

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review hasil-hasil penelitian terdahulu

Sebelum melakukan penelitian, peneliti melihat Kembali penelitian-penelitian terdahulu agar dapat dijadikan sebagai bahan pembelajaran topik yang sedang diteliti dan juga menghindari kesalahan-kesalahan yang mungkin sebelumnya pernah dilakukan oleh peneliti terdahulu.

Penelitian pertama yang dilakukan oleh Ardiani dan Wirasedana (E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 5.3 (2013) : 561-573) tentang akuntansi pertanggungjawaban dengan efektivitas biaya dengan hasil bahwa terdapat hubungan positif antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan efektivitas biaya. Data penelitian yang digunakan dalam penelitian ini berhasil dari data sekunder yang diperoleh dari hasil penelitian pada enam pusat perbelanjaan di kota Bandung. Peneliti terdahulu melakukan penelitian atas dasar ingin mengetahui sejauh mana hubungan antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan efektivitas biaya.

Penelitian kedua yakni jurnal ilmiah dari Dian Sari (2013), Universitas Jambi, e-Juournal Binar Akuntansi, Volume 2 No.1, Januari 2013, yang melakukan penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial pada PT. Pos Indonesia. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh partisipasi anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini dilakukan di kantor pelayanan PT. Pos Indonesia di kota responden yang terdiri dari para manajer dan pengurus cabang. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh secara simultan terhadap kinerja manajerial.

Penelitian ketiga dari Herda Nengsy (2018), Universitas Islam Indragiri Tembilahan, Jurnal Akuntansi dan Keuangan, Volume 7 No.1, Januari – Juni 2018 yang melakukan penelitian mengenai pengaruh sistem informasi akuntansi dan penggunaan teknologi informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial pada perbankan di Tembilahan. Data primer pada penelitian ini dikumpulkan dengan menyebarkan kuesioner sebanyak 35 (tiga puluh lima) kuesioner. Dari hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa sistem informasi akuntansi dan penggunaan teknologi informasi akuntansi berpengaruh secara simultan terhadap kinerja manajerial.

Penelitian keempat yaitu dari jurnal yang dilakukan oleh Adi Irawan Setiyanto dan Norafyana (2017), Jurnal Aset (Akuntansi Riset), Volume 9 No.1, 2017, 45-54 yang melakukan penelitian tentang pengaruh penerapan akuntansi pertanggungjawaban terhadap pengendalian biaya pada Industri Manufaktur di Batam. Hasil dari penelitian ini menyimpulkan bahwa terdapat pengaruh yang positif dan signifikan antara variabel akuntansi pertanggungjawaban terhadap pengendalian biaya. Sehingga dengan adanya akuntansi pertanggungjawaban yang tinggi akan membuat pengendalian biaya menjadi tinggi pula.

Penelitian kelima yang dilakukan oleh Olivia Sicilia Prang (2013), Universitas Sam Ratulangi Manado, Jurnal EMBA, Volume 1 No.9 Desember 2013, Hal. 1016-1024 mengenai penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan anggaran sebagai alat pengendalian untuk penilaian kinerja pada PT. Pelayaran Nasional Indonesia Cabang Bitung. Dari penelitian ini dapat disimpulkan bahwa penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan anggaran sebagai alat pengendalian biaya untuk menilai kinerja pusat biaya yang diterapkan PT. Pelni belum berjalan dengan baik. Meskipun adanya reward dan punishment untuk para manajer pusat pertanggungjawaban namun Dalam penyusunan anggaran tidak adanya pemisahan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali sehingga realisasi biaya Pada PT. Pelni Cabang Bitung belum efisien dan juga penilaian kinerja dengan indikator anggaran sebagai alat pengendalian biaya dilakukan hanya dengan menggunakan perbandingan antara anggaran

biaya dengan realisasi biaya dan perusahaan tidak melakukan penelusuran mendalam sehingga sulit untuk mengambil tindakan koreksi.

Penelitian keenam jurnal ilmiah yang dilakukan oleh Eman Al Hanini (2013), Balqa Applied University of Jordan, European Journal of Business and Management, Volume 5 No.1 2013, yang melakukan penelitian dengan judul “The extent of implementing Responsibility Accounting Features in the Jourdanian Banks”. Data penelitian dikumpulkan dengan menyebarkan kuisioner pada 55 (lima puluh lima) sampel penelitian yang mewakili karyawan bank Yordania dari tingkat administrasi yang berbeda sebagai manajer umum, departemen manajer, manajer cabang dan karyawan biasa. Dari hasil penelitian dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

- Perlunya bank Yordania untuk melibatkan semua karyawan yang bekerja dipusat pertanggungjawaban untuk menetapkan tujuan dan mempersiapkan anggaran yang diperkirakan sesuai dengan spesialisasi potensi masing-masing.
- Asosiasi pada bank dan administrasi bank dalam mengembangkan panduan aplikasi di Yordania yang meliputi tujuan, fitur, dan keuntungan direkomendasikan untuk mrnggunakan akuntansi pertanggungjawaban.
- Perlunya asosiasi professional untuk mendorong bank-bank untuk menggunakan metode modern lainnya dari akuntansi administrasi dalam bisnis mereka sebagai penerapan system Activity Based Costing (ABC), Activity Based Budgeting (ABB), dan Card Balance Score (BSC).

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Akuntansi Pertanggungjawaban

Ada beberapa pendapat mengenai definisi akuntansi pertanggungjawaban antara lain yang dikemukakan oleh Hansen dan Mowen (2009:229) adalah sebagai berikut :

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

Menurut L.M. Samryn (2001: 258) adalah sebagai berikut :

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

Sedangkan menurut Mulyadi (2005: 218) akuntansi pertanggung jawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasi dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggung jawab atas penyimpangan biaya dan pendapatan yang dianggarkan.

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban mengelompokkan anggota-anggota organisasi dalam perusahaan berdasarkan tanggung jawab masing-masing bagian. Setiap bagian harus bisa mempertanggungjawabkan laporan yang mereka buat. Oleh karena itu terdapat pula kelompok yang bertugas untuk mengawasi penggunaan dana dan menangani apabila terjadi penyelewengan. Kelompok ini akan memanggil anggota organisasi yang melakukan kesalahan sehingga bisa diketahui dengan pasti penyebab kesalahan tersebut. Akuntansi pertanggungjawaban bisa disebut juga sebagai bentuk laporan akuntansi

khusus yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja keuangan suatu perusahaan.

Berdasarkan pendapat-pendapat diatas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang digunakan oleh perusahaan yang memiliki peran penting dalam perusahaan tersebut, karena akuntansi pertanggungjawaban dapat mengendalikan dan mengevaluasi seluruh kegiatan terhadap perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan.

2.2.1.1 Tujuan dan Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi Pertanggungjawaban tentunya memiliki tujuan dan manfaat bagi tiap perusahaan yang menerapkannya. Ikhsan dan Ishak (2008 : 139) “Tujuan Akuntansi pertanggungjawaban adalah untuk memastikan bahwa individu-individu pada seluruh tingkatan diperusahaan telah memberikan kontribusi yang memuaskan terhadap pencapaian tujuan perusahaan secara menyeluruh.”

Sedangkan tujuan dari akuntansi pertanggungjawaban lainnya menurut Hidayat dan Tin (2012 : 189) adalah sebagai berikut :

1. Dapat digunakan sebagai salah satu alat perencanaan untuk mengetahui kriteria-kriteria penilaian unit usaha tertentu.
2. Dapat digunakan sebagai pedoman penting langkah yang harus dibuat oleh perusahaan dalam rangka pencapaian sasaran perusahaan.
3. 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.

4. Membantu manajemen dalam pengendalian dengan melihat penyimpangan realisasi dibandingkan dengan anggaran yang ditetapkan.

Berdasarkan tujuan-tujuan yang dikemukakan diatas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban memiliki tujuan untuk membantu setiap divisi manajer yang ada pada perusahaan agar dapat menjalankan tugasnya dengan benar dan penuh dengan pertanggungjawaban.

Manfaat akuntansi pertanggungjawaban yang dikutip dari buku Mulyadi (2005) yaitu :

1. Sebagai pemotivasi bagi *manajer*.
2. Sebagai penilaian kinerja *manajer* pusat pertanggungjawaban.
3. Untuk mengendalikan biaya.
4. Sebagai alat pengendalian keputusan.

Dari kutipan diatas dapat disimpulkan bahwa manfaat akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut.:

1. Sebagai pemotivasi bagi *manajer*.
Informasi pertanggungjawaban berdampak terhadap motivasi melalui nilai penghargaan. Informasi akuntansi pertanggungjawaban digunakan untuk mengukur prestasi manajer. Jika struktur penghargaan sebagian besar didasarkan pada informasi akuntansi, manajer akan memperoleh kepuasan.
2. Sebagai penilaian kinerja *manajer* pusat pertanggungjawaban.
Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi, karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer

yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi setiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan/atau biaya yang menjadi tanggungjawabnya, dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan/atau biaya tersebut menurut manajer yang bertanggungjawab mencerminkan skor (score) yang dibuat oleh setiap manajer dalam menggunakan berbagai sumber daya untuk melaksanakan peran manajer tersebut dalam mencapai sasaran perusahaan.

3. Untuk mengendalikan biaya.

Akuntansi pertanggungjawaban mempunyai manfaat pada pengendalian biaya, dengan adanya akuntansi pertanggungjawaban, alur dari pengendalian biaya seperti keluarnya atau pemasukan dari tiap perusahaan akan terlihat dan terpantau oleh adanya penerapan akuntansi pertanggungjawaban dan dijalankan dengan penuh tanggungjawab.

4. Sebagai alat pengambilan keputusan.

Membantu dalam mencakup informasi masa lalu dan masa yang akan datang serta informasi aktiva, pendapatan, biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu.

2.2.1.2 Syarat-syarat Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban

Untuk menerapkan akuntansi petanggungjawaban dengan baik dan tepat dalam perusahaan, diperlukannya koordinasi antara masing-masing dari pelaksana akuntansi pertanggungjawaban. Perusahaan juga harus memenuhi beberapa pernyataan dan ketentuan yang merupakan dasar terbentuknya akuntansi pertanggungjawaban.

Mulyadi (2010:348) menyatakan bahwa dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam perusahaan, ada beberapa syarat-syarat

penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban. Berikut ini adalah 5 syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban :

1. Adanya struktur organisasi yang menggambarkan adanya aliran tanggungjawab, wewenang dan posisi yang jelas pada setiap tingkat manajemen.
2. Anggaran sebagai gambaran rencana kerja pada manajer yang akan dilaksanakan dan juga sebagai dasar dalam penilaian kinerja.
3. Penggolongan biaya kedalam biaya terkendalikan dan biaya tidak terkendalikan, hal ini dibutuhkan agar para manajer dapat mengendalikan biaya-biaya, karena manajer tidak dapat mengendalikan semua biaya dalam satu bagian.
4. Sistem Akuntansi Biaya, setiap tingkat manajemen dalam sebuah perusahaan merupakan pusat biaya dan akan dibebani oleh biaya-biaya yang terjadi didalamnya yang akan dipisahkan antara biaya terkendalikan dan biaya tidak terkendalikan. Selanjutnya, biaya yang akan terjadi dikumpulkan untuk setiap tingkatan manajer. Maka biaya harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi.
5. Sistem Akuntansi Biaya, pada bagian akuntansi biaya setiap bulannya membuat laporan pertanggungjawaban untuk setiap pusat-pusat biaya yang isi laporan tersebut akan disesuaikan dengan tingkatan manajemen yang menerimanya.

Lebih lanjut, Mulyadi (2010:221) juga mengemukakan bahwa terdapat beberapa syarat utama dalam membentuk dan mempertahankan akuntansi pertanggungjawaban yaitu sebagai berikut :

1. Akuntansi pertanggungjawaban didasarkan atas penggolongan tanggungjawab manajemen (departemen-departemen) pada semua tingkatan dalam setiap organisasi dengan tujuan membentuk anggaran bagi masing-masing departemen. Individu yang mengepalai klasifikasi

pertanggungjawaban, harus bertanggungjawab dan mempertanggungjawabkan biaya-biaya dan kegiatannya. Konsep ini menekankan perlunya penggolongan biaya menurut biaya yang dapat atau tidak dikendalikan oleh manajer departemen tersebut.

2. Titik awal dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban terletak pada bagian organisasi dimana ruang lingkup wewenang telah ditentukan. Wewenang mendasar pertanggungjawaban biaya-biaya tertentu dan dengan pertimbangan serta kerja sama biaya tersebut diajukan dalam anggaran.
3. Setiap anggaran harus secara jelas menunjukan biaya-biaya yang dapat dikendalikan oleh orang yang bersangkutan. Bagan perkiraan harus disesuaikan supaya dapat dilakukan pencatatan atas biaya-biaya yang dapat dikendalikan atau pertanggungjawaban dalam kerangka kerja yang mencakup dalam wewenang. (Mulyadi, 2010:221)

Dari penjelasan yang ada dapat diambil gambaran atau kesimpulan secara garis besar bahwa prinsip akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan dalam akuntansi pertanggungjawaban dapat dilaksanakan jika wewenang dan tanggungjawab jelas bagi setiap tingkatan manajemen dan apabila ingin menilai suatu pegawai harus sesuai dengan tanggungjawabnya masing-masing.

2.2.1.3 Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (2010: 191), akuntansi pertanggungjawaban mempunyai empat karakteristik yaitu sebagai berikut:

1. Sistem akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban sebagai unit organisasi. Setiap pusat pertanggungjawaban yang telah dibentuk akuntansi pertanggungjawaban membebankan tanggung jawab kepada individu yang diberi wewenang.

2. Standar yang ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu. Setelah pusat pertanggungjawaban diidentifikasi dan ditetapkan, akuntansi pertanggungjawaban menghendaki ditetapkannya biaya standar sebagai dasar untuk menyusun suatu anggaran. Anggaran berisi biaya standar yang diperlukan untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan. Biaya standar dan anggaran inilah yang merupakan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang telah ditetapkan anggaran.
3. Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran. Pelaksanaan anggaran merupakan penggunaan sumber daya oleh manajer pusat pertanggungjawaban untuk mencapai sasaran. Penggunaan sumber daya ini diukur dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban. Dengan membandingkan biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan, dapat diukur kinerja manajer pusat pertanggungjawaban.
4. Manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi. Sistem penghargaan dan hukuman dirancang untuk memacu para manajer dalam mengelola biaya sehingga tercapai target standar biaya yang dicantumkan dalam anggaran. Atas dasar evaluasi penyebab terjadinya penyimpangan biaya yang direalisasi dari biaya yang dianggarkan, para manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan standar yang ditetapkan.

2.2.1.4. Laporan Pertanggungjawaban

Laporan pertanggungjawaban atau merupakan dokumen atau laporan tertulis yang berisi tentang suatu kegiatan yang telah dilakukan. Biasanya laporan pertanggungjawaban ditulis oleh unit lembaga atau

organisasi yang lebih rendah kepada unit yang lebih tinggi sebagai bahan evaluasi. Laporan pertanggungjawaban harus dinyatakan dalam bentuk yang sederhana. Jika pelaporan tersebut terlalu kompleks maka manajer akan mengalami kesulitan dalam menganalisis kegiatan operasi perusahaan. Secara umum tujuan dari laporan pertanggungjawaban adalah menjabarkan secara rinci proses pelaksanaan kegiatan, mulai dari sebelum digelar, saat berlangsung, dan setelah kegiatan selesai. Laporan ini juga dapat menggambarkan masalah yang dihadapi oleh seluruh pelaksana kegiatan dan pada akhirnya dapat dijadikan bahan pembelajaran untuk kegiatan di masa mendatang.

Format umum laporan pertanggungjawaban biaya. Laporan pertanggungjawaban biaya berisi informasi sebagai berikut (Mulyadi:1997):

1. Nomor kode rekening biaya.
2. Jenis biaya atau pusat pertanggungjawaban
3. Realisasi biaya bulan ini
4. Anggaran biaya bulan ini
5. Penyimpangan biaya bulan ini
6. Realisasi biaya sampai dengan bulan ini
7. Anggaran biaya sampai dengan bulan ini.
8. Penyimpangan biaya sampai dengan bulan ini.

Gambar 2.1
Format Umum Laporan Pertanggungjawaban

Kode Akun	Jenis Biaya/ Pusat Biaya	Bulan ini			Sampai dengan bulan ini		
		Realisasi	Anggaran	Selisih	Realisasi	Anggaran	Selisih

Sumber : Mulyadi (1997:191)

2.2.2 Pengendalian Biaya

Menurut Sondang (1999 : 16) definisi dari pengendalian biaya adalah sebagai berikut :

“Pengendalian biaya merupakan suatu proses atau usaha yang sistematis dalam menetapkan standar pelaksanaan yang bertujuan untuk, perencanaan, sistem informasi umpan balik, membandingkan pelaksanaan nyata dengan perencanaan, menentukan dan mengatur penyimpangan-penyimpangan serta melakukan koreksi perbaikan sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan, sehingga tujuan tercapai secara efektif dan efisien dalam penggunaan biaya.”

Sedangkan pengertian dari pengendalian biaya menurut Joel G. Siegel dan Jae K. Shim yang dialih bahasakan oleh Moh. Kurdi (1999:110) adalah:

“Pengendalian biaya adalah suatu langkah yang diambil oleh manajemen untuk memastikan bahwa tujuan yang dibuat pada tahap perencanaan dapat dicapai dan untuk memastikan bahwa semua segmen fungsi organisasi dalam perilakunya konsistensi dengan kebijakan-kebijakan untuk pengawasan biaya yang efektif.”

Adapun menurut Henry Simamora (1999:301) mengemukakan bahwa :

“Pengendalian biaya adalah perbandingan kinerja aktual dengan kinerja standar, penganalisisan selisih-selisih yang timbul guna mengidentifikasi penyebab-penyebab yang dapat membenahi atau menyesuaikan perencanaan dan pengendalian di masa yang akan datang.”

Dari definisi-definisi yang telah diuraikan diatas maka pengendalian biaya merupakan sebuah upaya untuk membuat ketentuan-ketentuan yang telah ditetapkan tetap pada tujuan yang akan dicapai. Hal tersebut dilakukan

agar tidak terjadi penyimpangan atau terjadi ketidakaturan dalam sistem keuangan.

2.2.2.1.Fungsi Pengendalian Biaya

Menurut (Jojonomic, 2019) ada 3 fungsi dari pengendalian biaya (*cost control*) yaitu sebagai berikut :

1. Sebagai fungsi erencanaan, pada pengendalian biaya (*cost control*) digunakan sebagai dasar perusahaan melaksanakan fungsi-fungsi manajerial. Sebelum melakukan pengendalian biaya (*cost control*) pimpinan manajerial wajib melakukan fungsi perencanaan agar pengendalian terhadap biaya bisa dijalankan sesuai dengan tujuan yang ingin dicapai.
2. Sebagai fungsi pengawasan, jika dilihat dari pengertiannya bahwa fungsi pengawasan merupakan fungsi pengendalian biaya (*cost control*) yang digunakan untuk membandingkan antara apa yang dicapai atau sudah terjadi melalui biaya yang sudah dianggarkan. Perbandingan ini melihat bagaimana perbandingan antara anggaran yang berjalan dengan anggaran sebelumnya.
3. Sebagai fungsi koordinasi, untuk menciptakan adanya koordinasi diperlukan perencanaan yang baik, yang dapat menunjukkan keselarasan rencana antara satu bagian dengan bagian lainnya. Keselarasan ini berfungsi sebagai salah satu fungsi indikator kesesuaian terhadap pengendalian biaya (*cost control*) yang dilakukan.

2.2.2.2.Tahapan-tahapan dalam pengendalian biaya

Menurut Mulyadi (2007:501) untuk melakukan pengendalian biaya di dalam sebuah perusahaan tergantung besar kecilnya perusahaan tersebut, dan telah berkembang melalui lima tahapan, yaitu :

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 harus memiliki kemampuan yang memadai untuk merencanakan dan mengendalikan kegiatannya.

2. Pengendalian biaya dengan menggunakan catatan Akutansi historis.

Jika perusahaan berkembang maka pimpinan perusahaan tidak lagi dapat mengamati secara fisik, tetapi memerlukan catatan historis untuk merencanakan dan mengendalikan kegiatan nya 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 seharusnya dilaksanakan pada tahun tersebut. Pada tingkat perkembangan ini pimpinan memerlukan anggaran dan standar sebagai alat untuk merencanakan dan mengendalikan kegiatan nya, pimpinan perusahaan mulai memperbaiki sistem perencanaan dan mengendalikan kegiatan nya dengan membuat anggaran statis dan biaya yang sederhana.

4. Pengendalian biaya dengan menggunakan anggaran fleksibel dengan 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 dengan 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 dan pembuatan pusat-pusat pertanggungjawaban dengan penerapan sistem Akutansi pertanggungjawaban.

Dalam perusahaan besar kegiatannya telah dibagi menjadi pusat-pusat pertanggungjawaban perencanaan dan pengendalian kegiatan perusahaan dilaksanakan dengan mengembangkan anggaran untuk setiap manajer pusat pertanggung jawaban. Nilai peta prestasinya dengan cara membandingkan anggaran dengan realisasinya. Setiap manajer pusat pertanggung jawaban hanya dinilai berdasarkan hal-hal yang mereka kendalikan.

2.2.3. Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial merupakan hasil dari sebuah proses aktivitas manajerial yang efektif mulai dari proses perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, laporan pertanggungjawaban, pembinaan, dan pengawasan. Dibawah ini adalah definisi kinerja manajerial menurut para ahli, yaitu :

Menurut Kornelius Harefa (2008:17) pengertian kinerja manajerial adalah sebagai berikut :

“Kinerja manajerial adalah kemampuan atau prestasi kerja yang telah dicapai oleh para personil atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, untuk melaksanakan fungsi, tugas dan tanggung jawab mereka dan menjalankan operasional perusahaan.”

Menurut Henry Simamora edisi ke 3 (2012:121) mendefinisikan bahwa kinerja manajerial adalah sebagai berikut:

“Hasil pekerjaan atau kegiatan seseorang maupun kelompok dalam suatu organisasi yang dipengaruhi oleh berbagai faktor untuk mencapai tujuan organisasi dalam periode waktu tertentu.”

Sedangkan menurut Dwisty Utari (2017) mendefinisikan kinerja manajerial sebagai berikut :

“Kinerja manajerial merupakan hasil dan keluaran yang dihasilkan oleh seorang pegawai sesuai dengan perannya dalam organisasi atau perusahaan dalam suatu periode tertentu. Kinerja manajerial yang baik adalah salah satu faktor yang sangat penting dalam upaya perusahaan untuk meningkatkan produktivitas. Kinerja manajerial merupakan indikator dalam menentukan bagaimana usaha untuk mencapai tingkat produktivitas yang tinggi dalam suatu perusahaan.”

Dari definisi-definisi yang telah dijelaskan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa kinerja manajerial merupakan suatu hasil dari kemampuan masing-masing individu yang merupakan sebuah usaha untuk memajukan organisasi, dimana dalam hasil tersebut merupakan salah satu tanggung jawab yang dijalankan untuk mencapai tujuan dari organisasi tersebut.

2.2.3.1.Faktor-faktor yang mempengaruhi Kinerja Manajerial

Menurut Amstrong dan Baron (2010:23) ada 4 faktor yang dapat mempengaruhi kinerja manajerial yaitu :

1. Faktor Pribadi
2. Faktor Kepemimpinan
3. Faktor Tim/kelompok
4. Faktor Situasional

Dari faktor-faktor yang telah disebutkan diatas maka dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Faktor pribadi, optimisme atau kepercayaan diri seorang manajer merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kinerja manajerial, karena ini merupakan hal penting untuk menentukan dan menjelaskan keberhasilan atau kegagalan dari seorang manajer. Manajer juga harus memiliki sifat tanggungjawab dan juga dapat memotivasi dirinya sendiri. Manajer yang memiliki rasa tanggungjawab dalam mengendalikan perusahaan harus memiliki sifat kepemimpinan yang berupa sifat optimisme atau kepercayaan diri, dan juga pandangan positif dan sikap yang ceria akan membawa kepada kepemimpinan yang efektif.
2. Faktor kepemimpinan, kepemimpinan akan selalu menjadi suatu faktor penting dalam menentukan maju mundurnya suatu perusahaan. Pemimpin harus mampu memberikan arahan visi masa depan, kemudian membawa semua karyawan untuk memahami visi tersebut, sehingga perusahaan secara keseluruhan memiliki kesiapan untuk menghadapi setiap hambatan yang menghadang. Pemimpin dengan segala faktor kepemimpinan yang melekat pada dirinya memiliki keterkaitan dengan kinerja para karyawan-nya. Seorang pemimpin yang memiliki jiwa kepemimpinan yang baik akan mampu menciptakan sebuah teamwork yang baik. Adanya teamwork yang baik akan sangat menunjang terciptanya peningkatan kinerja karyawan secara baik dan signifikan.
3. Faktor tim/kelompok, sebuah tim/kelompok memiliki faktor dalam kinerja manajerial dengan adanya dukungan satu sama lain dalam sebuah tim/kelompok akan membantu sebuah organisasi dalam mencapai tujuannya. Kinerja dari sebuah kelompok yang maksimal juga didukung oleh seorang pemimpin yang memiliki tanggungjawab terhadap kelompok yang dipimpin, seperti memberikan motivasi dan fasilitas-fasilitas yang dibutuhkan secara memadai juga dapat membantu kinerja

manajerial agar lebih optimal dalam menyelesaikan tujuan dari tim/kelompok tersebut.

4. Faktor situasional, situasi dalam sebuah perusahaan merupakan salah satu faktor penting yang mempengaruhi kinerja manajerial, situasi dalam perusahaan yang membuat seorang manajer merasa nyaman akan membuat kinerjanya semakin meningkat dan membuat tujuannya akan lebih mudah tercapai, dengan kata lain jika adanya tekanan dari internal maupun eksternal perusahaan, kinerja seorang manajer akan menurun dan menghambat tujuan yang ingin dicapai.

2.2.3.2.Indikator Pengukur Kinerja Manajerial

Menurut Mahoney, Jerdee dan Carroll (1963) kinerja manajerial sesungguhnya merupakan cerminan dari kemampuan manajer dalam melaksanakan tugas-tugasnya dalam penerapan fungsi manajemen dalam suatu perusahaan. Kinerja manajerial diukur dengan mempergunakan beberapa indikator yaitu :

1. Perencanaan, yaitu penentuan kebijakan dan sekumpulan kegiatan untuk selanjutnya dilaksanakan dengan mempertimbangkan kondisi waktu sekarang dan yang akan datang. Perencanaan ini bertujuan untuk memberikan pedoman dan tata cara pelaksanaan tujuan, kebijakan, prosedur, penganggaran dan program kerja sehingga terlaksana sesuai dengan sasaran yang telah ditetapkan.
2. Investigasi, kegiatan untuk melakukan pemeriksaan melalui pengumpulan dan penyampaian informasi sebagai bahan pencatatan, pembuatan laporan, sehingga mempermudah dilaksanakannya pengukuran hasil dan analisis terhadap pekerjaan yang telah dilakukan. Pengkoordinasian merupakan proses jalinan kerjasama dengan bagian-bagian lain dalam organisasi melalui tukar-menukar informasi yang dikaitkan dengan penyesuaian program-program kerja.

3. Koordinasi, menyelaraskan tindakan yang meliputi pertukaran informasi dengan orang-orang dalam unit organisasi lainnya, guna dapat berhubungan dan menyesuaikan program yang akan dijalankan.
4. Evaluasi, merupakan penilaian yang dilakukan oleh pimpinan terhadap rencana yang telah dibuat, dan ditujukan untuk menilai pegawai dan catatan hasil kerja sehingga dari hasil penilaian tersebut dapat diambil keputusan yang diperlukan.
5. Supervisi, yaitu penilaian atas usulan kinerja yang diamati dan dilaporkan.
6. Staffing, yakni memelihara dan mempertahankan bawahan dalam suatu unit kerja, menyeleksi pekerjaan baru, menempatkan dan mempromosikan pekerjaan tersebut dalam unitnya atau unit kerja lainnya.
7. Negoisasi, merupakan usaha untuk memperoleh kesepakatan dalam hal pembelian, penjualan atau kontrak untuk barang-barang dan jasa.
8. Representasi, yaitu menyampaikan informasi tentang visi, misi, dan kegiatan-kegiatan organisasi dengan menghadiri pertemuan kelompok bisnis dan konsultasi dengan kantor-kantor lain.

2.2.3.3.Cara Meningkatkan Kinerja Manajerial

Suasana kerja yang kondusif dan harmonis sangatlah penting dalam rangka meningkatkan kinerja manajerial bagi suatu perusahaan. Meski demikian menciptakan suasana yang kondusif dalam bekerja tidaklah mudah, kondisi dalam aktifitas kerja yang sehat sangat efektif dalam meningkatkan kinerja perusahaan. Untuk itu suatu perusahaan biasanya menciptakan berbagai kebijakan yang bertujuan memaksimalkan potensi Sumber Daya Manusia (SDM) yang dimilikinya. Seperti memberikan bonus (*reward*) secara langsung maupun tidak langsung, komisi, dan berbagai contoh lainnya.

Terdapat 5 poin penting menciptakan suasana kerja yang kondusif demi meningkatkan kinerja manajerial menurut Endah Prasti (2017) yaitu :

1. Kekhususan

Karyawan membutuhkan spesifikasi. Informasi spesifik secara lengkap dengan tata cara pelaksanaan yang baik dan terarah sangat membantu stabilitas kinerja, sekaligus memperbaiki kekurangan. Manajer tak perlu sibuk memandori dan karyawan tahu keinginan perusahaan, ini menunjang kreativitas. Hal ini bisa dicapai dengan *management Job Description* (pembagian bidang kerja, tugas pokok dan fungsi, kewenangan, dll) yang baik. Point ini dapat pula diwujudkan dengan penempatan orang yang tepat pada posisi/jabatan yang sesuai bidang keahliannya (*right man in the right job*).

2. Konsistensi

Informasi sebaiknya tidak saling bertentangan. Misalnya penilaian berkala baik, tapi penilaian tahunan buruk. Inkonsistensi yang seperti ini dapat meresahkan dan mengganggu kinerja. Pada point ini sistem monitoring dan evaluasi perusahaan harus mempunyai arah capaian/standart kinerja dan target yang jelas. Hal ini akan mempermudah perusahaan dalam melihat perkembangan kemajuan yang telah dicapai dan data laporan yang akurat. Sehingga dapat menjadi acuan dalam pengambilan keputusan dan kebijakan yang baik.

3. Waktu yang tepat

Umpan balik sebaiknya segera diberikan, agar karyawan termotivasi memperbaiki. Kalau kelamaan ada keengganan mengevaluasi. Mereka terlanjur merasa benar dan akan sangat terpukul jika dapat nilai rapor jelek.

4. Komunikasi yang efektif

Manajer harus mampu menciptakan komunikasi efektif untuk menumbuhkan persamaan persepsi dengan karyawan. Jika pernyataan/instruksi manajer tidak dimengerti

atau diterima sepotong-sepotong, sasaran tak akan tercapai. Komunikasi efektif sangat berperan vital dalam penciptaan suasana kerja yang sehat. Instruksi atasan yang jelas dan benar harus dapat dipahami oleh karyawan. Pada saat terdapat masalah, harus secepatnya diselesaikan. Bila terdapat unsur-unsur konflik baik vertikal (manajer–karyawan) maupun horizontal (sesama karyawan) dalam suatu perusahaan dibiarkan berlarut, sangat berpotensi mengganggu stabilitas iklim kerja.

5. Niat baik dan kerjasama

Manajer perlu menunjukkan niat baik dan kerjasama. Umpan balik yang hanya bertujuan menjatuhkan atau mempermalukan karyawan tak akan mampu menciptakan kondisi kerja yang sehat.

2.2.3.4. Tujuan dan Manfaat Penilaian Kinerja Manajerial

Pengukuran atau penilaian kinerja merupakan suatu proses mencatat dan mengukur pelaksanaan kegiatan dalam arah pencapaian sasaran suatu kegiatan. Penilaian kinerja manajerial merupakan bagian penting dari departemen Human Resource. Penilaian kinerja manajerial yang efektif tidak hanya menghilangkan masalah perilaku dan kualitas kerja, tetapi juga dapat memotivasi karyawan untuk berkontribusi lebih banyak. Berikut ini adalah tujuan dan manfaat dari penilaian kinerja manajerial :

1. Sebagai motivasi bagi karyawan

Dalam sebuah organisasi program penilaian reguler dapat berdampak mendalam pada tingkat kepuasan dan motivasi karyawan serta penghargaan (*reward*) yang diberikan oleh perusahaan akan membangun motivasi karyawan dan meningkatkan kinerja karyawan tersebut. Sekalipun karyawan tersebut tidak melakukan pekerjaan dengan baik, penting untuk menunjukkan bahwa organisasi tersebut tertarik dengan kinerja individu dan pertumbuhan mereka di perusahaan.

2. Mengetahui kebutuhan untuk pelatihan

Pelatihan akan membantu karyawan untuk berkinerja lebih baik dan membuka jalan menuju pertumbuhan di masa depan. Perusahaan dapat melihat data penilaian kinerja karyawan dan memutuskan bidang-bidang di mana peningkatan diperlukan untuk karyawan individu, serta, untuk seluruh tim. Kemudian mereka dapat merencanakan pelatihan dan pengembangan.

3. Menganalisa data penilaian untuk perekrutan yang lebih baik

Data penilaian membantu dalam memantau keberhasilan praktik rekrutmen perusahaan. Analisa data penilaian kinerja dapat digunakan untuk melihat keterampilan atau kepribadian yang saat ini kekurangan dan akan dibutuhkan untuk menunjang keberhasilan perusahaan, dengan demikian tim rekrutmen dapat diarahkan pada pencarian orang yang dibutuhkan.

4. Meningkatkan komunikasi antara manajemen dan karyawan

Dengan pertemuan yang lebih rutin dan teratur, karyawan akan terus menerus mendapatkan feedback yang berguna untuk membenarkan cara kerja atau perilaku yang dinilai kurang baik, sehingga perbaikan kinerja dapat dilakukan sejak awal. Pertemuan peningkatan kinerja yang baik juga mendorong karyawan untuk memberikan feedbacknya sehingga tercipta komunikasi dua arah antara manajemen dan karyawan yang akan meningkatkan motivasi karyawan.

2.3 Pengembangan Hipotesis

2.3.1 Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap Kinerja Manajerial

Setiap perusahaan mempunyai tujuan yang akan dicapai, salah satunya perusahaan menginginkan laba yang maksimal. Dengan memperoleh laba yang maksimal, maka perusahaan dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya dan dapat terus berkembang serta memberikan pengembalian yang menguntungkan bagi para pemiliknya. Cara untuk

mencapai tujuan perusahaan tersebut adalah dengan senantiasa meningkatkan kinerja karyawan, khususnya manajer.

Menurut Linda dan Mimin (2013) Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap Kinerja Manajerial dengan Motivasi Sebagai Variabel Intervening pada PT Taman Wisata Candi Borobudur, Prambanan dan Candi Ratu Boko semakin baik penerapan akuntansi pertanggungjawaban maka semakin baik juga kinerja manajer dalam menyelesaikan tugasnya. Dalam hal ini, penerapan akuntansi pertanggungjawaban memiliki peran dan tanggung jawab manajer yang jelas dalam anggaran, sehingga melalui ini akan dapat mempermudah dalam pengukuran kinerja manajer

Menurut Kadek Novi Andani (2017) Analisis Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap Kinerja Perusahaan dengan Motivasi Kerja sebagai Variabel Moderasi Pada Hotel Berbintang di Kawasan Lovina. Terkait dengan pengaruh penerapan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja perusahaan. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan oleh para manajer untuk mengoperasikan tugas pada pusat-pusat pertanggungjawaban mereka. Dengan demikian maka informasi pada akuntansi pertanggungjawaban mencerminkan skor yang dibuat oleh setiap manajer dalam menggunakan berbagai sumber daya untuk melaksanakan peran manajer tersebut dalam mencapai sasaran perusahaan. Dengan kata lain jika akuntansi pertanggungjawaban dilakukan dengan baik, maka akan diperoleh informasi akuntansi pertanggungjawaban masa lalu untuk berperan sebagai pengukur kinerja dimasa yang akan datang sehingga seharusnya dapat meningkatkan kinerja perusahaan itu sendiri. Dengan demikian terdapat hubungan antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban dengan kinerja manajerial.

Hipotesis pertama yang dikembangkan berdasarkan uraian di atas adalah sebagai berikut:

H1 : Akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

2.3.2. Pengaruh Penerapan Pengendalian Biaya Terhadap Kinerja Manajerial

Pengendalian biaya melalui akuntansi pertanggungjawaban dapat dijalankan dengan cara menyelenggarakan perencanaan suatu sistem pencatatan atas biaya-biaya yang dapat dilakukan. Dari sistem pencatatan atas biaya-biaya yang dapat dikendalikan. Dari sistem pencatatan ini akan dihasilkan laporan-laporan biaya yang menunjukkan bagaimana seorang manajer dapat memenuhi tanggungjawabnya atas biaya-biaya yang terjadi dalam perusahaannya.

Untuk tujuan pengendalian biaya, organisasi harus disusun sedemikian rupa sehingga jelas wewenang dan tanggung jawab tiap-tiap manajer. Anggaran atau biaya menghendaki adanya organisasi yang baik, yang tiap-tiap manajernya mengetahui wewenang dan tanggung jawabnya masing-masing. Untuk pengendalian biaya, anggaran biaya harus disusun sesuai dengan tingkat manajemen dalam organisasi. Tiap-tiap manajer harus mengajukan rancangan anggaran biaya yang berada di bawah tanggung jawabnya masing-masing. Dengan demikian, tiap-tiap manajer akan merasa bahwa anggaran biaya untuk pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya adalah anggarannya dan dia akan bersedia dinilai atas tolak ukur anggaran atau biaya tersebut.

Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis kedua adalah sebagai berikut:

H2 : Penerapan pengendalian biaya berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

2.3.3. Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dan Pengendalian Biaya Terhadap Kinerja Manajerial

Sistem akuntansi pertanggungjawaban mengarahkan perhatian terhadap pengendalian biaya. Sistem akuntansi yang disusun sedemikian

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

Menurut Dwisty Utari (2017) akuntansi pertanggungjawaban berperan sebagai alat pengendalian biaya terhadap kinerja manajerial, hal ini dapat dilihat sebagai berikut :

1. Akuntansi pertanggungjawaban berperan sebagai alat atau metode pengendalian biaya dengan menghubungkan biaya dengan bagian dimana biaya tersebut dikeluarkan atau diperoleh oleh manajer yang bertanggungjawab pada bagian tersebut.
2. Setiap pusat pertanggungjawaban selalu menetapkan target-target operasional dan anggaran. Dengan membandingkan realisasi dan dengan anggaran, seorang manajer dapat mengetahui apakah pengendalian biaya telah berjalan secara efektif dan telah menggunakan biaya secara efisien.
3. Laporan pertanggungjawaban dapat digunakan sebagai tolak ukur penilaian kinerja manajer dapat melaksanakan pengendalian biaya karena secara berkala manajemen puncak menerima laporan pertanggungjawaban dari setiap tingkatan manajemen.

Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H3 : Pengaruh penerapan akuntansi pertanggungjawaban dan pengendalian biaya berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

2.4 Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan teori-teori yang telah diuraikan di atas, maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran

