuntansi pertanggungjawaban juga memungkinkan beroperasinya suatu sistem anggaran dengan baik.
3. Membantu manajemen dalam pengendalian dengan melihat penyimpangan realisasi dibandingkan dengan anggaran yang ditetapkan.
4. Dapat digunakan sebagai salah satu alat perencanaan untuk mengetahui kriteria-kriteria penilaian prestasi unit usaha tertentu.
5. Dapat digunakan sebagai pedoman penting langkah yang harus dibuat oleh perusahaan dalam rangka pencapaian sasaran perusahaan.
6. Dapat digunakan sebagai tolak ukur dalam rangka penilaian kinerja (*performance*) bagian-bagian yang ada dalam perusahaan, karena

secara berkala top manajemen menerima laporan pertanggungjawaban dari setiap tingkatan manajemen dan top manajer dapat menilai performance dari setiap bagian dilihat dari ditetapkan untuk setiap bagian yang menjadi tanggungjawabnya.

Manfaat penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam suatu perusahaan adalah sebagai berikut (Hansen dan Mowen, 2009:118):

1. Sebagai dasar penyusunan anggaran.
Informasi akuntansi pertanggungjawaban bermanfaat untuk memperjelas peran seorang manajer dalam penyusunan anggaran, seperti ditetapkan oleh siapa anggaran tersebut atau dari pihak mana yang bertanggungjawab atas pemakaian anggaran dan pelaksanaan kegiatan dalam pencapaian tujuan perusahaan, serta ditetapkan sumber daya yang disediakan bagi masing-masing pemegang tanggung jawab.
2. Sebagai alat penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban.
Penilaian kinerja merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka miliki dalam organisasi. Manajer pusat pertanggungjawaban akan diberi wewenang dalam menjalankan tanggungjawab dan pencapaian sasaran yang diberikan oleh manajemen puncak. Manajer harus melaporkan pertanggungjawaban atas kinerja mereka pada akhir periode. Adanya tanggung jawab yang jelas, maka kinerja manajer akan lebih mudah dinilai.
3. Sebagai pemotivator manajer.
Akuntansi pertanggungjawaban digunakan untuk memotivasi manajer dalam melakukan tindakan koreksi atas penyimpangan atau prestasi yang tidak memuaskan didalam departemen masing-masing. Dalam akuntansi pertanggungjawaban, sistem yang digunakan untuk memotivasi manajer yaitu *reward* dan *punishment*.

2.1.3.4 Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban

Sistem informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan tahap perkembangan mutakhir cara pengendalian biaya yang tidak hanya terbatas pada pengendalian biaya produksi saja, namun meliputi pengendalian non-produksi. Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban, informasi akuntansi dihubungkan dengan manajer yang memiliki wewenang terjadinya informasi tersebut untuk dimintakan pertanggungjawaban kepada manajer yang bersangkutan.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting system*) merupakan bagian dari informasi yang disediakan bagi para manajer. Sistem ini merupakan sistem pengukuran keuangan yang mencatat rencana dan kinerja anggaran menurut variabel keuangan yang menjadi tanggungjawab seorang manajer.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban dibagi menjadi tiga bagian, yaitu (Viyanti dan Tin, 2010:3):

1. Sistem akuntansi pertanggungjawaban tradisional (*traditional responsibility accounting*), yaitu akuntansi pertanggungjawaban yang memfokuskan pengendalian terhadap konsumsi sumber daya oleh responsibel manajer.
2. Sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas (*activity based responsibility accounting*), yaitu akuntansi pertanggungjawaban yang memfokuskan pengendalian terhadap aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya.
3. Sistem biaya standar, yaitu akuntansi manajemen tradisional menekankan pengendalian terhadap harga pokok penjualan (*product cost*).

Sistem akuntansi pertanggungjawaban tidak hanya sekedar menghendaki bahwa organisasi dapat mencapai tujuannya dengan biaya yang efisien, mengarahkan pengeluaran biaya sesuai dengan rencana, tetapi juga akan membantu memberikan motivasi bagi setiap manajer serta dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja setiap pusat pertanggungjawaban.

2.1.4 Pusat Pertanggungjawaban

2.1.4.1 Pengertian Pusat Pertanggungjawaban

Istilah pusat pertanggungjawaban digunakan untuk menunjukkan unit organisasi yang dikelola oleh seorang manajer yang bertanggungjawab. Pengumpulan dan pelaporan biaya didasarkan pada

masing-masing bidang pertanggungjawaban yang ada dalam tingkat organisasi. Oleh karena itu, harus ditetapkan bidang pertanggungjawaban dari setiap tingkatan manajemen yang disebut pusat pertanggungjawaban.

“Pusat pertanggungjawaban (*responsibility*) merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggungjawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu” (Hansen dan Mowen, 2009:560).

“Pusat pertanggungjawaban adalah suatu unit organisasi didalam perusahaan yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab” (Mulyadi, 2005:389).

Menurut Samryn (2012:259) menyatakan bahwa pusat pertanggungjawaban adalah:

Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu bagian dalam organisasi yang memiliki kendali atas terjadinya biaya, perolehan pendapatan, atau penggunaan dana investasi. Keseluruhan pusat pertanggungjawaban ini membentuk jenjang hirarki dalam organisasi tersebut.

Berdasarkan beberapa definisi diatas dapat disimpulkan bahwa pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit dari organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap hasil dari aktivitas yang dilakukan oleh unit tersebut.

Dengan pusat pertanggungjawaban maka akan tercipta kondisi dimana rencana yang disusun oleh manajemen dapat terealisasi dan mampu mendorong setiap pelaku organisasi untuk bekerja dengan benar dan bertanggungjawab.

2.1.4.2 Jenis-Jenis Pusat Pertanggungjawaban

Pada umumnya sebuah perusahaan terbagi dalam beberapa pusat pertanggungjawaban yang masing-masing ditunjukkan dalam satu kotak dalam bagan struktur organisasi.

Menurut Utari dkk (2016:235) menyatakan bahwa dalam suatu perusahaan terdapat empat jenis pusat pertanggungjawaban, yaitu:

1. Pusat Biaya (*Cost Center*)
Pusat biaya adalah suatu pusat pertanggungjawaban dimana manajernya hanya bertanggungjawab mengenai biaya. Contohnya ialah manajer pabrik, ia bertanggungjawab atas efisiensi biaya produksi. Wewenangnya adalah menentukan besarnya biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya tidak langsung pabrik (*factory overhead*). Manajer pabrik harus dapat memproduksi komoditi yang berkualitas bagus dengan biaya per unit (harga pokok produksi per unit) yang serendah-rendahnya. Tujuannya adalah agar komoditi mampu bersaing dipasar, dan perusahaan memperoleh laba sesuai yang direncanakan. Kinerjanya dievaluasi berdasarkan efisiensi biaya produksi.
2. Pusat Pendapatan (*Revenue Center*)
Pusat pendapatan adalah suatu pusat pertanggungjawaban dimana manajernya hanya bertanggungjawab mengenai penjualan. Contohnya ialah manajer pemasaran, ia bertanggungjawab 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, kepuasan pelanggan, dan menjadikan pelanggan setia terhadap komoditi yang dijual. Semua energi divisi pemasaran ini hakikatnya adalah meluaskan pangsa pasar, meningkatkan penjualan, dan efisiensi biaya pemasaran. Kinerjanya dievaluasi berdasarkan kemampuannya meluaskan pangsa pasar.
3. Pusat Laba (*Profit Center*)
Pusat laba adalah suatu pusat pertanggungjawaban dimana manajernya bertanggungjawab mengenai pendapatan dan biaya. Contohnya adalah manajer cabang, manajer anak perusahaan, dimana ia memiliki wewenang dalam mengelola pendapatan dan biaya. Setiap keputusannya harus didasarkan pada *benefit cost ratio*, atau perhitungan laba rugi pada setiap transaksi bisnis yang diputuskan. Kinerjanya dievaluasi berdasarkan kemampuannya memperoleh laba.

4. Pusat Investasi (*Investment Center*)

Pusat investasi adalah suatu pusat pertanggungjawaban dimana manajernya bertanggungjawab mengenai pendapatan, biaya, dan investasi. Contohnya adalah manajer yang diberi wewenang untuk melakukan proyek investasi yang berhubungan dengan sumber pembiayaan dan penggunaan dana untuk investasi dan operasi. Ia harus memperoleh sumber pembiayaan dengan biaya modal yang serendah-rendahnya dan dapat menginvestasikan pada proyek bisnis yang seefektif dan seefisien mungkin. Kinerjanya dievaluasi berdasarkan hasil atas investasi (*Return on Investment*) atau ROI.

Hakikatnya pusat pertanggungjawaban diatas kinerjanya dievaluasi berdasarkan anggaran dan perubahan kondisi ekonomi, sosial, dan politik. Dapat dipastikan bahwa antara anggaran dan kinerja nyata terdapat penyimpangan-penyimpangan, dan penyimpangan-penyimpangan tersebut menjadi masalah manajemen yang harus diteliti, dicari sebabnya, dan bagaimana cara penyelesaiannya sehingga anggaran dan kinerja manajemen dapat disempurnakan.

2.1.5 Akuntansi Pertanggungjawaban Pusat Biaya

2.1.5.1 Pengertian Pusat Biaya

“Pusat biaya adalah suatu pusat pertanggungjawaban dimana manajernya hanya bertanggungjawab mengenai biaya” (Utari dkk, 2016:235).

“Pusat biaya adalah suatu pusat pertanggungjawaban yang manajernya bertanggungjawab hanya terhadap biaya dan tidak bertanggungjawab atas pendapatan yang dihasilkan” (Warindrani, 2006:106).

“Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur berdasarkan masukannya” (Mulyadi, 2005:389).

Berdasarkan definisi tersebut diatas, dapat disimpulkan bahwa pusat biaya adalah suatu pusat pertanggungjawaban atau suatu unit organisasi yang prestasi manajernya dinilai atas dasar biaya dan pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Tujuan dari manajer pusat biaya ini adalah meminimalkan perbedaan antara realisasi biaya dengan anggarannya.

2.1.5.2 Jenis-Jenis Pusat Biaya

Menurut Warindrani (2006:106) menyatakan bahwa atas dasar karakteristik hubungan antara masukan dan keluarannya, pusat biaya dapat digolongkan menjadi dua yaitu:

1. Pusat Biaya Teknik
Pusat biaya teknik adalah pusat biaya yang mempunyai hubungan fisik optimal (erat dan nyata) dengan keluarannya. Contohnya yaitu departemen produksi, dimana masukan (*input*) dapat diukur dengan dengan ukuran biaya, dan keluaran (*output*) dapat diukur dengan ukuran fisik. Untuk pengendalian efisiensi pusat biaya teknik dapat ditempuh menggunakan penentuan biaya standar, sedangkan efektivitas pusat biaya teknik dinilai atas dasar kemampuan pusat biaya tersebut dalam mencapai volume produksi yang diharapkan pada tingkat kualitas dan waktu tertentu.
2. Pusat Biaya Kebijakan
Pusat biaya kebijakan adalah pusat biaya yang tidak mempunyai hubungan fisik secara optimal (erat dan nyata) dengan keluarannya dan tidak dapat atau sulit diukur secara kuantitatif. Departemen administrasi dan umum, serta SDM merupakan pusat biaya kebijakan, dimana biaya yang terjadinya ditentukan berdasarkan kebijakan manajemen. Jadi, dalam pusat biaya kebijakan sedapat mungkin tugas yang direncanakan telah dilaksanakan dengan biaya yang telah dianggarkan dan tidak ada pengeluaran melampaui anggaran tanpa persetujuan manajemen puncak terlebih dahulu.

2.1.6 Syarat-Syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Sistem akuntansi pertanggungjawaban tidak dapat begitu saja diterapkan oleh suatu perusahaan, karena untuk menerapkan akuntansi pertanggungjawaban perusahaan harus memenuhi syarat-syarat tertentu.

Penerapan akuntansi pertanggungjawaban dapat dikatakan memadai jika telah memenuhi syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban.

Menurut Mulyadi (2004:165) dalam penelitian Anik (2013) menyatakan bahwa untuk dapat diterapkannya sistem akuntansi pertanggungjawaban terdapat lima syarat, yaitu:

1. Struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggungjawab 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. Terdapatnya susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban.
5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggung jawab (*responsibility reporting*).

Berikut penjelasan mengenai syarat-syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut:

2.1.6.1 Struktur Organisasi

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 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. Tanggungjawab timbul karena diberikan wewenang mengalir dari atas ke bawah.

Dalam struktur organisasi, ruang lingkup wewenang setiap individu ditetapkan sehingga setiap individu hanya mempertanggungjawabkan apa

yang terjadi wewenangnya dan kepada siapa ia harus bertanggungjawab. Pengawasan dalam setiap organisasi sangat tergantung pada pembagian wewenang dan penetapan tanggungjawab dengan batas-batas yang jelas seperti tercermin pada struktur organisasi. Dengan demikian apabila suatu organisasi telah memiliki struktur organisasi yang baik artinya telah melaksanakan prinsip-prinsip pembagian tanggungjawab dan wewenang yang benar, maka dalam perusahaan tersebut akan dapat diselenggarakan sistem akuntansi pertanggungjawaban.

Dalam hubungannya dengan tingkat pertanggungjawaban atau pemberian wewenang, struktur organisasi terbagi menjadi dua bagian, yaitu:

1. Struktur Organisasi Fungsional

Struktur organisasi fungsional disebut juga sebagai organisasi sentralisasi karena perusahaan dibagi atas beberapa fungsi penjualan, produksi, pembelian, keuangan, dan sebagainya. Pada tipe struktur organisasi ini, setiap manajer bertanggungjawab atas setiap aktivitas operasi perusahaan berdasarkan fungsi manajer yang bersangkutan. Artinya tiap manajer hanya bertanggungjawab atas kinerjanya yang menjadi tugasnya.

2. Struktur Organisasi Divisional

Organisasi divisional sering disebut juga sebagai organisasi desentralisasi, karena perusahaan mempunyai beberapa divisi produk di mana masing-masing produk memerlukan cara tersendiri untuk beroperasi. Pada tiap struktur organisasi ini kegiatan-kegiatan

fungsional dilaksanakan oleh unit-unit kerja dalam lingkup satu organisasi sendiri.

2.1.6.2 Anggaran

“Anggaran adalah rencana kerja organisasi dimasa mendatang yang diwujudkan dalam bentuk kuantitatif, formal, dan sistematis. Dengan demikian, anggaran merupakan rencana kerja organisasi dimasa mendatang” (Rudianto, 2013:64).

“Anggaran (*budget*) adalah perencanaan keuangan untuk masa depan, anggaran memuat tujuan dan tindakan dalam mencapai tujuan-tujuan tersebut” (Warindrani, 2006:80).

Menurut Dharmanegara (2010:2) dalam penelitian Widyastutik (2015) menyatakan bahwa anggaran adalah:

Anggaran adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis, yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit (satuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang. Sedangkan yang dimaksud dengan penganggaran adalah proses kegiatan yang menghasilkan anggaran tersebut sebagai hasil kerja, serta proses kegiatan yang berkaitan dengan pelaksanaan fungsi-fungsi anggaran, yaitu fungsi-fungsi pedoman kerja, alat pengkoordinasian kerja dan alat pengawasan kerja.

Menurut Anthony dkk (1993:46) dalam penelitian Putri (2005), berdasarkan pusat-pusat pertanggungjawaban, anggaran dibagi menjadi tiga jenis, yaitu:

1. Anggaran Biaya

Anggaran biaya dapat dibagi ke dalam dua macam, yaitu:

 - a. Anggaran yang menyangkut pengeluaran terukur (*engineered expenses*). Dalam pusat tanggungjawab, di mana keluaran dapat diukur.
 - b. Anggaran yang menyangkut pengeluaran diskresioner (*discretionary expenses*) di pusat tanggungjawab, di mana keluaran tidak dapat diukur.

2. Anggaran Pendapatan
Anggaran pendapatan mempunyai karakteristik berikut, yaitu:
 - a. Anggaran ini dirancang untuk mengukur efektifitas pemasaran.
 - b. Manajer pemasaran tidak dapat dituntut untuk sepenuhnya bertanggung jawab atas pencapaian sasaran yang dianggarkan seperti halnya dengan anggaran biaya.
3. Anggaran Laba
Anggaran laba divisi digunakan oleh manajemen puncak:
 - a. Untuk mereview unjuk kerja keuangan perusahaan total yang diharapkan untuk tahun mendatang dan untuk mengambil tindakan tertentu bila unjuk kerja tersebut tidak memuaskan.
 - b. Untuk merencanakan dan mengkoordinasikan kegiatan keseluruhan perusahaan.
 - c. Untuk berperan serta dalam perencanaan divisi.
 - d. Untuk ikut mengendalikan, setidak-tidaknya sebagian divisi anggaran disusun untuk memenuhi berbagai tujuan tertentu.

Menurut Mulyadi (2001:490) menyatakan bahwa anggaran memiliki karakteristik sebagai berikut:

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dengan satuan selain keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.
3. Mengandung komitmen manajemen, artinya para manajer setuju untuk menerima tanggungjawab pencapaian sasaran yang dianggarkan.
4. Usulan anggaran direview dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
5. Setelah disetujui, anggaran hanya dapat diubah dibawah kondisi tertentu.
6. Secara berkala, kinerja keuangan sesungguhnya dibandingkan dengan anggaran dan selisihnya dianalisis dan dijelaskan.

Menurut Mulyadi (2001:502) menyatakan bahwa fungsi anggaran adalah sebagai berikut:

1. Anggaran merupakan hasil akhir proses penyusunan rencana kerja.
2. Anggaran merupakan cetak biru aktivitas yang akan dilaksanakan perusahaan dimasa yang akan datang.
3. Anggaran berfungsi sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan manajer bawah dengan manajer atas.
4. Anggaran berfungsi sebagai tolak ukur yang dipakai sebagai pembanding hasil operasi sesungguhnya.
5. Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian yang memungkinkan manajer menunjuk bidang yang kuat dan lemah bagi perusahaan.

6. Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mempengaruhi dan memotivasi manajer dan juga karyawan, agar senantiasa bertindak secara efektif dan efisien sesuai dengan tujuan organisasi.

2.1.6.3 Biaya Terkendali dan Biaya Tidak Terkendali

Tanggung jawab yang diminta tiap departemen terhadap manajer pusat pertanggungjawaban adalah tanggungjawab atas biaya yang dapat mereka kendalikan secara langsung. Dengan demikian, manajer tiap pusat pertanggungjawaban tersebut dapat mengidentifikasi pendapatan dan biaya yang berada dibawah pengawasannya (*controllable*) dan yang tidak berada dibawah pengawasannya (*uncontrollable*). Hanya biaya dan pendapatan yang terkendali saja yang menjadi tanggungjawab tiap manajer pusat pertanggungjawaban.

Menurut Daljono (2009:21) dalam penelitian Fadhilah (2017), bahwa “Biaya terkendali adalah biaya dimana manajer dapat mempengaruhi ada tidaknya dan besar kecilnya biaya tersebut. Apabila seorang manajer tidak dapat mempengaruhi suatu biaya melalui kebijakannya, maka biaya tersebut merupakan biaya tak terkendali bagi manajer tersebut”.

Menurut Mulyadi (2008:164) dalam penelitian Fadhilah (2017) menyatakan bahwa pedoman untuk menetapkan apakah suatu biaya dapat dibebankan sebagai tanggungjawab seorang manajer pusat pertanggungjawaban adalah sebagai berikut:

1. 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 ia memiliki wewenang dalam memperoleh dan menggunakan jasa.

2. 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 mempengaruhi jumlah pemakaiannya.
3. Meskipun seorang manajer tidak dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakan langsungnya sendiri. Ia dapat juga dibebani biaya tersebut, jika manajemen puncak menghendaki agar ia menaruh perhatian, sehingga ia dapat membantu manajer lain yang bertanggungjawab untuk mempengaruhi biaya tersebut.

Sebenarnya, semua biaya dalam suatu organisasi dapat dikendalikan.

Masalahnya adalah manajer pusat pertanggungjawaban mana yang dapat mengendalikan biaya tersebut.

2.1.6.4 Klasifikasi dan Kode Rekening

Dalam akuntansi pertanggungjawaban menghendaki adanya pengumpulan dan pelaporan biaya yang berada dibawah kendali tiap-tiap tingkatan manajemen. Biaya yang terjadi harus diklasifikasikan dan diberi kode rekening sesuai dengan pusat-pusat pertanggungjawaban. Kode adalah suatu rerangka yang menggunakan angka, huruf, atau kombinasi keduanya antara angka dan huruf untuk memberi tanda terhadap klasifikasi yang sebelumnya telah dibuat. Pemberian kode dapat memudahkan proses pencarian perkiraan yang dibutuhkan, pencatatan, pengklasifikasian, dan pelaporan data akuntansi.

Dengan adanya kode, akan memudahkan identifikasi untuk dapat segera mengetahui dan membedakan perkiraan-perkiraan dalam proses pencarian, maka kode yang digunakan harus disusun secara konsisten. Oleh karena biaya yang terjadi dikumpulkan untuk setiap tingkat manajemen, maka biaya-biaya tersebut harus digolongkan dan diberi kode

sesuai dengan tingkat manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi. Setiap tingkatan manajemen merupakan pusat pertanggungjawaban dan akan dibebani dengan biaya-biaya yang terjadi didalamnya yang dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

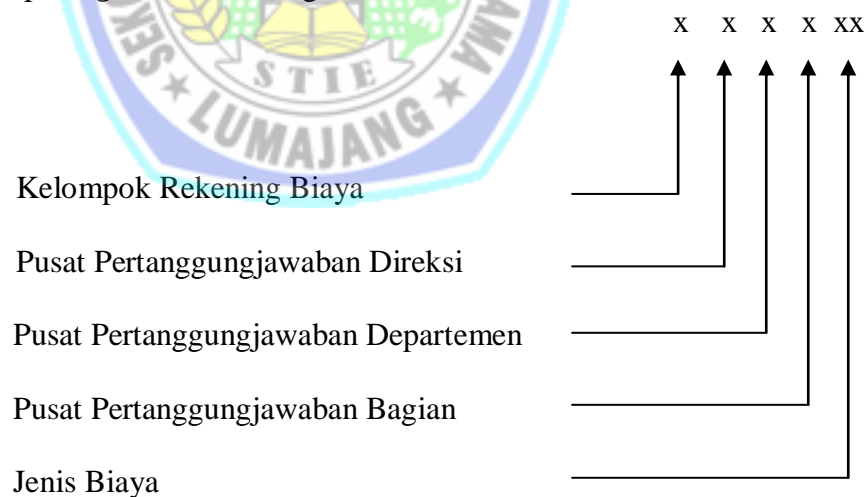
Menurut Mulyadi (2009:198) dalam penelitian Andriningtyas dan Widyawati (2014) menyatakan bahwa pemberian kode dapat dilaksanakan dengan cara sebagai berikut:

1. Metode Kode Kelompok (*Group Code Method*)

Sifat-sifat khusus dalam metode ini adalah:

- 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, di mana masing-masing angka mewakili jenis rekening.

Rekening buku besar diberi kode angka dengan metode kode kelompok. Dalam keadaan yang ideal, kode rekening pembantu biaya terdiri dari tujuan angka sehingga cara pemberian kodenya dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1 Arti Posisi Angka dalam Kode Rekening

Sumber: Mulyadi (2009:198) dalam penelitian Andriningtyas dan Widyawati (2014)

2. Kode Blok (*Block Code*)

Kode yang diberikan kepada setiap klasifikasi tidak menggunakan 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 juga merupakan suatu blok nomor kode. Contoh kode blok sebagai berikut:

Tabel 2.1
Nomor Rekening Kode Blok

Golongan Perkiraan	Nomor Rekening
a. Aktiva	100-199
b. Utang	200-299
c. Modal	300-399
d. Pendapatan	400-499
e. Biaya	500-599

Sumber: Mulyadi (2009:198) dalam penelitian Andriningtyas dan Widyawati (2014)

3. Stelsel Rekening Desimal
Melalui cara ini, perkiraan diklasifikasikan menjadi golongan, kelompok, dan jenis rekening. Masing-masing berjumlah maksimal 10. Seperti kelompok golongan maupun jenis perkiraan diberi nomor kode mulai dari 0 sampai 9.

2.1.6.5 Laporan Pertanggungjawaban

Laporan pertanggungjawaban merupakan ikhtisar hasil-hasil yang dicapai oleh seorang manajer pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan tugas atau pekerjaannya selama periode tertentu.

“Laporan pertanggungjawaban merupakan hasil proses akuntansi pertanggungjawaban” (Siregar dkk, 2013:185).

Umumnya tujuan dari laporan pertanggungjawaban adalah untuk memberikan informasi kepada para pimpinan tentang hasil-hasil pelaksanaan suatu pekerjaan yang berada dalam lingkup

tanggungjawabnya dan memberikan motivasi kepada manajer untuk mengambil suatu tindakan dalam upaya meningkatkan hasil.

Laporan pertanggungjawaban berisi perbandingan antara rencana kerja yang tertuang dalam anggaran dengan pelaksanaan sesungguhnya. Dengan laporan pertanggung-jawaban, atasan dapat mengetahui sampai sejauh mana pelaksanaan tugas-tugas yang didelegasikan kepada bawahan. Laporan pertanggungjawaban dalam akuntansi pertanggungjawaban disusun secara periodik dan lebih terarah pada kemampuan para manajer dalam mengendalikan biaya sesuai dengan wewenang dan tingkatan manajemen dalam rangka penilaian kinerja. Setiap pusat pertanggungjawaban harus melakukan pemisahan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali dalam pengumpulan atau pelaporan biaya.

Siregar dkk (2013:186) menyatakan bahwa dalam rangka meningkatkan efisiensi laporan pertanggungjawaban harus memiliki karakteristik berikut:

1. Laporan harus sesuai dengan struktur organisasi.
2. Laporan harus konsisten bentuk dan isinya setiap diterbitkan.
3. Laporan harus tepat waktu.
4. Laporan harus diterbitkan secara teratur.
5. Laporan harus mudah dipahami.
6. Laporan memuat perincian yang memadai, tetapi tidak berlebihan.
7. Laporan harus menyajikan data perbandingan (membandingkan anggaran atau standar yang sudah ditentukan dengan hasil sesungguhnya).
8. Laporan harus analitis. Akuntan harus memahami sifat aktivitas bisnis setiap unit organisasi agar dapat menyajikan informasi yang bermanfaat bagi setiap manajer yang bertanggungjawab.
9. Laporan untuk manajer operasi harus menyajikan informasi mengenai unit fisik sekaligus jumlah rupiahnya. Apabila terjadi perubahan harga, manajer akan kesulitan melakukan perbandingan antar waktu jika hanya menggunakan ukuran keuangan saja.

Menurut Sunarto (2004:94) dalam penelitian Widyastutik (2015)

laporan pertanggungjawaban disusun dengan dasar-dasar berikut:

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.

Pelaporan tanggungjawab adalah fase pelaporan dari akuntansi pertanggungjawaban, yaitu (Mengko dan Tirayoh, 2015:226):

1. Laporan pertanggungjawaban harus dinyatakan dalam bentuk yang sederhana. Jika laporan tersebut terlalu kompleks maka manajer akan mengalami kesulitan dalam menganalisis kegiatan operasi perusahaan.
2. Laporan pertanggungjawaban harus menyajikan jumlah anggaran dan jumlah aktual dari pendapatan dan biaya yang dapat dikendalikan. Penyimpangan-penyimpangan yang terjadi harus menjadi perhatian yang penting.
3. Komunikasi regular antara penyaji laporan dengan pengguna laporan pertanggungjawaban harus selalu dilakukan untuk memastikan relevansi dari informasi yang disajikan tersebut.
4. Laporan pertanggungjawaban juga harus diterbitkan dengan dasar waktu yang tepat. Di dalam penyajian laporan pertanggungjawaban, selisih yang terjadi antara aktual dengan anggaran harus dianalisis dan diselidiki sebab terjadinya. Selisih dapat disebabkan oleh kesalahan atau penyimpangan didalam pelaksanaan atau karena standarnya sendiri yang salah. Dengan mengetahui sebab terjadinya selisih, manajemen dapat menentukan tindakan korektif yang perlu dilakukan dan penghargaan atau hukuman yang pantas diberikan kepada manajer yang bersangkutan.

Dengan diterapkannya syarat-syarat tersebut maka penerapan akuntansi pertanggungjawaban akan dapat dilaksanakan pada perusahaan.

Penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang baik harus memenuhi

persyaratan yang telah disebutkan diatas. Namun, apabila salah satu syarat belum terpenuhi maka sistem akuntansi pertanggungjawaban tersebut belum bisa dikatakan sempurna sehingga harus ada perbaikan untuk menyempurnakannya.

2.1.7 Efisiensi Pengendalian Biaya

2.1.7.1 Pengertian Pengendalian

Pengendalian (*controlling*) merupakan salah satu bagian dari manajemen. Pengendalian dilakukan dengan tujuan supaya apa yang telah direncanakan dapat dilaksanakan dengan baik sehingga dapat mencapai target maupun tujuan yang ingin dicapai.

“Pengendalian (*control*) adalah proses menetapkan standar, memperoleh umpan balik mengenai kinerja yang sesungguhnya, dan melakukan koreksi apabila kinerja yang sesungguhnya menyimpang dari rencana” (Siregar dkk, 2013:113).

“Proses pengendalian terdiri dari suatu rangkaian aktivitas yang diharapkan dapat menjamin bahwa suatu rencana benar-benar dilaksanakan atau dimodifikasi sesuai ubahan yang terjadi” (Samryn, 2012:9).

Menurut Daljono (2009:4) dalam penelitian Fadhilah (2017) menyatakan bahwa “Pengendalian (*control*) merupakan kegiatan manajemen setiap hari untuk meyakinkan bahwa aktivitas organisasi sesuai dengan yang telah direncanakan”.

Dari beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa pengendalian merupakan proses pengaturan berbagai faktor dalam suatu

organisasi, agar memastikan apakah pelaksanaan rencana telah sesuai dengan yang ditetapkan, dan untuk mengoreksi perbedaan atau penyimpangan-penyimpangan yang terjadi agar tujuan perusahaan dapat tercapai.

2.1.7.2 Tujuan Pengendalian

Pengendalian bukan hanya untuk mencari kesalahan, tetapi berusaha untuk menghindari terjadinya kesalahan serta memperbaikinya jika terdapat kesalahan. Dengan pengendalian diharapkan juga agar pemanfaatan semua unsur manajemen dilakukan secara efektif dan efisien.

Menurut Hafid (2007:29) dalam penelitian Fadhilah (2017) menyatakan bahwa tujuan pengendalian merupakan sasaran yang ingin dicapai dengan melaksanakan beberapa tindakan. Adapun tujuan pengendalian tersebut antara lain:

1. Untuk mengetahui dan menyelidiki pelaksanaan kegiatan yang sedang atau yang telah dijalankan, apakah sesuai dengan yang direncanakan.
2. Untuk mengetahui apakah pelaksanaan kegiatan berjalan secara efisien serta untuk mengetahui peningkatan efisiensi di masa yang akan datang.
3. Memperbaiki dan menilai tepat waktu atau tidaknya suatu keputusan yang diambil.

Tujuan pengendalian ini belum tentu berlaku di setiap perusahaan dan hal ini tergantung pada sifat dan keputusan yang ada di dalam perusahaan.

2.1.7.3 Proses Pengendalian

Menurut Wilson dan Campbell (1997:83) dalam penelitian Rosidah dan Krisnandi (2008) menyatakan bahwa proses pengendalian meliputi empat langkah dasar sebagai berikut:

1. Menetapkan standar pengukuran (anggaran).
2. Membandingkan realisasi dengan standar (anggaran).

3. Mencari sebab-sebab terjadinya penyimpangan (analisis *varians*).
4. Mengambil tindakan koreksi (perbaikan).

2.1.7.4 Pengertian Biaya

“Biaya (*cost*) adalah jumlah uang yang dinyatakan dari sumber-sumber (ekonomi) yang dikorbankan (terjadi dan akan terjadi) untuk mendapatkan sesuatu atau mencapai tujuan tertentu” (Harnanto, 2017:22).

“Biaya adalah kos barang atau jasa yang telah memberikan manfaat yang digunakan untuk memperoleh pendapatan” (Siregar dkk, 2013:23).

“Biaya sebagai kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa depan bagi organisasi” (Hansen dan Mowen, 2009:47).

“Biaya (*cost*) adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemudian akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Biaya ini belum habis masa pakainya, dan digolongkan sebagai aktiva yang dimasukkan dalam neraca” (Bustami dan Nurlaela, 2013:7).

Dari beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah suatu bentuk pengorbanan ekonomi yang dapat diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau mungkin akan terjadi yang dilakukan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan akan memberikan keuntungan atau manfaat pada masa ini atau masa yang akan datang.

2.1.7.5 Penggolongan Biaya untuk Tujuan Pengendalian Biaya

Menurut Supriyono (2012:35) dalam penelitian Widyastutik (2015) menyatakan bahwa untuk pengendalian biaya informasi biaya yang ditujukan kepada manajemen dikelompokkan ke dalam:

1. Biaya Terkendalikan (*Controllable Cost*)
Biaya terkendalikan adalah biaya yang data secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan tertentu dalam jangka waktu tertentu. Contoh biaya terkendalikan (*controllable cost*) adalah biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
2. Biaya Tidak Terkendalikan (*Uncontrollable Cost*)
Biaya tidak terkendalikan adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan atau pejabat tertentu berdasarkan wewenang yang ia miliki atau tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pejabat dalam jangka waktu tertentu. Contoh biaya tidak terkendalikan (*uncontrollable cost*) adalah alokasi biaya suatu departemen.

2.1.7.6 Pengendalian Biaya

Pada umumnya, perusahaan atau organisasi perlu melakukan pengendalian biaya karena hal ini dapat mengendalikan biaya yang terjadi dalam menjalankan aktivitas usahanya sehingga dapat berjalan dengan efektif dan efisien.

Matz dkk (2001:116) dalam penelitian Anik (2013) menyatakan bahwa “Pengendalian biaya adalah tindakan yang dilakukan untuk mengarahkan aktivitas agar tidak menyimpang dengan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya”.

Pengendalian diperlukan agar kegiatan yang dilaksanakan tidak menyimpang dari rencana yang telah ditetapkan sebelumnya, dan memungkinkan dilakukannya tindakan perbaikan yang tepat terhadap penyimpangan yang terjadi secepat mungkin sehingga diharapkan perusahaan atau badan usaha lainnya tidak mengalami kerugian yang

terlalu besar. Tindakan perbaikan inilah yang disebut pengendalian (*control*). Dengan demikian proses pengendalian harus dimulai dengan perencanaan yang realistis dan juga adanya tanggungjawab dari manajer. Dalam pengendalian yang baik, harus diketahui siapa yang bertanggungjawab atas terjadinya biaya tersebut.

Pengendalian dilakukan dengan membandingkan biaya yang dianggarkan dengan biaya yang sesungguhnya (biaya realisasi). Jika biaya realisasinya lebih besar dari biaya yang dianggarkan maka dianggap tidak menguntungkan (*unfavorable*), dan sebaliknya jika biaya realisasinya lebih kecil dari biaya yang dianggarkan maka dianggap menguntungkan (*favorable*).

Tanggungjawab atas pengendalian biaya terletak pada pihak yang bertanggungjawab atas penyusunan anggaran untuk biaya yang dikendalikannya, walaupun sebenarnya tanggungjawab penuh dari suatu organisasi terletak pada manajer. Oleh karena itu, pengendalian biaya berarti serangkaian langkah-langkah mulai dari penyusunan suatu rencana biaya sampai kepada tindakan yang perlu dilakukan jika terdapat perbedaan yang sudah ditetapkan (rencana) dengan yang sesungguhnya. Maka dari itu setiap perusahaan atau organisasi perlu melakukan pengendalian biaya yang baik sehingga kegiatan operasionalnya dapat berjalan dengan efektif dan efisien.

Untuk melakukan pengendalian biaya didalam perusahaan tergantung pada besar kecilnya perusahaan tersebut, dan telah berkembang melalui lima tahap yaitu (Mulyadi, 2001:501):

1. Pengendalian biaya dengan pengawasan fisik.
Dalam perusahaan kecil biasanya pimpinan sekaligus pemilik perusahaan, perencanaan dan pengendalian terhadap pelaksanaan rencana dilakukan secara langsung oleh pimpinan perusahaan. Pimpinan perusahaan memiliki kemampuan yang memadai untuk merencanakan dan mengendalikan kegiatannya.
2. Pengendalian biaya dengan menggunakan catatan akuntansi historis.
Jika perusahaan berkembang, maka pimpinan perusahaan tidak lagi dapat mengamati secara fisik, tetapi memerlukan catatan historis untuk merencanakan dan mengendalikan kegiatannya dari periode ke periode. Untuk tingkat perkembangan tertentu pimpinan perusahaan cukup melakukan perencanaan dan pengendalian dengan membandingkan catatan historis dari tahun ke tahun.
3. Pengendalian biaya dengan menggunakan anggaran statis dan biaya standar.
Jika perusahaan semakin berkembang, pimpinan perusahaan tidak lagi menghadapi masalah bagaimana pelaksanaan kegiatan pada tahun berjalan jika dibandingkan dengan apa yang telah dilaksanakan pada tahun sebelumnya, tetapi bagaimana pelaksanaan pada tahun berjalan jika dibandingkan dengan yang seharusnya dilaksanakan pada tahun tersebut. Pada tingkat perkembangan ini, pimpinan memerlukan standar dan anggaran sebagai alat untuk merencanakan dan mengendalikan kegiatannya. Pimpinan perusahaan mulai memperbaiki sistem perencanaan dan pengendalian kegiatannya dengan membuat anggaran statis dan biaya yang sederhana.
4. Pengendalian biaya menggunakan anggaran fleksibel dan biaya standar.
Dalam kenyataannya, kapasitas yang direalisasikan seringkali menyimpang dari kapasitas yang direncanakan. Maka, cara perencanaan dan pengendalian kegiatan perusahaan kemudian diperbaiki dengan mengembangkan anggaran fleksibel dan biaya standar. Anggaran fleksibel disusun untuk berbagai tingkat kapasitas yang direncanakan, sehingga anggaran ini menyediakan tolak ukur prestasi yang mendekati kapasitas sesungguhnya yang dicapai.
5. Pengendalian biaya dengan pembuatan pusat-pusat pertanggungjawaban dan penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban.
Dalam perusahaan besar, kegiatannya telah dibagi menjadi pusat-pusat pertanggungjawaban. Perencanaan dan pengendalian kegiatan perusahaan dilaksanakan dengan mengembangkan anggaran untuk setiap pusat pertanggungjawaban. Manajer pusat

pertanggungjawaban dinilai prestasinya dengan cara membandingkan anggaran yang disusun dengan realisasinya. Setiap manajer pusat pertanggungjawaban hanya dinilai berdasarkan hal-hal yang mereka kendalikan.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian yang pertama Adharawati (2010) telah meneliti “Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Anggaran sebagai Alat Pengendalian Biaya pada PT PELNI Kantor Cabang Makassar”. Variabel dalam penelitian yaitu akuntansi pertanggungjawaban, anggaran dan pengendalian biaya. Metode yang digunakan yaitu deskriptif kualitatif. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa PT PELNI belum menerapkan akuntansi pertanggungjawaban dengan cukup baik, hal ini dapat diketahui dengan adanya beberapa syarat-syarat dan karakteristik yang belum dipenuhi. Perusahaan juga belum menjalankan pengendalian biaya dengan baik, hal ini dapat dilihat dari adanya analisis terhadap penyimpangan biaya yang belum dilakukan.

Penelitian yang kedua yaitu Anik (2013) telah meneliti “Evaluasi Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi pada CV Anugerah Genteng Manado”. Variabel dalam penelitian yaitu akuntansi pertanggungjawaban dan pengendalian biaya produksi. Metode yang digunakan yaitu deskriptif kualitatif. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada CV Anugerah Genteng Manado belum memadai, masih terdapat beberapa kelemahan yaitu belum adanya penggolongan biaya dan pemberian kode rekening.

Penelitian yang ketiga yaitu Aliu (2013) telah meneliti “Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi dan Penilaian Kinerja pada UD Prima Sentosa”. Variabel dalam penelitian yaitu akuntansi pertanggungjawaban, pengendalian biaya produksi dan penilaian kinerja. Metode yang digunakan yaitu deskriptif. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa anggaran yang disusun oleh UD Prima Sentosa belum efektif, karena tidak melibatkan bagian produksi dalam proses penyusunan anggaran. Dalam penggolongan biaya tidak adanya pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali, serta struktur organisasinya hanya terbagi beberapa tingkatan wewenang dan tanggungjawab, sehingga penerapan akuntansi pertanggungjawaban belum dikatakan efektif dan efisien.

Penelitian yang keempat yaitu Mengko dan Tirayoh (2015) telah meneliti “Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Anggaran sebagai Alat Pengendalian Biaya pada PT Gotrans Logistic Cabang Manado”. Variabel dalam penelitian yaitu akuntansi pertanggungjawaban, anggaran dan pengendalian biaya. Metode yang digunakan yaitu deskriptif. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada PT Gotrans Logistic Cabang Manado belum berjalan dengan baik, karena salah satu syarat akuntansi pertanggungjawaban yaitu pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali belum diterapkan, serta tidak melakukan penelusuran secara mendalam atas penyimpangan yang terjadi.

Penelitian kelima yaitu Fadhilah (2017) telah meneliti “Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Anggaran sebagai Alat Pengendalian Biaya pada Perusahaan Daerah Air Minum Jayapura”. Variabel dalam penelitian yaitu akuntansi pertanggungjawaban dan pengendalian biaya. Metode yang digunakan yaitu deskriptif kualitatif. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa pada Perusahaan Daerah Air Minum Jayapura belum menerapkan akuntansi pertanggungjawaban dengan baik, hal ini dapat diketahui dengan adanya beberapa syarat-syarat dan karakteristik yang belum dipenuhi. Perusahaan juga belum menjalankan pengendalian biaya dengan baik, hal ini dapat dilihat dari adanya analisis terhadap penyimpangan biaya yang belum dilakukan.

Sumber: Penelitian Terdahulu

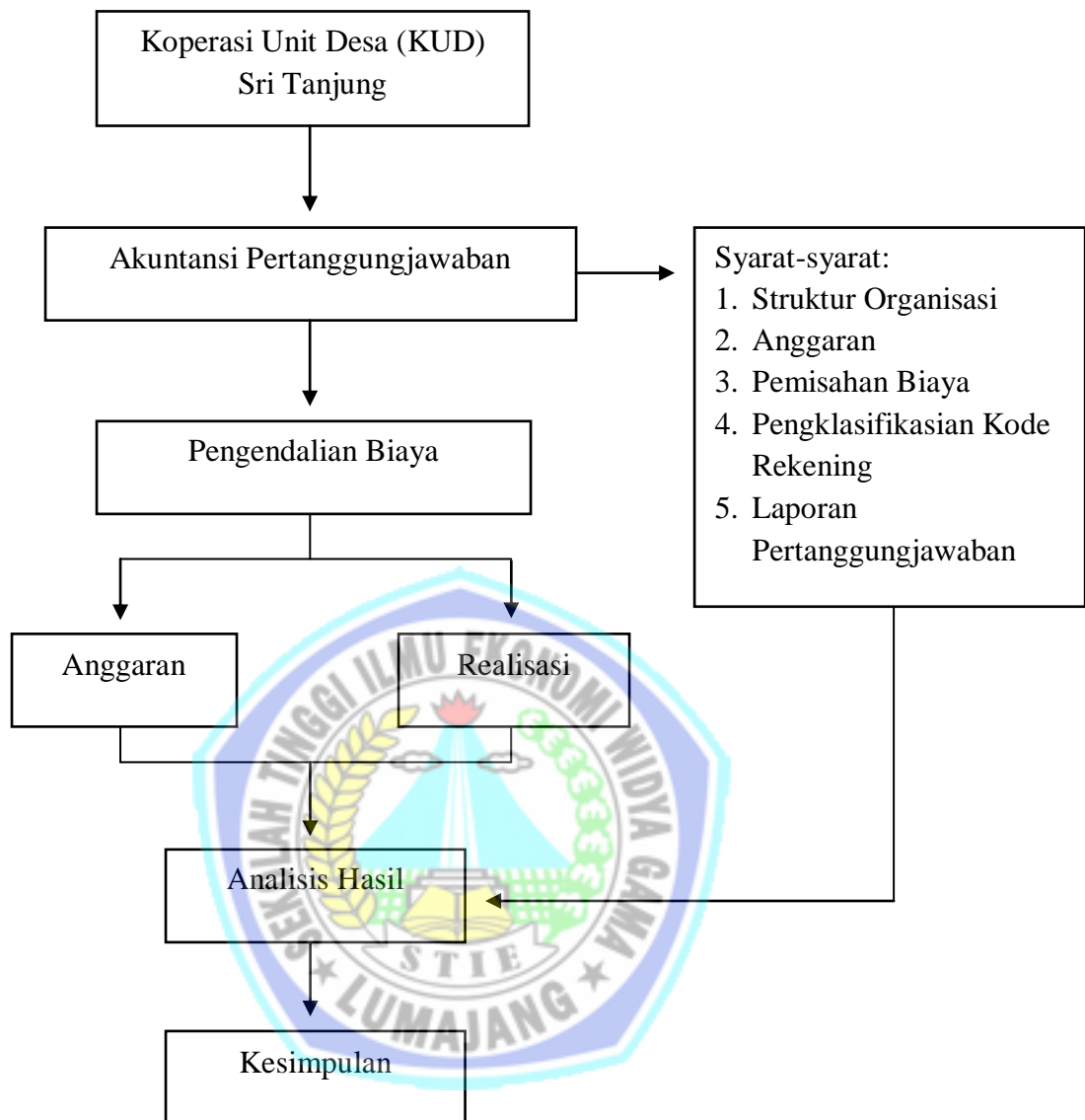
2.3 Kerangka Pemikiran

Setiap perusahaan atau organisasi yang relatif besar perlu menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban, karena yang semacam ini pada umumnya menetapkan pembagian unit-unit organisasi dengan pelimpahan wewenang dan tanggungjawab secara jelas dan tegas. Dalam penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban perlu diperhatikan syarat-syarat seperti adanya struktur organisasi yang menetapkan secara tegas tanggungjawab masing-masing, penyusunan anggaran, pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali, pengklasifikasian kode rekening, dan adanya sistem pelaporan biaya atau disebut dengan laporan pertanggungjawaban.

Organisasi dapat dikatakan baik apabila terbagi atas pusat-pusat pertanggungjawaban, sehingga setiap manajer pusat pertanggungjawaban dapat mengetahui wewenang dan tanggungjawab masing-masing. Setiap pusat pertanggungjawaban memiliki batasan wewenang yang jelas, sehingga dapat diperoleh informasi yang akurat mengenai batasan wewenang disetiap bagian akuntansi pertanggungjawaban yang ada dalam organisasi tersebut sehingga akan memudahkan dilakukannya pengendalian biaya.

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi, sehingga setiap manajer harus melaporkan hasil dari perencanaan tersebut supaya dapat dilakukan pengendalian. Laporan berisi tentang perbandingan anggaran dan realisasi yang merupakan alat bantu pengendalian. Semua biaya yang terjadi harus dapat dikendalikan pengeluarannya, karena tanpa adanya pengendalian maka jika terjadi penyimpangan terhadap biaya akan mengakibatkan kerugian. Sehingga apabila terjadi penyimpangan dalam penggunaan biaya tersebut, maka dapat dengan mudah pimpinan untuk mencari siapa yang akan bertanggungjawab atas penyimpangan yang terjadi dalam biaya tersebut.

Berdasarkan landasan teori yang telah dipaparkan diatas, maka penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian biaya. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat dalam kerangka pemikiran penelitian sebagai berikut:



Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran

Sumber Data: Diolah