

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Landasan Teori**

*Grand theory* yang mendasari penelitian ini adalah teori agensi. Teori agensi pertama kali dipopulerkan oleh Meckling (1976). Meckling mendefinisikan hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak dimana satu atau lebih (*principals*) menyewa orang lain (*agenis*) untuk melakukan jasa bagi kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen.

Teori agensi atau teori keagenan merupakan dasar teori dalam praktek bisnis perusahaan yang digunakan selama ini. Teori agensi merupakan konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara *principals* dan *agents*. Pihak *principals* adalah pihak yang memberikan mandat kepada pihak lain, yaitu *agent*, untuk melakukan semua kegiatan atas nama *principals* dalam kapasitasnya sebagai pengambilan keputusan.

Tujuan dari teori agensi adalah :

1. Untuk meningkatkan kemampuan individu (baik *principals* maupun *agents*) dalam mengevaluasi lingkungan dimana keputusan harus diambil.
2. Untuk mengevaluasi hasil dari keputusan yang telah diambil guna mempermudah pengalokasian hasil antara *principal* dan *agent* sesuai dengan kontrak kerja.

### **2.1.1. Hubungan Teori Agensi dengan Akuntansi Pertanggungjawaban**

Prinsip utama agensi menyatakan bahwa ada hubungan antara pihak yang memberi wewenang dalam hal ini investor dengan pihak yang menerima wewenang yaitu manajer. Begitupun dengan keberadaan akuntansi pertanggungjawaban dalam perusahaan. Pihak manajemen puncak sebagai pemberi wewenang dan manajer di setiap divisi atau sebagai bagian penerima wewenang. Pada dasarnya pendelegasian wewenang ini dikarenakan pimpinan tidak mampu untuk mengkoordinir seluruh kegiatan perusahaan akibat tingkat kompleksitas operasional perusahaan yang semakin meningkat.

### **2.1.2. Akuntansi Biaya**

Menurut Mulyadi (2000), akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Obyek akuntansi biaya adalah biaya.

Akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok, yaitu penentuan harga pokok produk, pengendalian biaya, dan pengambilan keputusan khusus. Untuk memenuhi tujuan penentuan harga pokok produk, maka akuntansi biaya perlu mencatat, menggolongkan dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa. Biaya yang dikumpulkan dan disajikan adalah biaya historis, yang berarti biaya yang telah terjadi masa yang lalu.

Pada tujuan pengendalian biaya, harus didahului dengan penentuan biaya yang harus dikeluarkan untuk memproduksi satu satuan produk, atau biaya standar. Jika biaya standar ini telah ditetapkan, akuntansi biaya bertugas untuk memantau apakah pengeluaran biaya yang sebenarnya sesuai dengan biaya standar tersebut.

Sedangkan pengambilan keputusan khusus menyangkut masa yang akan datang. Oleh karena itu informasi yang relevan dengan pengambilan keputusan khusus selalu berhubungan dengan informasi masa yang akan datang. Akuntansi biaya untuk pengambilan keputusan khusus menyajikan biaya masa yang akan datang (*future cost*).

### **2.1.3. Akuntansi Manajemen**

Hansen dan Mowen (2013) menyatakan, sistem akuntansi manajemen menghasilkan informasi untuk pengguna internal, seperti manajer, eksekutif, dan pekerja. Sistem akuntansi manajemen dapat disebut sebagai akuntansi internal. Akuntansi manajemen mengidentifikasi, mengumpulkan, mengukur, mengklasifikasi, dan melaporkan informasi yang bermanfaat bagi pengguna internal dalam merencanakan, mengendalikan, dan mengambil keputusan.

### **2.1.4. Akuntansi Pertanggungjawaban**

Menurut Hansen dan Mowen (2013), akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka. Ada empat jenis pertanggungjawaban, yaitu :

- 1) Pusat biaya (*cost center*). Suatu pusat pertanggungjawaban yang manajernya hanya bertanggung jawab atas biaya yang terjadi.
- 2) Pusat pendapatan (*revenue center*). Suatu pusat pertanggungjawaban yang manajernya hanya bertanggung jawab atas pendapatan yang diperoleh.
- 3) Pusat laba (*profit center*). Suatu pusat pertanggungjawaban yang manajernya bertanggung jawab atas pendapatan dan biaya.
- 4) Pusat investasi (*investment center*). Pusat pertanggungjawaban yang manajernya bertanggung jawab atas investasi, pendapatan, dan biaya.

Menurut Horngren, Datar, Foster (2006), akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur rencana, anggaran, tindakan dan hasil aktual dari setiap pusat pertanggungjawaban. Akuntansi pertanggungjawaban lebih tepat untuk digunakan karena berfokus pada perolehan informasi dan pengetahuan, bukan hanya pada pengendalian. Akuntansi pertanggungjawaban membantu manajer agar fokus terlebih dahulu pada orang-orang yang harus mereka tanya untuk mendapatkan informasi dan bukan pada orang-orang yang harus disalahkan. Namun tujuan mendasar dari akuntansi pertanggungjawaban adalah bukan mencari kesalahan, melainkan untuk mengumpulkan informasi yang memungkinkan perbaikan di masa depan.

Akuntansi pertanggungjawaban menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013) adalah bahwa seorang manajaer harus dibuat bertanggung jawab atas permasalahan tertentu dan hanya masalah tersebut saja sehingga manajer dapat melakukan pengendalian pada tingkat yang signifikan.

#### **2.1.5.Syarat Penerepan Akuntansi Pertanggungjawaban**

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013), suatu organisasi yang telah dibagi-bagi kedalam pusat pertanggungjawaban merupakan syarat diterapkannya akuntansi pertanggungjawaban, karena struktur organisasi merupakan patokan dalam mencapai maksud dari sistem akuntansi ini. Pada setiap pusat pertanggungjawaban, setiap departemen menyusun anggaran dengan melihat tujuan perusahaan secara keseluruhan. Alat ukur pada pelaksanaan kegiatan dan alat penilaian prestasi adalah anggaran-anggaran dengan membandingkan keduanya. Penyusunan sistem akuntansi yang baik akan memudahkan pelaporan hasil pelaksanaan kegiatan yang akan digunakan untuk mengumpulkan biaya yang sebenarnya dikeluarkan dan penghasilan yang diperoleh setiap pusat pertanggungjawaban.

#### **2.1.6. Pusat Pertanggungjawaban**

Istilah akuntansi pertanggungjawaban ini akan mengarah pada proses akuntansi yang melaporkan sampai bagaimana baiknya manajer pusat pertanggungjawaban dapat manage pekerjaan yang langsung dibawah pengawasannya dan yang merupakan tanggungjawabnya atau suatu sistem yang mengukur rencana dan tindakan dari setiap pusat pertanggungjawaban.

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013), pusat pertanggungjawaban adalah wilayah kegiatan dalam suatu organisasi untuk seseorang (manajer tertentu) dimana telah diberi wewenang untuk merencanakan kegiatan dan bertanggungjawab atas pelaksanaan rencana tersebut dalam periode tertentu.

Pusat pertanggungjawaban dapat diartikan sebagai unit kerja dalam organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab atas kegiatan-kegiatan dalam unit kerjanya. Pusat pertanggungjawaban pada dasarnya dibentuk untuk

mencapai suatu sasaran tertentu. Ada empat jenis pusat pertanggungjawaban, yaitu pusat pendapatan, pusat biaya, pusat laba, dan pusat investasi (Hansen dan Mowen, 2009)

Pusat pertanggungjawaban bermanfaat untuk menentukan batas-batas di mana pengendalian tertentu dilakukan. Wewenang dan tanggung jawab seorang manajer atas suatu pelaksanaan berkaitan dengan kemampuan manajer itu untuk mempengaruhi jalannya pelaksanaan tersebut.

Manajer setiap pusat pertanggungjawaban mempunyai wewenang untuk menggunakan input (sumber daya perusahaan) dan berkewajiban memberikan output dalam bentuk produk atau jasa. Dengan satuan moneter, input biasanya diukur dalam wujud biaya dan investasi yang dihabiskan dan digunakan, sedangkan output diwujudkan dalam bentuk laba dan penjualan yang dihasilkan.

#### **2.1.7. Pusat Biaya**

Pusat Biaya, menurut Mulyadi (2001), pusat biaya adalah pusat pertanggung jawaban yang manajernya di ukur prestasi atas dasar biayanya (nilai masukan). Setiap pusat pertanggung jawaban mengkonsumsi masukan dan menghasilkan keluaran. Dalam pusat biaya, keluarannya tidak dapat di ukur secara kuantitatif atau kemungkinan manajer pusat biaya tersebut tidak dapat bertanggung jawab atas keluaran pusat biaya tersebut.

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013), pusat pertanggungjawaban yang manajernya harus bertanggung jawab atas biaya yang digunakan disebut pusat

biaya. Prestasi manajer pusat biaya biasanya diukur berdasarkan kemampuannya menekan biaya yang digunakan pusat pertanggungjawabannya.

Contoh pusat biaya adalah bagian produksi, yang harus mempertanggungjawabkan biaya produksi. Contoh lain adalah bagian administrasi, yang harus mempertanggungjawabkan biaya administrasi.

#### **2.1.8. Pusat Pendapatan**

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013), bila manajer suatu segmen bertanggung jawab atas pendapatan yang diperoleh, segmen itu disebut pusat pendapatan. Prestasi manajer pusat pendapatan biasanya diukur berdasarkan jumlah penjualan yang dicapai. Pengukuran prestasi hanya atas dasar penghasilan mempunyai kelemahan, yaitu bahwa manajer tersebut mungkin tidak menghiraukan biaya yang dipakai.

#### **2.1.9. Pusat Laba**

Pusat Laba, menurut Mulyadi (2001), pusat laba adalah pusat pertanggung jawaban yang manajernya di beri wewenang untuk mengendalikan pendapatan dan biaya pusat pertanggung jawaban. Laba adalah selisih antara pendapatan dan biaya.

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013), untuk menghindari kelemahan pusat biaya dan pusat penghasilan, manajer pusat laba bertanggungjawab atas dua komponen, yaitu biaya dan penghasilan. Oleh sebab itu, di pusat laba laporan laba digunakan untuk mengukur prestasi manajernya. Laba bisa diwujudkan dalam bentuk laba sebelum pajak, margin kontribusi, atau laba bersih sesudah pajak.

Contoh pusat laba adalah salah satu divisi perusahaan yang bertugas memproduksi dan menjual barang tertentu. Manajer tersebut dapat dimintai pertanggungjawabannya atas biaya yang dikeluarkan dan penjualan yang dihasilkan.

#### **2.1.10. Pusat Investasi**

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013), seringkali pengukuran prestasi yang hanya berdasarkan laba kurang baik, karena tidak mempertimbangkan investasi yang digunakan untuk menghasilkan laba itu.

Pusat investasi ditetapkan untuk mengatasi kelemahan itu, karena manajer di pusat investasi bertanggungjawab atas investasi yang digunakan dan laba yang dihasilkan. Investasi dapat berupa aktiva tetap saja atau seluruh aktiva termasuk modal jangka pendek. Ukuran prestasi yang sering dipakai di pusat investasi adalah *return on investment* (ROI).

Pengukuran prestasi di pusat investasi dianggap paling menyeluruh dan bisa mengurangi konflik yang timbul jika hanya mengukur prestasi berdasarkan biaya atau penghasilan saja.

#### **2.1.11. Biaya**

Mulyadi (2010) menyatakan, biaya merupakan objek yang dicatat, digolongkan, dan diringkas lalu disajikan oleh akuntansi biaya, dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang. Ada 4 unsur pokok dalam definisi biaya, yaitu :

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi.
2. Diukur dalam satuan uang.

3. Yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi.
4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

#### **2.1.12. Cara Penggolongan Biaya**

Dalam akuntansi biaya, biaya dapat digolongkan dengan berbagai macam cara. Umumnya penggolongan biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut. Biaya dapat digolongkan menurut :

1. Objek pengeluaran.
2. Fungsi pokok dalam perusahaan.
3. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai.
4. Perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.

#### **2.1.13. Deskripsi Anggaran**

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013), anggaran adalah rencana terperinci untuk masa yang akan datang yang biasanya dinyatakan dalam format kuantitatif, biasanya dalam satuan uang. Anggaran merupakan alat yang baik untuk mengkoordinasikan semua sumber daya perusahaan untuk mencapai target atau tujuan tertentu. Saat anggaran telah ditetapkan, pengeluaran aktual dibandingkan dengan anggaran untuk memastikan rencana yang telah ditetapkan dapat dilaksanakan.

Anggaran dapat diklasifikasikan seperti berikut ini :

1. Anggaran Induk (*Master Budget*)

a. Anggaran penjualan

Anggaran merupakan anggaran yang sangat penting dalam penentuan proyeksi penjualan dan penghasilan yang realistis dan pendukung utama dalam menyusun rencana anggaran komprehensif perusahaan. Anggaran penjualan merupakan suatu penentuan jumlah unit penjualan yang diperkirakan akan dijual di dalam suatu perusahaan untuk periode yang akan datang. Pada umumnya anggaran penjualan ini akan menyebutkan jumlah unit yang dijual serta harga jual unit per unit produk tersebut untuk masing-masing daerah penjualan yang ada. Dengan demikian, maka dari anggaran penjualan yang disusun tersebut akan dapat diketahui proyeksi penerimaan pendapatan perusahaan dari penjualan produk serta jumlah unit untuk masing-masing jenis produk yang dijual. Untuk menyusun anggaran penjualan ini perlu disusun peramalan penjualan perusahaan dengan mempergunakan model yang paling sesuai dengan situasi dan kondisi dari penjualan produk perusahaan. Beberapa model yang dapat dipergunakan untuk mengadakan penyusunan anggaran penjualan produk perusahaan ini antara lain model tren pangkat tunggal, tren pangkat dua, regresi, dan lain-lain.

b. Anggaran produksi

Anggaran produksi adalah suatu perencanaan secara terperinci mengenai jumlah unit produk yang akan diproduksi selama periode yang akan datang yang didalamnya mencakup rencana mengenai

jenis dan waktu produksi akan dilaksanakan. Anggaran produksi dapat disusun setelah mengetahui berapa besar rencana penjualan untuk masing-masing produk. Rencana penjualan ini dapat dilihat dalam anggaran penjualan. Berdasarkan rencana penjualan yang telah tersusun tersebut serta dengan mempertimbangkan perubahan persediaan produk akhir yang ada, maka anggaran produksi akan dapat disusun. Di dalam menyusun anggaran produksi bulanan, maka akan dikenal penerapan dari pola produksi yang ada di dalam perusahaan. Di dalam pemilihan pola produksi untuk perusahaan, maka manajemen selayaknya mempertimbangkan berbagai macam faktor yang berhubungan dengan biaya-biaya yang harus menjadi tanggungan perusahaan apabila perusahaan tersebut memilih salah satu dari pola produksi tersebut.

c. Anggaran bahan langsung

Apabila anggaran produksi telah disusun, maka anggaran bahan baku telah dapat disusun pula. Anggaran bahan baku langsung adalah anggaran yang berhubungan dan merencanakan secara lebih terperinci tentang bagaimana penggunaan bahan baku untuk proses produksi selama periode yang akan datang. Penyusunan anggaran bahan baku akan dilakukan secara bertahap. Tahap pertama adalah mengidentifikasi tingkat penggunaan bahan baku atau yang disebut dengan *material usage rate*. Apabila tingkat penggunaan bahan baku ini telah diketahui, maka dapat disusun jumlah unit kebutuhan bahan

baku untuk keperluan proses produksi. Setelah itu baru kemudian diperhitungkan besarnya jumlah unit kebutuhan bahan baku yang akan dibeli. Jumlah unit bahan baku yang akan dibeli akan sama dengan besarnya jumlah unit kebutuhan bahan baku untuk proses produksi ditambah atau dikurangi dengan selisih yang terjadi antara persediaan awal dengan rencana persediaan akhir dari bahan baku yang akan dipergunakan tersebut. Apabila persediaan awal bahan baku ternyata lebih besar dari rencana persediaan akhir, maka besarnya pembelian bahan baku akan sama dengan kebutuhan bahan baku untuk proses produksi dikurangi dengan selisih persediaan awal dengan persediaan tersebut, begitu pula sebaliknya. Dengan dasar kebutuhan bahan baku yang akan dibeli ini maka manajemen perusahaan akan dapat memperhitungkan berapa besarnya dana yang akan diperlukan di dalam pembelian bahan baku untuk keperluan proses produksi dalam perusahaan yang akan bersangkutan.

d. Anggaran tenaga kerja langsung

Tenaga kerja langsung akan sangat perlu pula untuk dikendalikan biayanya, karena tenaga kerja langsung ini juga merupakan salah satu unsur pembentuk harga pokok produksi. Anggaran tenaga kerja langsung adalah anggaran yang merencanakan secara terperinci jumlah jam kerja langsung dan biaya tenaga kerja langsung dalam satu periode yang akan datang. Tanpa adanya pengendalian biaya tenaga kerja langsung yang baik, maka besar kemungkinan bahwa

biaya tenaga kerja langsung ini menjadi lebih besar dari biaya yang sewajarnya, sehingga harga pokok produksi atau HPP akan menjadi bertambah besar. Kondisi ini tentu saja akan menurunkan daya saing perusahaan. Untuk mengadakan perhitungan terhadap biaya tenaga kerja langsung yang dipergunakan di dalam pelaksanaan proses produksi, maka perlu ditentukan terlebih dahulu satuan dasar yang akan dipergunakan untuk perhitungan tersebut.

e. Anggaran overhead

Anggaran overhead adalah biaya yang dikeluarkan perusahaan dalam rangka proses produksi diluar bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung. Biaya overhead merupakan komponen ketiga di dalam penyusunan perhitungan besarnya harga pokok produksi. Biaya overhead disusun sebagai alat pedoman kerja dan pengawasan kerja yang dapat membantu manajemen dalam melaksanakan aktivitas perusahaan.

f. Anggaran persediaan akhir barang jadi

Anggaran persediaan merupakan anggaran yang merencanakan secara terperinci berapa nilai persediaan pada periode yang akan datang.

g. Anggaran beban penjualan dan administrasi.

Anggaran biaya administrasi adalah anggaran yang merencanakan secara lebih terperinci tentang biaya yang terjadi serta biaya lain yang sifatnya untuk keperluan secara keseluruhan, yang di dalamnya

meliputi rencana tentang jenis biaya administrasi, jumlah biaya administrasi, dan waktu biaya administrasi tersebut terjadi dan dibebankan, yang masing-masing dikaitkan dengan tempat atau departemen dimana biaya administrasi tersebut terjadi.

h. Anggaran kas

Anggaran kas merupakan anggaran yang sederhana menunjukkan saldo awal kas, ditambah kas masuk yang diantisipasi lebih, dikurangi pengeluaran kas yang diantisipasi, saldo kas lebih atau kurang maupun yang akan mungkin perlu dipinjam.

i. Anggaran laporan laba rugi

Anggaran laba rugi merupakan hasil akhir dari semua anggaran operasional seperti penjualan, harga pokok penjualan, biaya komersil dan biaya administrasi dan keuangan diringkaskan dalam laporan laba rugi dianggarkan.

j. Anggaran laporan posisi keuangan.

Anggaran laporan posisi keuangan memuat mengenai rencana perubahan aktiva, utang, dan modal perusahaan selama periode yang dianggarkan untuk mengetahui posisi keuangan suatu perusahaan.

#### **2.1.14. Anggaran, Perencanaan, dan Pengendalian**

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013), perencanaan seringkali disertai dengan anggaran. Anggaran digunakan untuk dua tujuan, yaitu perencanaan dan pengendalian. Perencanaan meliputi perumusan tujuan dan penyusunan berbagai

anggaran untuk mencapai tujuan tersebut. Setelah melakukan perencanaan maka akan dilanjutkan ke proses pengendalian. Pengendalian meliputi pengumpulan umpan balik untuk memastikan rencana telah dijalankan secara tepat atau dimodifikasikan bila ada perubahan keadaan. Agar efektif, sistem anggaran yang baik harus mencakup perencanaan dan pengendalian. Rencana yang baik tanpa pengendalian yang efektif akan membuang waktu dan tenaga.

#### **2.1.15. Manfaat Anggaran**

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013), perusahaan menyadari adanya banyak manfaat dari program penganggaran. Di antaranya yaitu :

1. Anggaran merupakan alat komunikasi bagi rencana manajemen kepada seluruh organisasi.
2. Anggaran memaksa manajer untuk memikirkan dan merencanakan masa depan.
3. Proses penganggaran merupakan alat alokasi sumber daya pada berbagai bagian dari organisasi agar dapat digunakan seefektif mungkin.
4. Proses penganggaran dapat mengungkap adanya potensi masalah sebelum masalah itu terjadi.
5. Anggaran mengoordinasikan aktivitas seluruh organisasi dengan cara mengintegrasikan rencana dari berbagai bagian.
6. Anggaran menentukan tujuan dan sasaran yang dapat dijadikan acuan untuk mengevaluasi kinerja selanjutnya.

#### **2.1.16. Pengendalian Biaya Melalui Responsibility Accounting**

Setelah menetapkan dan memulai kegiatan, maka akan dilanjutkan ke proses pengendalian. Proses ini menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013) meliputi pengumpulan, evaluasi, dan pemberian tanggapan atas umpan balik. Pengendalian diterapkan untuk menjamin bahwa pelaksanaan tidak menyimpang dari apa yang sudah ditargetkan.

Akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*) pada hakikatnya adalah aspek sistem pengendalian manajemen, yang berkaitan dengan pemberian informasi untuk memudahkan manajemen mengendalikan kegiatan operasional dan mengevaluasi prestasi.

#### **2.1.17. Biaya terkendali dan Biaya Tidak Terkendali**

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013), biaya terkendali adalah biaya yang dapat dipengaruhi oleh tindakan dari anggota tertentu dari usaha tersebut. Contoh biaya terkendali adalah biaya tenaga kerja langsung, biaya bahan langsung, yang dikendalikan secara langsung oleh pihak manajemen. Biaya terkendali merupakan biaya yang dapat di cek dan diperiksa keberadaannya namun sifatnya terbatas. Pada umumnya biaya variabel dapat dimasukkan ke dalam biaya terkendali. Dengan kata lain biaya adalah biaya yang dapat dikontrol langsung dari sebuah produksi barang jadi.

Biaya tidak terkendali adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh tindakan dari anggota tertentu dari usaha tersebut. Dengan kata lain biaya-biaya pengeluaran yang dikendalikan oleh seorang individu mungkin tak terkendali oleh individu lain. Contoh biaya tak terkendali adalah seorang pengawas alat berat hanya dapat

mengontrol biaya yang berkaitan dengan alat-alat berat atau biaya dengan departemen yang sama dan bukan mengawasi dan mengontrol departemen yang lain. Biaya tak terkendali merupakan biaya yang diberlakukan oleh pihak eksternal. Contohnya pembayaran sewa yang harus dibayar ke pihak eksternal (penyewa). Oleh karena itu biaya tetap pada umumnya digunakan dalam biaya tak terkendali.

#### **2.1.18. Laporan Pertanggungjawaban**

Informasi akuntansi sangat berguna, baik untuk pihak intern organisasi perusahaan maupun untuk pihak ekstern perusahaan. Bagi pihak intern, Informasi akuntansi sangat diperlukan untuk mengetahui hasil kerja dari para manajer. Untuk itu sangat penting menetapkan sejak awal tentang informasi apa yang perlu dilaporkan, mekanisme pelaporan dan bagaimana sistem pelaporan perusahaan disusun untuk kepentingan pihak luar maupun untuk kepentingan pihak dalam. Pada sejumlah perusahaan di Indonesia, sistem pelaporan ini banyak menimbulkan persoalan. Kurangnya komitmen atasan terhadap pentingnya laporan tertulis merupakan salah satu kendala yang seringkali menghambat berjalannya sistem pelaporan tanggung jawab.

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 aktual 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 aktual 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 atau hukuman yang pantas diberikan kepada manajer yang bersangkutan.

Laporan pertanggungjawaban merupakan produk akhir yang dihasilkan oleh sistem akuntansi pertanggungjawaban. Pengertian laporan pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2001) : “Laporan pertanggungjawaban merupakan suatu alat yang merunut informasi pendapatan dan atau biaya ke manajer yang memiliki posisi terbaik untuk menjelaskan penyebab terjadinya penyimpangan dan mampu merencanakan tindakan untuk memperbaiki penyimpangan yang terjadi”. Laporan pertanggungjawaban berisi perbandingan antara rencana kerja yang tertuang dalam anggaran dengan pelaksanaan sesungguhnya. Dengan laporan pertanggungjawaban, atasan dapat mengetahui sampai seberapa jauh pelaksanaan tugas-tugas yang didelegasikan kepada bawahan dengan membandingkannya dengan anggaran. 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.

#### **2.1.19. Penilaian Kinerja**

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013), penilaian kinerja adalah sistem formal untuk menilai dan mengevaluasi kinerja tugas individu atau tim. Meskipun penilaian kinerja hanyalah salah satu unsur manajemen kinerja, sistem tersebut penting karena mencerminkan secara langsung rencana strategik organisasi. Alat penilaian kinerja yang digunakan berkaitan dengan jenis atau karakteristik pusat pertanggungjawaban yang dinilai. Misalnya kinerja pusat biaya tidaklah tepat jika dinilai berdasarkan laba yang dicapai. Sistem penilaian yang efektif akan mengevaluasi prestasi dan menginisiasi rencana-rencana untuk pengembangan, tujuan dan sasaran.

Mengembangkan sistem penilaian kinerja yang efektif telah dan akan terus menjadi prioritas tinggi bagi manajemen. Penilaian kinerja bukanlah tujuan itu sendiri, namun lebih sebagai alat untuk mempengaruhi kinerja.

#### **2.1.20. Metode-metode penilaian kinerja**

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013), para manajer dapat memilih dari sejumlah metode penelitian. Jenis sistem penilaian kinerja dipakai bergantung pada tujuannya. Berikut ini adalah metode-metodenya :

- a. Metode penilaian umpan balik 360 derajat.

Metode ini mengusung mekanisme dimana kinerja seorang karyawan dinilai berdasarkan umpan balik dari setiap orang yang memiliki hubungan kerja, yaitu atasan, rekan kerja, mitra, anak buah dan pelanggan. Metode ini mencoba mengumpulkan masukan dari berbagai narasumber di lingkungan kerja karyawan. Metode ini menyediakan ukuran yang lebih objektif untuk menilai kinerja.

b. Metode skala penilaian

Menilai kinerja karyawan dengan menggunakan skala untuk mengukur faktor-faktor kinerja. Misalnya dalam mengukur tingkat inisiatif dan tanggung jawab pegawai. Skala yang digunakan adalah 1 sampai 5, yaitu 1 adalah yang terburuk dan 5 adalah yang terbaik. Jika tingkat inisiatif dan tanggung jawab pegawai tersebut biasa saja, maka ia diberi nilai 3 atau 4 dan begitu seterusnya untuk menilai faktor-faktor kinerja lainnya.

c. Metode insiden kritis

Evaluator mencatat mengenai apa saja perilaku/pencapaian terbaik dan terburuk pegawai. Dalam metode ini, penilai harus menyimpan catatan tertulis tentang tindakan-tindakan atau perilaku kerja yang sangat positif dan perilaku kerja yang sangat negatif selama periode penilaian.

d. Metode esai

Evaluator menulis deskripsi mengenai kekuatan dan kelemahan karyawan, kinerjanya pada masa lalu, potensinya dan memberikan saran-saran untuk pengembangan pekerja tersebut. Metode ini cenderung lebih memusatkan perhatian pada perilaku ekstrim dalam tugas-tugas karyawan daripada pekerjaan atau kinerja rutin yang mereka lakukan dari hari ke hari. Penilaian seperti ini sangat tergantung kepada kemampuan menulis seorang penilai.

e. Metode standart kerja

Metode ini membandingkan kinerja setiap karyawan dengan standar yang telah ditetapkan sebelumnya atau dengan tingkat keluaran yang diharapkan. Dandar mencerminkan keluaran normal dari seorang pekerja yang

berprestasi rata-rata, yang bekerja pada kecepatan atau kondisi normal. Agar standar ini dianggap objektif, para pekerja harus memahami secara jelas bagaimana standar yang ditetapkan.

f. Metode peringkat

Penilai menempatkan seluruh pekerja dalam satu kelompok sesuai dengan peringkat yang disusun berdasarkan kinerja secara keseluruhan. Contohnya, pekerja terbaik dalam satu bagian diberi peringkat paling tinggi dan pekerja yang paling buruk prestasinya diletakkan di peringkat paling bawah. Kesulitan terjadi bila pekerja menunjukkan prestasi yang hampir sama atau sebanding.

g. Metode distribusi dipaksakan

Penilai harus memasukkan individu dari kelompok kerja ke dalam sejumlah kategori yang serupa dengan sebuah distribusi frekuensi normal. Contoh para pekerja yang termasuk ke dalam 10 persen terbaik ditempatkan ke dalam kategori tertinggi, 20 persen terbaik sesudahnya ke dalam kategori berikutnya, 40 persen berikutnya ke dalam kategori menengah, 20 persen sesudahnya ke dalam kategori berikutnya, dan 20 persen sisanya ke dalam kategori terendah. Bila sebuah departemen memiliki pekerja yang semuanya berprestasi istimewa, atasan dipaksa untuk memutuskan siapa yang harus dimasukkan ke dalam kategori yang lebih rendah.

h. Metode skala penilaian berjangkar berperilaku

Evaluator menilai pegawai berdasarkan beberapa jenis perilaku kerja yang mencerminkan dimensi kinerja dan membuat skalanya. Misalnya penilaian

pelayanan pelanggan. Bila pegawai bagian pelayanan pelanggan tidak dapat menerima tip dari pelanggan, ia diberi skala 4 yang berarti kinerja lumayan. Bila pegawai itu membantu pelanggan yang kesulitan atau kebingungan, ia diberi skala 7 yang berarti kinerjanya memuaskan, dan seterusnya. Metode ini mendeskripsikan perilaku yang diharapkan sesuai dengan tingkat kinerja yang diharapkan.

#### **2.1.21. Struktur Organisasi**

Setiap perusahaan pada umumnya mempunyai struktur organisasi. Penyusunan struktur organisasi merupakan langkah awal dalam memulai pelaksanaan kegiatan perusahaan dengan kata lain penyusunan struktur organisasi adalah langkah terencana dalam suatu perusahaan melaksanakan perencanaan, pengorganisasian, pengarahan, dan pengawasan. Setiap organisasi memiliki struktur organisasi yang berbeda dengan organisasi yang lainnya karena bentuk struktur organisasi dipengaruhi oleh karakteristik organisasi, serta menggambarkan delegasi tanggungjawab dan kewenangan pengambilan keputusan. Para manajer menetapkan sebuah struktur organisasi untuk mengelola segala aspek yang ada dalam perusahaan. Mulyadi (2001) memberikan definisi mengenai struktur organisasi sebagai berikut : “ Struktur organisasi mencerminkan pembagian dan hierarki wewenang dalam perusahaan. Melalui struktur organisasi manajemen melaksanakan tugas khusus kepada manajemen yang lebih awal agar dapat dicapai pembagian pekerjaan yang bermanfaat”. Evaluasi akuntansi pertanggungjawaban menghendaki adanya struktur organisasi yang dengan jelas menetapkan wewenang (*authority*) dan tanggung jawab (*responsibility*) dari masing-masing manajer pada semua tingkat organisasi.

Struktur organisasi yang jelas akan memberikan bantuan yang amat besar dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban, karena struktur organisasi memberikan gambaran yang jelas garis-garis wewenang dan tanggung jawab dari tiap-tiap pusat pertanggungjawaban. Dari struktur organisasi dapat dilihat dari kadar wewenang yang dilimpahkan jika dilihat adanya kecenderungan untuk melimpahkan wewenang yang semakin besar kepada tingkat manajerial menengah dan bawah, maka struktur organisasi ini disebut desentralisasi, sedangkan keadaan sebaliknya disebut sentralisasi.

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2006), struktur organisasi adalah suatu susunan dan hubungan antara tiap bagian serta posisi yang ada pada suatu organisasi atau perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasional untuk mencapai tujuan. Struktur organisasi menggambarkan dengan jelas pemisahan kegiatan pekerja antara yang satu dengan yang lain dan bagaimana hubungan aktivitas dan fungsi dibatasi. Dalam struktur organisasi yang baik harus menjelaskan hubungan wewenang melapor dan kepada siapa di laporkan. Empat elemen dalam struktur organisasi yaitu :

1. Adanya spesialisasi kegiatan kerja.
2. Adanya standardisasi kegiatan kerja.
3. Adanya koordinasi kegiatan kerja.
4. Besaran seluruh organisasi.

## **2.2. Penelitian Terdahulu**

Beberapa penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian ini dapat dijadikan tinjauan pustaka, berikut data penelitian terdahulu :

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

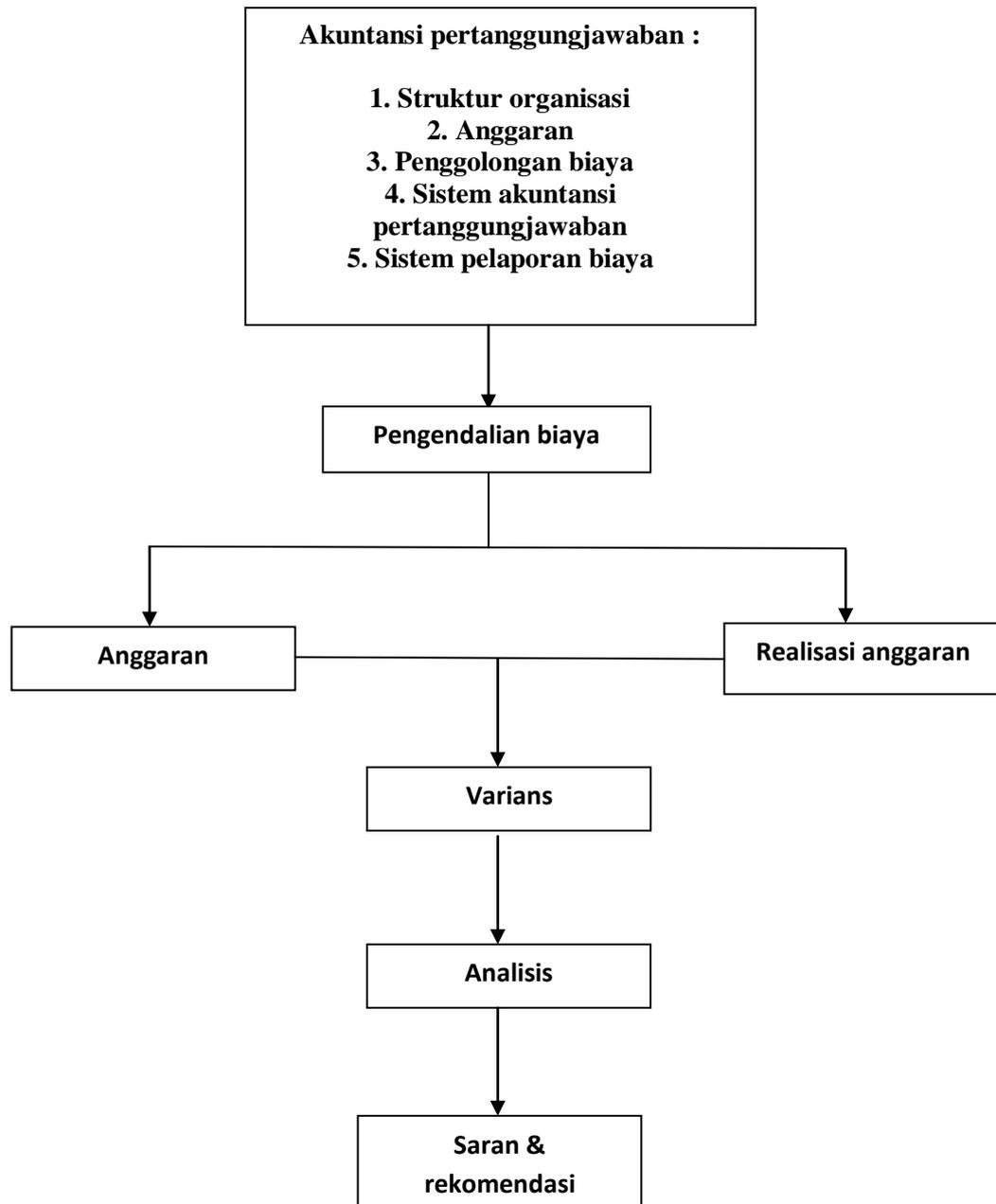
<b>NO</b>	<b>NAMA PENELITI</b>	<b>JUDUL PENELITIAN</b>	<b>METODE PENELITIAN</b>	<b>HASIL PENELITIAN</b>
1.	Rifky R. Tumbuan, (2013)	Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Alat Penilaian Kinerja Pusat Biaya	Metode deskriptif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa berdasarkan penilaian kinerja yang dilakukan, biaya penilaian kinerja pada proyek ini belum efektif, namun dengan adanya perbaikan yang dilakukan dapat menekan biaya realisasi dari anggaran perusahaan.
2.	Muhammad T. Pasaribu, (2013)	Penerepan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Penilaian Kinerja Pusat Biaya pada PT A.J Central Asia Raya cabang manado tahun 2010	Metode deskriptif	Hasil penelitiannya ditemukan bahwa PT CAR cabang Manado telah melaksanakan pengidentifikasian dan penetapan unit organisasi atau unit kerja sebagai suatu pusat pertanggungjawaban dengan baik ( <i>favorable</i> ) atau sesuai dengan sifat dan sasaran kegiatan yang ditetapkan perusahaan, dan juga penilaian kinerja pimpinan Cabang Manado dilakukan dengan membandingkan antara realisasi yang telah dicapai dengan anggaran yang telah disusun selama periode tertentu. Kinerja manajer pusat biaya diukur dan

				dinilai berdasarkan perbandingan antara target anggaran dengan realisasi anggaran.
3.	Yogi Setiyo Langgeng, (2014)	Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian Kinerja Pusat Biaya	Metode kualitatif	Hasil penelitiannya diketahui bahwa dalam penerapannya, struktur organisasi PT. Bangun Kubah Sarana sudah menunjukkan dengan jelas wewenang dan tanggung jawabnya sesuai jenjang organisasi tetapi masih belum membuat kode pusat pertanggungjawaban, sistem anggaran dilakukan dengan metode <i>Bottom Up Budgeting</i> , dimulai dari tingkatan manajer paling bawah yaitu sipil dan <i>mechanical electrical</i> yang dijabarkan secara rinci kemudian diteruskan secara global ke tingkatan yang lebih tinggi manajer teknik dan penelitian pengembangan. Pada kode rekening biaya dan penyusunan laporan pertanggungjawaban belum terdapat pemisahan antara biaya terkendali dan tidak terkendali.
4.	Ayu Made Dian Pertiwi Dwipayanti dan Ida Bagus Putra Astika, (2013)	Analisis Akuntansi Pertanggungjawaban pada Hotel The Oberoi Bali	Metode deskriptif komparatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara umum Hotel The Oberoi Bali telah menerapkan akuntansi pertanggungjawaban, dan kinerja yang dicapai masih belum efektif karena masih

				ada dibawah anggaran.
5.	Stefanly M P Mengko dan Victorina Z Tirayoh, (2015)	Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Anggaran sebagai alat Pengendalian Biaya pada PT Gotrans Logistic Cabang Manado	Metode deskriptif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban belum berjalan dengan baik, dimana manajemen belum menerapkan sepenuhnya unsur-unsur akuntansi pertanggungjawaban dan tidak melakukan penelusuran secara mendalam atas penyimpangan yang terjadi.
6.	Anggung Putri Anik, (2013)	Evaluasi Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi	Metode analisis deskriptif	Hasil penelitian diketahui bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan belum memadai karena belum ada penggolongan biaya dan pemberian kode rekening.
7.	Herlini Lingkan Rompas, (2015)	Penerapan Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban dalam Menilai Kinerja Manajer Pusat Biaya pada PT Bank Mega Tbk Cabang Manado.	Metode deskriptif	Hasil penelitian menunjukkan penerapan informasi akuntansi pertanggungjawaban belum berjalan dengan baik karena perusahaan belum melakukan pemisahan biaya antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

### 2.3. Kerangka Pemikiran

Adapun kerangka pemikiran dari penelitian ini, yaitu :



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran