

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Pengertian Akuntansi**

Akuntansi sering dijuluki sebagai bahasa dunia usaha karena merupakan media komunikasi bagi pihak-pihak yang memerlukan yaitu pihak intern dan ekstern. Pihak intern adalah pihak yang menyelenggarakan usaha, sedangkan pihak ekstern adalah pihak yang berkementingan dengan suatu usaha atau perusahaan.

Definisi akuntansi adalah proses mengidentifikasi, mengukur, dan melaporkan informasi ekonomi untuk memungkinkan adanya penilaian dan keputusan yang jelas dan tegas bagi mereka yang menggunakan informasi tersebut. “Akuntansi bisa diartikan dengan menjelaskan tiga karakteristik penting dari akuntansi : (1) pengidentifikasi, pengukuran, dan pengkomunikasikan informasi keuangan tentang (2) entitas ekonomi kepada (3) pihak yang berkepentingan”, (Kieso 2008:2)

Soemarso (1992:5) menyatakan akuntansi adalah “Proses mengidentifikasikan, mengukur dan melaporkan informasi ekonomi, untuk memungkinkan adanya penilaian dan keputusan yang jelas dan tegas bagi mereka yang menggunakan informasi tersebut”. Samrin (2011:3) menyatakan definisi umum akuntansi merupakan “ suatu sistem informasi yang digunakan untuk mengubah data dari transaksi menjadi informasi keuangan”.

Proses akuntansi meliputi kegiatan mengidentifikasi, mencatat, dan menafsirkan, mengomunikasikan peristiwa ekonomi dari sebuah Organisasi kepada pemakai informasi. Proses akuntansi menghasilkan informasi keuangan. Semua proses tersebut diselenggarakan secara tertulis dan berdasarkan bukti transaksi yang juga harus tertulis (Samrin 2011:3).

Dari beberapa pengertian tentang akuntansi yang menurut para ahli dapat disimpulkan bahwa akuntansi adalah suatu proses pencatatan, mengklasifikasi, meringkas, mengolah dan menyajikan data, transaksi yang berhubungan dengan keuangan sehingga dapat digunakan dalam pembuatan laporan keuangan yang dibutuhkan suatu perusahaan kecil maupun besar.

### **2.1.2 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban**

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem informasi yang menyajikan laporan kepada manajemen guna mengetahui seberapa jauh tujuan yang tercapai. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi mengenai aktiva, pendapatan dan biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap pusat pertanggungjawaban. Akuntansi pertanggungjawaban digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manager untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban.

Adapun pertanggungjawaban secara difinisi merupakan kesadaran manusia akan tingkah laku atau perbuatan baik yang disengaja maupun yang tidak disengaja. Pertanggungjawaban juga berarti berbuat sebagaimana perwujudan kesadaran akan kewajiban. Seorang pemimpin mampu memantau seluruh kegiatan

perusahaan secara langsung. Namun, semakin kompleksnya kegiatan suatu perusahaan menyebabkan pimpinan tak lagi mampu memantau seluruh kegiatan perusahaan secara langsung.

Konsep informasi akuntansi pertanggungjawaban telah mengalami perkembangan, sejalan dengan metode pengendalian biaya yang digunakan dalam perusahaan. Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban tradisional, informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi aktiva, pendapatan dan/atau biaya, yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem informasi akuntansi digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban. Dengan adanya akuntansi pertanggungjawaban, akan dihasilkan suatu informasi akuntansi yang relevan bagi pimpinan dalam melaksanakan sistem perencanaan dan pengendalian.

Hansen (2009:229) menyatakan “Akuntansi pertanggungjawaban adalah alat fundamental untuk pengendalian manajemen dan ditentukan melalui empat elemen penting, yaitu pemberian tanggung jawab, pembuatan ukuran kinerja atau *benchmarking*, pengevaluasian kinerja, dan pemberian penghargaan. Akuntansi pertanggungjawaban bertujuan memengaruhi perilaku dalam cara tertentu sehingga seseorang atau kegiatan perusahaan akan disesuaikan untuk mencapai tujuan bersama.”

Mulyadi (1997:188) definisi akuntansi pertanggungjawaban adalah: “Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun

sedemikian rupa sehingga pengumpulan serta pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasi, dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggung jawab atas penyimpangan biaya dan/ atau pendapatan yang dianggarkan.”

### **2.1.3 Manfaat Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban**

Tujuan perusahaan dalam suatu kondisi perekonomian yang kompetitif adalah untuk memperoleh keuntungan maksimal dengan pertumbuhan perusahaan dalam jangka panjang dan juga untuk menjaga kelangsungan hidup perusahaan itu sendiri. Dalam usaha untuk mencapai tujuannya, maka setiap perusahaan senantiasa berusaha untuk meningkatkan efektifitas maupun efisiensi kerjanya. Untuk mengkoordinasikan kegiatan perusahaan dalam mencapai tujuannya, disusunlah strategi-strategi sebagai petunjuk didalam mencapai tujuannya.

Mulyadi menyatakan (2001:175), manfaat akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut :

- a. Sebagai dasar penyusunan anggaran
- b. Sebagai penilaian kinerja setiap manajer pusat pertanggungjawaban
- c. Pemasukan manajer
- d. Bermanfaat sebagai pengelolaan aktivitas dengan cara mengarahkan usaha manajemen dalam mengurangi dan akhirnya menghilangkan biaya bukan penambah nilai.
- e. Dapat membantu manajer dalam memantau efektifitas program pengelolaan aktivitas.

Sunarto (2004:90) menyatakan manfaat Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan aktiva, pendapatan dan biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap pusat pertanggungjawaban tertentu. Informasi ini dapat berupa informasi historis yang berupa aset,

pendapatan dan/atau biaya masa lalu, dan dapat pula berupa informasi masa yang akan datang. Informasi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa yang akan datang bermanfaat untuk penyusunan anggaran. Sedangkan informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa lalu bermanfaat sebagai :

- a. penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban
- b. memotivasi manajer.

#### **2.1.4 Pusat Pertanggungjawaban**

Sjahrial menyatakan (2017:139) Pusat pertanggungjawaban dapat memilih salah satu dari dua pendekatan pengambilan keputusan tersentralisasi merupakan berbagai keputusan dibuat pada tingkat manajemen pusat (manajemen puncak) dan manajer pada jenjang yang lebih rendah bertanggungjawab atas pengimplementasian keputusan tersebut. Sedangkan pengambilan keputusan terdesentralisasi adalah praktik pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada jenjang yang lebih rendah.

“Pusat pertanggungjawaban adalah suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab, manajer bertanggungjawab atas seperangkat tertentu”, (Mulyadi 2012:389).

Dapat disimpulkan bahwa pusat pertanggungjawaban adalah sebuah unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap beragam kegiatan-kegiatan diperusahaan.

##### **a. Jenis-Jenis Pertanggungjawaban**

Sjahrial menyatakan (2017:140) pertanggungjawaban (*responsibility centre*) merupakan segmen atau divisi bisnis yang manajernya bertanggungjawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu. Ada empat jenis utama pusat pertanggungjawaban yaitu :

- 1) Pusat biaya  
Pusat biaya ( *cost centre* ) dimana manajernya bertanggungjawab hanya terhadap biaya.
- 2) Pusat pendapatan  
Pusat pendapatan ( *revenue centre* ) dimana manajernya bertanggungjawab hanya terhadap penjualan.
- 3) Pusat laba  
Pusat laba ( *profit centre* ) dimana manajernya bertanggung jawab terhadap penjualan dan biaya.
- 4) Pusat investasi ( *investment centre* )  
Dimana manajernya bertanggungjawab terhadap biaya, penjualan, dan investasi .

Horngren (2008:231) menyatakan pusat pertanggungjawaban adalah “ Bagian, Segmen, atau sub unit dari organisasi dimana managernya bertanggungjawab atas segenap aktivitas tertentu. Semakin tinggi tingkatan manajer, semakin luas pusat pertanggungjawabannya dan secara umum, semakin banyak jumlah bawahannya”.

Dari pendapat para ahli diatas dapat disimpulkan bahwa setiap manager, apapun tingkatnya, merupakan pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit dari organisasi yang dikepalai oleh seorang manager yang bertanggungjawab terhadap hasil dari aktivitas yang dilakukan.

#### **b. Syarat-syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban**

Penerapan akuntansi pertanggungawaban memerlukan beberapa persyaratan yang harus dipenuhi sehingga sistem tersebut terlaksana sesuai dengan tujuan. Mulyadi (2012:76) dalam penelitian Anik (2013) untuk dapat diterapkannya 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
- 4) (*controllability*) biaya oleh manajemen tertentu dalam operasi.
- 5) Terdapatnya susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban.
- 6) Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggung jawab
- 7) (*responsibility reporting*).

Harahap (2001:169) menyatakan syarat-syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang baik adalah sebagai berikut :

- 1) Memiliki struktur organisasi yang baik
- 2) Memberikan sistem reward dan punishment berdasarkan aturan pertanggungjawaban yang diterapkan
- 3) Memiliki sistem akuntansi yang sejalan dan sesuaikan dengan pusat pertanggungjawaban
- 4) Anggaran disusun menurut pusat-pusat pertanggungjawaban
- 5) Terdapat sistem pelaporan pendapatan dan biaya dari manajer sesuai dengan tanggung jawabnya
- 6) Akuntansi pertanggungjawaban biaya, harus terdapat pemisah antara biaya yang dikendalikan dengan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan.

### **2.1.5 Struktur Organisasi Akuntansi Pertanggungjawaban**

Struktur organisasi merupakan penerapan akuntansi pertanggungjawaban. Struktur organisasi merupakan alat yang saling menghubungkan atau mengatur satuan-satuan kerja yang bertanggungjawab dalam organisasi tersebut. Horngren (2008:231) menyatakan “ Struktur organisasi adalah pengaturan lini pertanggungjawaban dalam organisasi bersangkutan”.

Baldric (2013:172) menyatakan “ Penyusunan struktur organisasi tergantung pada pendekatan yang digunakan perusahaan dalam mengelompokkan aktivitas. Aktivitas organisasi dapat dikelompokkan berdasarkan fungsi, produk, dan organisasi”.

Struktur organisasi merupakan pengaturan garis tanggung jawab dalam satu entitas yang disusun untuk mencapai tujuan bersama orang-orang yang berada

pada jajaran garis tersebut. Dalam hubungannya dengan tingkat pertanggungjawaban atau pemberian wewenang, struktur organisasi terbagi menjadi dua bagian, yaitu :

1) Struktur organisasi fungsional

Pada tipe struktur organisasi, setiap manager bertanggungjawab atas setiap aktivitas operasi perusahaan berdasarkan fungsi manager yang bersangkutan.

2) Struktur organisasi divisional

Pada tiap struktur organisasi ini kegiatan-kegiatan fungsional dilaksanakan oleh unit-unit kerja dalam lingkup satu organisasi sendiri.

### **1.1.6 Pengertian Laporan Pertanggungjawaban**

Baldric (2013:185) menyatakan “ Laporan pertanggungjawaban merupakan hasil proses akuntansi pertanggungjawaban”. Laporan pertanggungjawaban memiliki dua tujuan utama :

- 1) Memotivasi individu mencapai kinerja yang tinggi dengan melaporkan efisiensi dan inefisiensi kepada manager pusat pertanggungjawaban dan atasannya.
- 2) Memberi informasi yang dapat membantu manager pusat pertanggungjawaban untuk mengidentifikasi inefisiensi sehingga mereka dapat mengendalikan biaya menjadi lebih efisien.

Laporan pertanggungjawaban merupakan hasil yang dicapai oleh seorang manager bidang pertanggungjawaban dalam melaksanakan tugas atau pekerjaannya selama periode tertentu. Didalam pengumpulan atau pelaporan biaya, tiap bidang pertanggungjawaban harus dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

Carter (2011:182) menyatakan bahwa pelaporan tanggungjawab adalah fase pelaporan dari akuntansi pertanggungjawaban.

- 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 penyajian laporan dengan pengguna laporan pertanggungjawaban harus selalu dilakukan untuk memastikan relevansi dari informasi yang disajikan tersebut.
- 4) Laporan pertanggungjawaban 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.

### **2.1.7 Anggaran**

Penyelenggaraan kegiatan-kegiatan dalam suatu perusahaan membutuhkan perencanaan agar dapat diselenggarakan dengan baik, dan anggaran adalah bentuk perencanaan yang penting bagi perusahaan. Anggaran juga merupakan salah satu alat bagi manajemen untuk membandingkan hasil pelaksanaan dengan yang direncanakan sebelumnya.

Rudianto (2013:64) menyatakan "Anggaran adalah rencana kerja organisasi di masa mendatang yang diwujudkan dalam bentuk kuantitatif, formal, dan sistematis". Anggaran merupakan rencana kerja organisasi dimasa mendatang. Proses penyiapan anggaran disebut penganggaran.

Utari (2016:186) menyatakan " anggaran adalah rencana kerja yang dituankan dalam angka-angka keuangan baik jangka pendek maupun jangka panjang". Perusahaan besar atau kecil membuat anggaran, karena penganggaran itu penting untuk membuat perencanaan dan pengendalian. Perencanaan melihat

ke masa depan, yaitu menentukan tindakan-tindakan apa yang harus dilakukan untuk mencapai sasaran dan tujuan suatu organisasi. Sedangkan pengendalian melihat ke belakang, yaitu menilai hasil kerja dan membandingkan dengan rencana yang telah ditetapkan. Hasil perbandingan ini melahirkan varian. Varian harus dianalisis dan dicari sebabnya kemudian digunakan untuk memperbaiki perencanaan, anggaran, dan pelaksanaan (pengendalian).

Sebelum menyusun anggaran perusahaan harus menyusun rencana strategis. Rencana strategis itu disusun berdasarkan hasil analisis kekuatan dan kelemahan internal perusahaan dan hasil analisis dari ancaman dan kesempatan eksternal perusahaan.

Konsep akuntansi pertanggungjawaban, anggaran harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut :

- 1) Setiap pusat pertanggungjawaban harus diikutsertakan dalam penyusunan anggaran, karena anggaran merupakan gambaran rencana kerja para manajer yang harus dilaksanakan dan sekaligus sebagai tanda penilaian prestasi mereka, dengan keikutsertakan dalam penyusunan anggaran, akan menimbulkan rasa tanggung jawab dan motivasi manajer dalam mencapai tujuan perusahaan yang dirumuskan dalam anggaran.
- 2) Harus ada komunikasi dan koordinasi yang baik antara manajer, sehingga tercipta keselarasan tujuan-tujuan mereka dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan.
- 3) Anggaran harus menyatakan dengan jelas biaya terkendali di tiap-tiap pusat pertanggungjawaban.

### 2.1.7.1 Tujuan dan Manfaat Anggaran

Anggaran juga bermanfaat dalam mendidik manajer mengenai pekerjaan-pekerjaan pada pusat pertanggungjawaban secara mendetail dan hubungan antara pusat-pusat pertanggungjawaban lainnya dalam organisasi. Nafarin (2007:19) menyatakan bahwa tujuan dari anggaran adalah sebagai berikut:

- 1) Sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana.
- 2) Mengadakan pembatasan jumlah dana yang dicari dan digunakan.
- 3) Merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga mempermudah dalam melakukan pengawasan.
- 4) Merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.

Supriyono (2000:345) menyatakan bahwa anggaran mempunyai tiga manfaat pokok sebagai berikut:

- 1) Sebagai pedoman kerja  
Anggaran berfungsi sebagai pedoman kerja dan memberikan arah serta sekaligus memberikan target-target yang harus dicapai oleh kegiatan-kegiatan perusahaan diwaktu yang akan datang.
- 2) Sebagai alat pengkoordinasian kerja  
Anggaran berfungsi alat pengkoordinasian kerja agar semua bagian-bagian yang terdapat didalam perusahaan dapat saling menunjang, saling bekerja sama dengan baik, untuk menuju ke sasaran yang telah ditetapkan.
- 3) Sebagai alat pengawasan kerja  
Anggaran berfungsi juga sebagai tolak ukur, sebagai alat pembanding untuk menilai (evaluasi kegiatan perusahaan nanti).

### 2.1.7.2 Karakteristik Anggaran

Anggaran memiliki karakteristik-karakteristik sebagai berikut, (dalam penelitian Adharawati (2010):

- 1) Anggaran mengestimasi potensi laba dari unit bisnis tertentu.
- 2) Dinyatakan dalam istilah moneter, walaupun jumlah moneter mungkin didukung dengan jumlah non monete.
- 3) Biasanya meliputi waktu selama satu tahun. Dalam bisnis-bisnis yang sangat dipengaruhi oleh factor-faktor musiman, mungkin ada dua anggaran per tahun.
- 4) Merupakan komitmen manajemen, manajer suatu untuk menerima tanggung jawab atas tercapaian tujuan-tujuan anggaran.

- 5) Usulan anggaran ditinjau dan disetujui oleh pejabat yang tertinggi wewenangnya dari pembuat anggaran.
- 6) Setelah disetujui, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi-kondisi tertentu.
- 7) Secara berkala, kinerja keuangan actual dibandingkan dengan anggaran, dan varians dianalisis serta dijelaskan.

Bastian (2010:191) menyatakan karakteristik anggaran publik adalah

- 1) Anggaran yang dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan nonkeuangan
- 2) Anggaran yang umumnya mencakup jangka waktu tertentu, antara satu atau beberapa tahun
- 3) Anggaran yang berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang diterapkan
- 4) Usulan anggaran yang ditelaah dan disetujui oleh pihak berwenang yang lebih tinggi dari penyusunan anggaran
- 5) Anggaran yang telah disusun hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

Dari pengertian pendapatan karakteristik anggaran menurut para ahli diatas dapat disimpulkan bahwa sebuah komponen anggaran untuk manajer dalam mencapai sasaran target perusahaan dalam kinerja keuangan actual.

### 2.1.7.3 Jenis Anggaran

Anthony dalam penelitian Adharawati (2010) menyatakan 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 pertanggungjawaban, dimana keluaran dapat diukur.
  - b) Anggaran yang menyangkut pengeluaran diskresioner (discretionary expenses) di pusat tanggung jawab, dimana 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 untuk kerja keuangan perusahaan total yang diharapkan untuk tahun mendatang dan untuk mengambil tindakan tertentu bila untuk kerja tersebut tidak memuaskan.

- b) Untuk merencanakan dan mengkoordinasikan kegiatan keseluruhan perusahaan
- c) Untuk berperan serta dalam perencanaan divisi.
- d) Untuk ikut mengendalikan, setidaknya-tidaknya sebagai divisi anggaran disusun untuk memenuhi berbagai tujuan tertentu.

Hansen (2009:424) menyatakan sebuah sistem penganggaran memberikan beberapa manfaat untuk suatu organisasi.

- 1) Memaksa para manajer untuk melakukan perencanaan.
- 2) Menyediakan informasi yang dapat digunakan untuk memperbaiki pengambilan keputusan.
- 3) Menyediakan standar evaluasi kinerja.
- 4) Memperbaiki komunikasi dan koordinasi.

Dari pendapat ahli di atas dapat disimpulkan bahwa jenis anggaran adalah suatu anggaran yang dibuat untuk satu periode anggaran dimana anggaran ini memuat rencana-rencana unit perusahaan.

#### **2.1.7.4 Biaya Terkendali dan Tidak Terkendali**

Daljano (2009:21) menyatakan bahwa “Biaya terkendali adalah biaya dimana manajer dapat mempengaruhi ada tidaknya dan besar kecilnya biaya tersebut. Apabila seorang manajer tidak dapat mempengaruhi suatu biaya memenuhi kebijakannya, maka biaya tersebut merupakan biaya tak terkendali bagi manajer tersebut”. Sedangkan Mulyadi (2007:164) menyatakan bahwa pedoman untuk menerapkan seorang pusat pertanggungjawaban adalah sebagai berikut:

- 1) Manajer memiliki wewenang, baik dalam perolehan maupun penggunaan jasa, yang dibebani dengan biaya jasa tersebut. Seorang manajer jelas dapat mempengaruhi jumlah suatu biaya jika ia memiliki wewenang dalam memperoleh dan menggunakan jasa.
- 2) Manager dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tersebut melalui tindakannya sendiri, beban dengan biaya tersebut.
- 3) Manager tidak dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakan langsung.

- 4) Dari pendapat ahli di atas dapat disimpulkan bahwa manager tiap pusat pertanggungjawaban dapat mengidentifikasi pendapatan dan biaya yang berada dibawah pengawasannya dan yang tidak berada dibawahnya pengawasannya.

### 2.1.7.5 Klasifikasi dan Kode Rekening

Pelaporan biaya harus diklasifikasikan dan diberi kode rekening sesuai dengan pusat-pusat pertanggungjawaban. Dengan Kode akan memudahkan indentifikasi untuk dapat segera mengetahui dan membedakan perkiraan-perkiraan dalam pencarian, maka kode yang digunakan harus disusun secara konsessten. 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-masingangka mempunyai arti, dimana 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 diterapkan terlebih dahulu, dimana masing-masing angka mewakili jenis rekening.

Rekening buku besar diberi kode angka dengan metode kode kelompok. Dalam keadaannya yang ideal, kode rekening pembantu biaya terdiri dari tujuan angka.

#### 2) Kode Blok (Block Code)

Kode yang diberikan kepada setiap klasifikasi tidak digunakan urut-urut digit, tetapi dengan memberikan suatu blok nomor untuk setiap kelompok. Jadi kode diberikan pada setiap kelompok yang melalui 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**

<b>Golongan Perkiraan</b>	<b>Nomor Rekening</b>
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

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.

**2.1.7.6 Laporan Pertanggungjawaban**

“Laporan pertanggungjawaban merupakan hasil proses akuntansi pertanggungjawaban” (Siregar dkk,2013:185). Sedangkan Sunarto (2004:94) dalam penelitian Widyastutik (2015) menyatakan ”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 tersusunnya.
- 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”.

Dari pendapatan ahli diatas dapat disimpulkan laporan pertanggungjawaban adalah suatu kegiatan pelaporan seluruh kegiatan yang telah dilaksanakan mulai dari awal hingga selesai. Hal-hal yang biasanya di laporkan mulai dari kendala, cara mengatasi hingga dana anggaran yang telah digunakan.

### **2.1.8 Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Anggaran sebagai Alat Pengendalian Biaya**

Akuntansi pertanggungjawaban terdapat informasi yang penting dengan proses perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi, karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi setiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan atau biaya yang menjadi tanggung jawabnya, dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan/atau biaya tersebut menurut manajer yang bertanggung jawab (Mulyadi,2002).

Adanya anggaran dan laporan pertanggungjawaban yang digunakan untuk menilai kinerjanya jika kinerja yang dinilai baik maka manajer secara individual akan diberi penghargaan sehingga manajer termotivasi untuk mempertahankan dan meningkatkan kinerjanya dan jika kinerja yang dinilai tidak baik maka manajer secara individual akan diberi hukuman atau sanksi sehingga manajer termotivasi untuk memperbaiki dan meningkatkan kinerjanya.

Laporan pertanggungjawaban harus dinyatakan dalam bentuk yang

sederhana. Jika laporan tersebut terlalu kompleks maka manajer akan mengalami kesulitan dalam menganalisis kegiatan operasi perusahaan. Laporan pertanggungjawaban harus menyajikan jumlah anggaran dan jumlah actual dari pendapatan dan biaya yang dapat dikendalikan. Penyimpangan-penyimpangan yang terjadi harus menjadi perhatian yang penting. Komunikasi regular antara penyaji laporan dengan pengguna laporan pertanggungjawaban harus selalu dilakukan untuk memastikan relevansi dari informasi yang disajikan tersebut. Lebih lanjut, laporan pertanggungjawaban harus diterbitkan dengan dasar waktu yang tepat.

Di dalam penyajian laporan pertanggungjawaban selisih yang terjadi antara actual dengan anggaran harus dianalisis dan diselidiki sebab terjadinya. Selisih dapat disebabkan oleh kesalahan atau penyimpangan di dalam pelaksanaan atau karena standarnya sendiri yang salah. Dengan mengetahui sebab terjadinya selisih, manajemen dapat menentukan tindakan korektif yang perlu dilakukan dan penghargaan/hukuman yang pantas diberikan kepada manajer yang bersangkutan (Ayuningtyas:2006).

#### **2.1.8.1 Pengertian Pengendalian**

Pengendalian fungsi terakhir dari proses manajemen. Fungsi ini sangat penting dan sangat menentukan pelaksanaan proses manajemen, karena itu harus dilakukan dengan sebaik-baiknya. Pengendalian ini berkaitan erat dengan fungsi perencanaan dan kedua fungsi ini merupakan hal yang saling mengisi, karena pengendalian harus terlebih dahulu direncanakan.

Dengan demikian peranan pengendalian ini sangat menentukan baik atau buruknya pelaksanaan suatu rencana. Doyle (2001:27) yang dikutip dari Athena (2010) mengemukakan bahwa “Pengendalian adalah suatu proses untuk menetapkan apa yang sudah dilakukan, menilainya dan mengoreksi bila perlu dengan maksud supaya pelaksanaan pekerjaan sesuai dengan rencana semula”.

Pengertian pengendali Garrison (2003:97) menyatakan adalah: “Pengendalian dapat didefinisikan sebagai proses penentuan, apa yang tercapai yaitu standar, apa yang sedang dilakukan yaitu pelaksanaan, menilai pelaksanaan dan bila perlu melakukan perbaikan, sehingga pelaksanaan sesuai dengan pelaksanaan sesuai dengan rencana yaitu selaras dengan standar”.

#### **2.1.8.2 Pengertian Biaya**

Widilestariningtyas (2012:10) menyatakan “ Dalam arti luas Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu”.

Mulyadi (2003:4) juga mendefinisikan pengertian biaya adalah: “Biaya (*expense*) adalah kas sumber daya yang telah atau akan dikorbankan untuk mewujudkan tujuan tertentu”. Biaya merupakan unsur utama secara fisik yang harus dikorbankan demi kepentingan dan kelancaran perusahaan dalam rangka menghasilkan laba yang merupakan tujuan utama dalam perusahaan oleh karena itu, dalam pelaksanaannya memerlukan perhatian yang sangat serius selain karena

biaya juga merupakan unsur pengurangan persentasinya sangat besar dalam hubungannya dalam pencarian laba.

Dari pengertian para ahli diatas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan yang dilakukan untuk suatu proses produksi, yang dinyatakan dengan satuan uang, yang telah terjadi atau yang akan terjadi untuk tujuan tertentu.

### 2.1.8.3 Pengertian Biaya Operasi

Yusuf menyatakan (2006:33) “Biaya Operasi atau biaya operasional adalah biaya-biaya yang tidak berhubungan langsung dengan produk perusahaan tetapi berkaitan dengan aktivitas operasi perusahaan sehari-hari”. Sedangkan Supriyono menyatakan (2004:209) biaya operasi dikelompokkan menjadi 2 golongan dan dapat diartikan sebagai berikut:

- 1) Biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya yang terjadi atau manfaatnya dapat diidentifikasi kepada objek atau pusat biaya tertentu.
- 2) Biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya yang terjadi atau manfaatnya tidak dapat diidentifikasi pada objek atau pusat biaya tertentu, atau biaya yang manfaatnya dinikmati oleh beberapa objek atau pusat biaya.

Dari pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa biaya operasi adalah semua pengeluaran yang langsung digunakan untuk produksi atau pembelian barang yang diperdagangkan, termasuk biaya umum, biaya penjualan, biaya administrasi, dan bunga pinjaman.

Penggolongan biaya operasional

Mulyadi menyatakan (1983:8) penggolongan biaya atas dasar fungsi-fungsi pokok dalam perusahaan:

- 1) Biaya pembelian barang  
Biaya barang meliputi semua biaya yang berhubungan dengan pembelian barang dagangan yaitu semua biaya dalam rangka membeli produk siap dijual.
- 2) Biaya administrasi dan umum  
Biaya-biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan kegiatan-kegiatan yang tidak dapat diidentifikasi dengan aktivitas produksi maupun pemasaran. Biaya administrasi dan umum adalah biaya-biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan penyusutan kebijakan dan pengarahannya secara keseluruhan. Biaya administrasi dan umum adalah biaya-biaya yang tidak dapat secara khusus dikaitkan dengan kegiatan penjualan atau kegiatan produksi atau pembelian dan merupakan kegiatan penunjang dalam kegiatan usaha pada umumnya. Kegiatan ini biasanya bersangkutan dengan kegiatan manajemen secara keseluruhan. Biaya-biaya yang termasuk dalam kategori ini antara lain gaji manajer umum, biaya depresiasi kantor, biaya-biaya kantor pusat, biaya asuransi dan biaya umum lainnya.
- 3) Biaya pemasaran  
Biaya-biaya yang dikeluarkan dalam hubungannya dengan usaha untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk.

#### **2.1.8.4 Jenis Biaya Operasional**

Mulyadi menyatakan (2000:84), Mengemukakan pengertian biaya operasional sebagai biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Contohnya adalah biaya depresiasi mesin, equipment, biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya gaji karyawan yang bekerja dalam bagian-bagian baik yang langsung maupun tidak langsung berhubungan dengan proses produksi.

Sudarsono dan Edillius (2001 : 201), Menyatakan bahwa biaya operasi merupakan biaya yang dikeluarkan untuk biaya operasional usaha suatu perusahaan. Biaya operasi ini dikelompokkan menjadi :

- 1) Biaya tetap (*fixed*), yaitu biaya yang jumlahnya tetap dalam kisaran volume kegiatan tertentu. Seperti biaya gaji karyawan yang jumlahnya senantiasa tetap berapapun berubahnya volume kegiatan.

- 2) Biaya semi tetap (*semi fixed*), yaitu biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.
- 3) Biaya variabel, yaitu biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contoh biaya variabel adalah biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
- 4) Biaya semi variabel, yaitu biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi variabel mengandung unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel. Sebagai contoh dari biaya ini adalah biaya lembur, biaya bonus bagi karyawan yang mencapai prestasi tertentu.

Dari pendapat ahli diatas dapat disimpulkan bahwa biaya operasional adalah sejumlah biaya yang harus dikeluarkan oleh suatu perusahaan untuk mendukung operasi atau kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan tersebut.

### 2.1.9 Pengertian Analisis Variansi

Harahap menyatakan (2009:234) “Analisis variansi adalah analisis yang dilakukan untuk mengetahui ada tidaknya penyimpangan realisasi dibandingkan dengan anggarannya”. Irham menyatakan (2016: 177) “ variansi adalah kuadrat dari simpangan baku, fungsinya untuk mengetahui tingkat penyebaran atau variansi data”.

Berdasarkan pernyataan tersebut diatas, dapat disimpulkan bahwa suatu selisih dapat dianggap menguntungkan atau tidak menguntungkan. Dari analisis variansi ini diselidiki penyebab terjadinya, untuk kemudian dicari jalan keluar untuk mengatasi terjadinya selisih terutama selisih yang merugikan.

#### Jenis-Jenis Analisis Variansi

Mulyadi menyatakan (2009:72) terdapat dua metode yang digunakan dalam melakukan analisis laporan keuangan:

- 1) Single Variance Method

Metode ini analisis variansi langsung diperbandingkan antara apa yang dianggarkan dengan realisasi yang dicatat oleh masing-masing mata anggaran yang bersangkutan.

2) Two Variance Method

Pada metode ini, misalnya dalam jumlah biaya yang dikeluarkan telah melampaui dari yang semula dianggarkan, tetapi karena volume usaha yang dicatat lebih besar yang dianggarkan maka dalam metode pertama kesimpulan tetap bersifat negative, tetapi pada metode kedua akan memberikan kesimpulan yang positif.

Manfaat analisis variansi

Mulyadi menyatakan (2009:73), manfaat analisis variansi adalah:

- 1) Mengetahui sejauh mana penggunaan anggaran.
- 2) Mengetahui sejauh mana realisasi yang dicapai dibandingkan dengan target.
- 3) Penyimpangan dengan jumlah besar akan segera dapat diambil tindakan-tindakan koreksi yang diperlukan.

Single Variance Analysis

Dalam metode ini analisa variansi langsung memperbandingkan antara apa-apa yang dianggarkan dengan realisasi yang dicapai oleh masing-masing mata anggaran yang bersangkutan.

Selisih yang ada dapat berupa :

- 1) *Favorable variance* □ positif (+) bagi perusahaan
2. *Unfavorable variance* □ negatif (-) bagi perusahaan

Misalnya :

- a) Pendapatan yang dicapai > anggaran □ penyimpangan bersifat *favorable*
- b) Biaya yang dicapai > anggaran □ penyimpangan bersifat *unfavorable*

Rumus Perhitungan Rasio realisasi biaya terhadap anggaran:

$$\text{Persentase} = \frac{\text{Realisasi Biaya}}{\text{Anggaran Biaya}} \times 100\%$$

$$\text{Selisih} = \text{Anggaran Biaya} - \text{Realisasi Biaya}$$

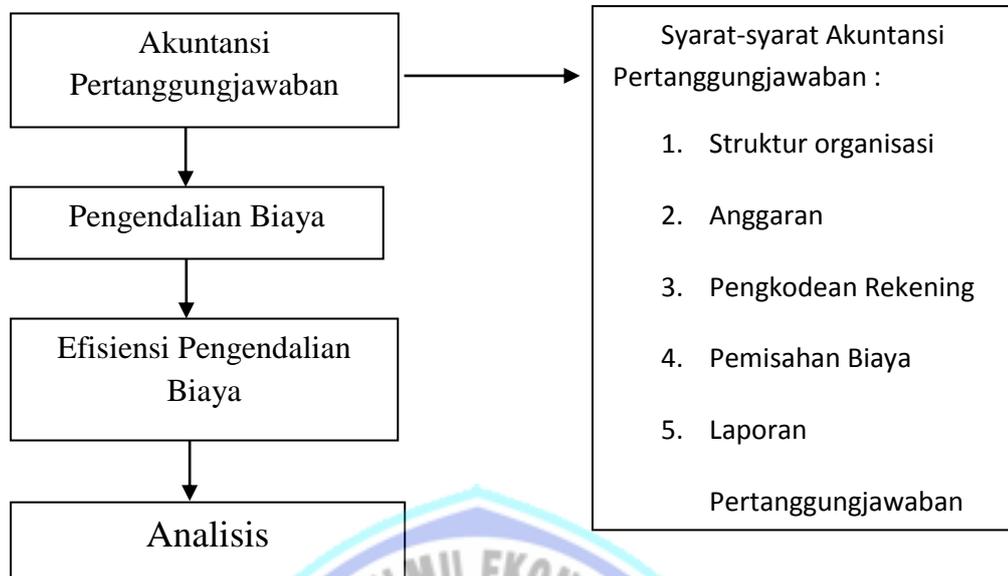
### 2.1.10 Penelitian Terdahulu

- 1) Tresna Gumilang, pada PT Grandtex di Bandung tahun 2007 yang berjudul “peranan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat bantu manajemen dalam menunjang efektivitas pengendalian biaya produksi (studi kasus pada PT Grandtex di Bandung) dengan hasil penelitian akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan pada PT Grandtex belum sempurna karena belum didukung oleh seluruh unsure yang menjadi syarat akuntansi pertanggungjawaban.
- 2) Werien wirdhananty dannari, pada Rumah Sakit Khusus Daerah Ibu Dan Anak Siti Fatimah Di Makassar tahun 2013 berjudul “ penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian biaya dan penelian kinerja studi kasus di Rumah Sakit Khusus Daerah Ibu Dan Anak Siti Fatimah Di Makassar dengan hasil penelitian belum dapat dijadikan sebagai alat pengendalian biaya dan belum dapat digunakan dalam pengawasan biaya.
- 3) Athena Adharawati pada PT PELNI Kantor Cabang Makasar tahun 2010 yang berjudul “penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan anggaran sebagai alat pengendalian biaya (studi kasus pada PT PELNI Kantor Cabang Makasar) dengan hasil penelitian akuntansi pertanggungjawaban pada PT PelnI belum memadai untuk digunakan sebagai alat bantu manajemen dalam mengendalikan biaya.
- 4) Nuraini pada PT Pusri Palembang yang berjudul Analisis Akuntansi Pertanggungjawaban Dalam Penilaian Kinerja Pusat Biaya dan Pusat Investasi pada PT Pusri Palembang dengan hasil penelitian Penerapan akuntansi

pertanggungjawaban pada PT Pusri Palembang telah memadai karena didukung oleh terpenuhinya syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban yang terdiri dari Struktur Organisasi, setiap pusat pertanggungjawabannya telah menyusun anggarannya pada masing-masing unit bagiannya dan laporan pertanggungjawabannya kepada manajer berupa laporan realisasi dan anggaran.

- 5) Ika Nuri Yulia Susanti Pada Perusahaan Rokok Gandum Malang tahun 2012 yang berjudul "penerapan akuntansi pertanggungjawaban untuk pengendalian biaya produksi" dengan hasil penelitian sistem laporan biaya pada perusahaan rokok "gandum" Malang Manajemen belum memperhatikan bentuk dan jenis laporan serta informasi laporan yang sempurna karena hanya melaporkan nilai anggaran dan realisasinya saja, sedangkan selisih antara anggaran dan realisasinya belum dicantumkan.

### 2.1.11 Kerangka Pemikiran



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Peneliti  
Sumber : Diolah Peneliti Tahun 2019

