

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Keinginan peneliti untuk mengadakan penelitian tentang adanya Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Untuk Menilai Kinerja Manajer Departemen Produksi pada PT. “X”, didukung oleh beberapa penelitian terdahulu yang membahas topik sejenis, antara lain:

2.1.1 Viyanti dan Se Tin (2010)

Penelitian ini adalah membahas tentang peranan sistem akuntansi pertanggungjawaban, untuk menilai prestasi kerja. Metode ini menggunakan deskriptif analitis yaitu dengan cara mengumpulkan, menyusun, menganalisis, dan menginterpretasikan data sehingga dapat memberikan gambaran atau keadaan objek peneliti secara nyata untuk kemudian ditarik kesimpulan yang dijadikan dasar untuk mengajukan saran perbaikan bagi objek yang diteliti. Perusahaan yang menjadi sample penelitian adalah PT. X yang terletak di Jalan Komplek Ilir Barat Permai Blok D 2 No. 08, Lt. II Palembang. Penelitian ini menghasilkan kesimpulan bahwa akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian manajemen sangat berperan terhadap penilaian prestasi kerja PT. “X”.

Persamaan :

Penelitian sekarang dan penelitian terdahulu adalah terletak pada penggunaan variabel pusat pertanggungjawaban.

Perbedaan :

Penelitian sekarang dan penelitian terdahulu adalah penelitian sekarang menggunakan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian manajemen terhadap penilaian prestasi kerja yang menghasilkan keluaran berupa informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berguna bagi perusahaan. Sedangkan penelitian terdahulu menggunakan akuntansi pertanggungjawaban sebagai sasaran pengendalian manajemen terhadap penilaian prestasi kerja perusahaan.

2.1.2 Juaniva Sidharta (2004)

Penelitian ini membahas bagaimana mengetahui penyebab terjadinya selisih antara target pendapatan dan realisasi pendapatan. peneliti secara nyata untuk kemudian ditarik kesimpulan yang dijadikan dasar untuk mengajukan saran perbaikan bagi objek yang diteliti adalah akuntansi pertanggungjawaban bertujuan untuk memberikan bantuan kepada manajer dalam menjalankan dan merencanakan aktifitas perusahaan guna sebagai dasar penilaian yang sewajarnya terhadap manajer.

Persamaan :

Penelitian sekarang dan penelitian terdahulu adalah untuk mengetahui target pendapatan dan realisasi pendapatan kinerja manajer. Sedangkan penelitian sekarang terletak pada pengukuran kinerja manajer.

Perbedaan :

Penelitian sekarang dan penelitian terdahulu adalah penelitian terdahulu menggunakan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat untuk mengetahui

target pendapatan dan realisasi pendapatan. Sedangkan penelitian sekarang sebagai alat untuk menilai kinerja dari setiap pusat pertanggungjawaban.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti (Tahun)	Topik	Variabel	Hasil	Persamaan	Perbedaan
1	Viyanti dan Se Tin (2010)	Mengetahui peranan sistem akuntansi pertanggung jawaban, menganalisis sistem akuntansi pertanggung jawaban, menilai prestasi kinerja	Variabel Bebas-Akuntansi Pertanggung jawaban (x) Variabel Tidak Bebas-Pengendalian Manajemen (y)	Akuntansi pertanggung jawaban sebagai alat pengendalian manajemen sangat berperan terhadap penilaian prestasi kinerja PT.”x”	Penelitian sekarang dan penelitian terdahulu adalah terletak pada penggunaan variabel pusat pertanggung jawaban.	Penelitian sekarang dan penelitian terdahulu adalah penelitian sekarang menggunakan akuntansi pertanggung jawaban sebagai alat pengendalian manajemen terhadap penilaian prestasi kerja yang menghasilkan keluaran berupa informasi akuntansi pertanggung jawaban yang berguna bagi perusahaan. Sedangkan penelitian terdahulu menggunakan akuntansi pertanggung jawaban sebagai sasaran pengendalian manajemen terhadap penilaian prestasi kerja perusahaan.
2	Juaniva Sidharta (2004)	Penyebab terjadinya selisih antara target pendapatan dan realisasi pendapatan		Akuntansi Pertanggung jawaban bertujuan untuk memberikan bantuan kepada para manajer divisi dalam menjalankan dan merencanakan aktivitas perusahaan	Penelitian sekarang dan penelitian terdahulu adalah untuk mengetahui target pendapatan dan realisasi pendapatan kinerja manajer. Sedangkan penelitian sekarang terletak pada pengukuran	Penelitian sekarang dan penelitian terdahulu adalah penelitian terdahulu menggunakan akuntansi pertanggung jawaban sebagai alat untuk mengetahui target pendapatan dan realisasi pendapatan. Sedangkan penelitian sekarang sebagai alat untuk menilai

				guna sebagai dasar penilaian yang sewajarnya terhadap para manajer divisi tersebut	kinerja manajer.	kinerja dari setiap pusat pertanggungjawaban.
--	--	--	--	--	------------------	---

Landasan Teori

2.2.1 Definisi dan Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Sistem akuntansi pertanggungjawaban, akuntan melaporkan kepada setiap manajer hanya informasi yang relevan dengan tanggungjawab yang bersangkutan. Sistem akuntansi pertanggungjawaban ini dipakai untuk menghimpun informasi kinerja berdasarkan segmen dan melaporkan hasil-hasil dari manajer-manajer yang bertanggungjawab. Informasi akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2001:142) adalah :

“Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu system akuntansi yang disusun dalam 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 bertanggungjawab atas penyimpangan biaya dan pendapatan yang dianggarkan.”

Pengertian akuntansi pertanggungjawaban menurut Samryn (2012:261):“Akuntansi Pertanggungjawaban (*responsibility accounting*) adalah Suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen”. Sedangkan menurut Hansen dan Mowen (2005:116): “Akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan oleh para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka.

Pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja manajer setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan tingkatan wewenang dan tanggung jawabnya dalam struktur organisasi, Selanjutnya hasil analisis tersebut dapat digunakan untuk mengambil tindakan perbaikan bila terjadi penyimpangan, sehingga manajemen perusahaan dapat berjalan dengan lancar sesuai dengan tujuan dan sasaran yang ingin dicapai oleh perusahaan.

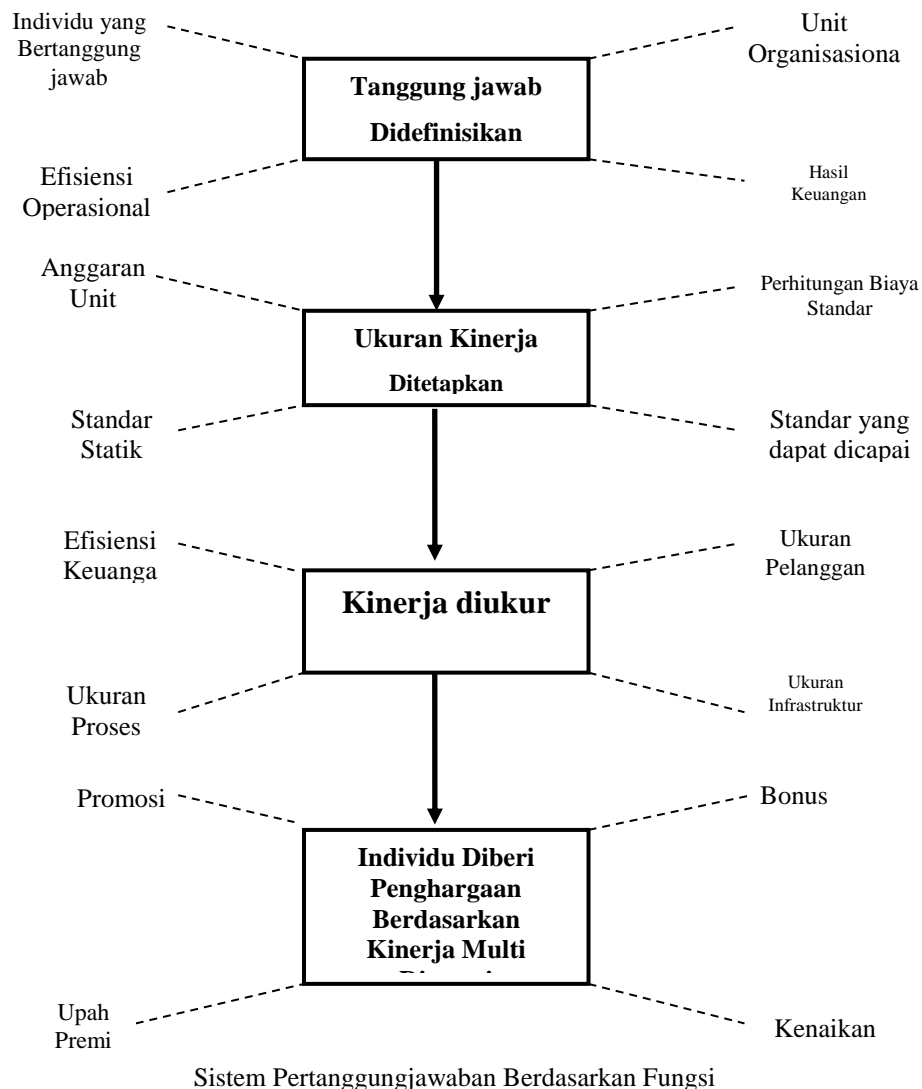
2.2.2 Jenis- Jenis Akuntansi Pertanggungjawaban

Berdasarkan perkembangannya, jenis akuntansi manajemen dibedakan menjadi 3. Menurut Hansen dan Mowen (2004:479), ketiga jenis sistem akuntansi pertanggungjawaban tersebut adalah akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsional, berdasarkan aktivitas, berdasarkan strategi. Perusahaan dapat menerapkan salah satu dari ketiga jenis akuntansi pertanggungjawaban tersebut sesuai dengan lingkungan operasi bisnis ekonominya dan kemampuan yang dimilikinya. Perusahaan yang beroperasi dalam kondisi lingkungan persaingan yang relatif stabil akan menerapkan jenis akuntansi pertanggungjawaban yang berbeda dengan perusahaan yang beroperasi pada lingkungan persaingan yang lebih dinamis dan cenderung memiliki kompleksitas yang tinggi.

Dibawah ini akan dibahas perbedaan dari ketiga jenis akuntansi pertanggungjawaban menurut Hansen dan Mowen (2004:479) :

1. Akuntansi Pertanggungjawaban Berdasarkan Fungsi

Sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan fungsi menugaskan tanggungjawab pada unit organisasional dan menyatakan ukuran kinerja berdasarkan faktor keuangan. Sistem ini cenderung digunakan oleh organisasi yang beroperasi pada lingkungan yang relatif stabil. Fokus dari akuntansi pertanggungjawaban fungsi adalah fungsi unit-unit organisasi dan tiap-tiap individu. Tahap pertama pada tipe ini adalah menetapkan pusat-pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban ini biasanya berupa unit-unit organisasi seperti divisi, pabrik, departemen, atau lini produk. Dalam hal ini tanggungjawab dibebankan pada seorang individu.

Gambar 2.1

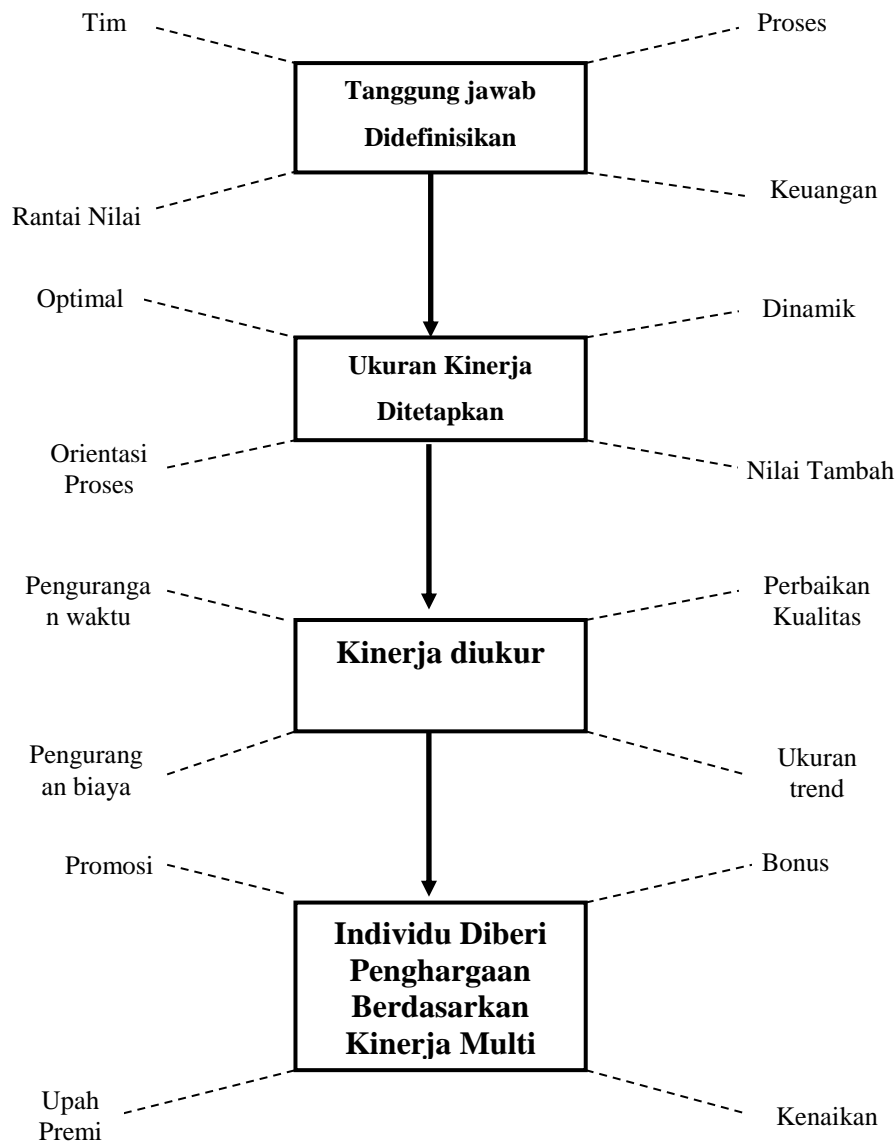
Sumber : Don R. Hansen and Maryanne M.Mowen.2004.Management Accounting.7ed.

2. Akuntansi Pertanggungjawaban Berdasarkan Aktivitas

Sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas menampilkan suatu perubahan signifikan bagaimana tanggungjawab ditempatkan, diukur, dievaluasi. Sistem pertanggungjawaban tersebut menempatkan tanggungjawab pada proses dan menggunakan ukuran

kinerja keuangan dan non keuangan. Karena focus pada proses, ukuran kinerja yang digunakan adalah ukuran kinerja yang berhubungan dengan proses tersebut, misalnya waktu proses, kualitas, dan efisiensi.

Gambar 2.2

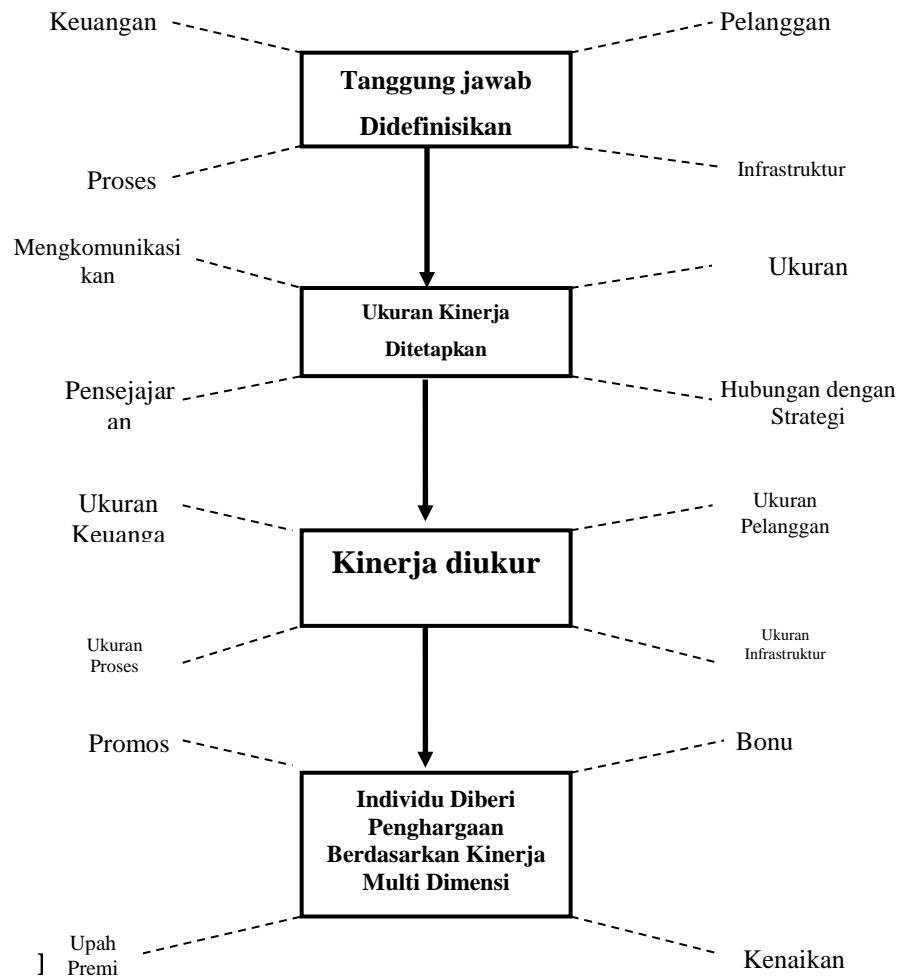


Sistem Pertanggungjawaban Berdasarkan Aktivitas Sumber : Don R. Hansen and
Maryanne M. Mowen. 2004. Management Accounting. 7ed.

3. Akuntansi Pertanggungjawaban Berdasarkan Strategi

Sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan strategi adalah langkah selanjutnya dalam evolusi akuntansi pertanggungjawaban. Sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan strategi (Balanced Scorecard) menerjemahkan misi dan strategi organisasi ke dalam tujuan operasional dan mengukur empat perspektif yang berbeda yakni persektif keuangan, perspektif pelanggan, perspektif proses, dan perspektif insfrastuktur. Pengukuran kinerja berbasis strategic telah mengalami perluasan secara signifikan. Ukuran kinerja yang digunakan pada pendekatan berdasarkan strategi meliputi ukuran yang seimbang, ukuran internal yakni ukuran yang berhubungan dengan strategi, kemampuan mengkomunikasikan stategi, dan penyelarasan tujuan.

Gambar 2.3



Sistem Pertanggungjawaban Berdasarkan Strategi

Sumber : Don R. Hansen and Maryanne M.Mowen.2004.Management Accounting.7ed.

2.2.3 Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (2001:191), sistem akuntansi pertanggungjawaban memiliki empat karakteristik berikut ini:

1. Adanya Identifikasi pusat pertanggungjawaban.
2. Standart ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu.
3. Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran.
4. Manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi.

2.2.4 Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (2001:106) bahwa informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan aktiva, pendapatan, dan biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap pusat pertanggungjawaban tertentu. Dengan adanya sistem akuntansi pertanggungjawaban ini diharapkan informasi yang didapat dapat membantu dalam menilai prestasi kerja perusahaan. Informasi akuntansi pertanggungjawaban bermanfaat bagi perusahaan sebagai:

1. Penilai prestasi kerja manajer pusat pertanggungjawaban.
2. Pemotivasi manajer: perusahaan ini memberikan penghargaan (reward) kepada karyawan yang mencapai target sehingga karyawan termotivasi dalam pekerjaan.

2.2.5 Pengertian Pusat-Pusat Pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban adalah unit-unit pada sebuah organisasi yang memiliki tugas, tanggungjawab, dan wewenang tertentu untuk mencapai tujuan tertentu yang dipimpin oleh seorang manajer.

Pengertian pusat pertanggungjawaban yang dijelaskan oleh beberapa ahli antara lain :

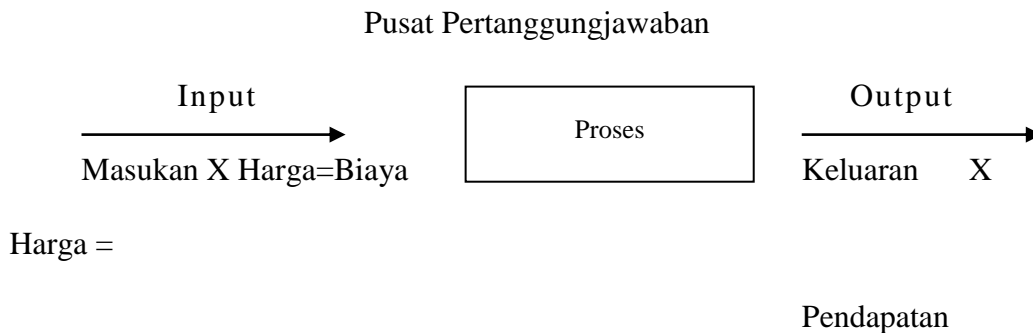
Menurut Anthony dan Govindarajan (2002:111), mendefinisikan Pusat pertanggungjawaban merupakan organisasi yang di pimpin oleh seorang manajer yang pertanggungjawaban terhadap aktivitas yang dilakukan. Sedangkan menurut Hansen dan Mowen (2005:116), “Pusat pertanggungjawaban (responsibility accounting) merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggungjawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu. Selanjutnya menurut Samryn (2012:262), “Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu bagian dalam organisasi yang memiliki kendalintas terjadinya biaya, perolehan, atau penggunaan dan investasi.

Definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa suatu pusat pertanggungjawaban adalah unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap semua aktivitas yang berada di bawah pengendaliannya. Pada hakekatnya pusat pertanggungjawaban dibentuk untuk mencapai sasaran tertentu dan sebagai pembagian organisasi ke dalam unit organisasi yang mempunyai tanggung jawab sendiri. Sasaran dari setiap pusat pertanggungjawaban tersebut harus selaras, serasi dan seimbang dengan sasaran organisasi secara keseluruhan.

Penentuan pusat-pusat pertanggungjawaban memerlukan desentralisasi, Suatu organisasi merupakan kumpulan pusat-pusat pertanggungjawaban yang digambarkan oleh kotak-kotak yang ada pada struktur organisasi sehingga pusat-pusat pertanggungjawaban tersebut

membentuk suatu hirarkhi. Suatu pusat pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2001:172) digambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.4



Sumber: Mulyadi, 1999. Akuntansi Manajemen : Konsep, Manfaat, Rekayasa : Edisi 3, Jakarta, Salemba Empat.

Setiap pusat pertanggungjawaban menggunakan masukan (*input*) yang diukur dalam satuan uang disebut dengan biaya, sedangkan keluaran (*output*) yang dinyatakan dalam satuan uang disebut dengan pendapatan. Proses input menjadi output dapat digunakan untuk menjelaskan efisiensi dan efektivitas.

Berdasarkan hubungan masukan dan keluaran tersebut terdapat 4 tipe utama pusat pertanggungjawaban menurut Hansen dan Mowen (2005:116), yaitu :

1. Pusat Biaya

Pusat biaya merupakan suatu pusat pertanggungjawaban yang manajernya bertanggungjawab hanya terhadap biaya.

2. Pusat Pendapatan

Pusat Pendapatan merupakan suatu pusat pertanggungjawaban yang manajernya bertanggungjawab hanya terhadap penjualan.

3. Pusat Laba

Pusat Laba merupakan suatu pusat pertanggungjawaban yang manajernya bertanggungjawab terhadap pendapatan maupun biaya.

4. Pusat Investasi

Pusat Investasi merupakan suatu pusat pertanggungjawaban yang manajernya bertanggungjawab terhadap pendapatan, biaya, dan investasi.

2.2.6 Syarat-Syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Sistem akuntansi pertanggungjawaban dapat diterapkan dengan baik apabila syarat-syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban dilaksanakan dengan baik dan tepat. Syarat-syarat yang harus dipenuhi dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2005), adalah sebagai berikut:

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 biaya (*contrallability*) oleh manajemen tertentu dalam organisasi.
4. Sistem akuntansi biaya yang disesuaikan dengan struktur organisasi.
5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggung jawab (*responsible reporting*).

2.3 Laporan Pertanggungjawaban

Agar suatu laporan pertanggungjawaban dapat berfungsi dengan baik, haruslah mencakup beberapa hal antara lain: laporan harus tepat waktu, sederhana dan jelas, mudah dipahami oleh setiap individu. Laporan pertanggungjawaban menyajikan perbandingan antara prestasi sesungguhnya dengan prestasi yang diharapkan. Laporan pertanggungjawaban dibuat untuk memberitahukan kepada manajer mengenai apa yang terjadi dalam perusahaannya. Manajemen dapat mempelajari laporan tersebut untuk menentukan apakah kejadian tersebut perlu diselidiki atau tidak. Laporan pertanggungjawaban disini digunakan untuk memotivasi para manajer agar lebih mengarah pada tanggung jawab personil serta untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam mengadakan penilaian prestasi dari setiap pusat pertanggungjawaban dan memudahkan pengendalian manajemen secara efektif.

2.3.1 Proses Penyusunan Laporan Pertanggungjawaban

Pada dasarnya setiap tingkatan manajemen dalam penyusunan laporan pertanggungjawaban yang akan disampaikan harus meliputi prosedur sebagai berikut:

1. Tiap-tiap pusat pertanggungjawaban setiap periodenya (bulan/triwulan) menyusun laporan atas biaya yang terjadi dan menjadi tanggung jawab departemen atau bagiannya. Biaya yang dilaporkan oleh tiap-tiap pusat pertanggungjawaban adalah biaya yang sesungguhnya terjadi.

2. Laporan atas biaya yang sesungguhnya terjadi ini, diserahkan kepada penyusun laporan perusahaan keseluruhan (biasanya departemen/staf controller/bagian akuntansi).
3. Bagian penyusunan laporan perusahaan keseluruhan (*Controller*/bagian akuntansi) mengolah data-data yang berasal dari laporan tiap-tiap pusat pertanggungjawaban.
4. Bagian penyusunan laporan perusahaan menyusun (*Controller*/Pengawas/Bagian akuntansi) membandingkan antara anggaran yang tersedia dan biaya yang sesungguhnya terjadi.
5. *Controller* atau pengawas intern mengirimkan laporan pertanggungjawaban tersebut ke masing-masing pusat pertanggungjawaban yang dinilai dan kepada atasan dari pusat pertanggungjawaban tersebut.

2.4 Akuntansi Pertanggungjawaban Kontemporer

Menurut Purwanti dan Prawironegoro (2013:202): “Akuntansi pertanggungjawaban kontemporer adalah sistem akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan pada situasi bisnis yang dinamis yang melibatkan proses seluruh tim manajemen yang bertujuan reduksi biaya dan peningkatan kualitas melalui mata rantai nilai. Seluruh tim manajemen harus bertanggungjawab kesuksesan operasional, mulai dari riset sampai dengan layanan purna jual produk yang dihasilkan.

- 1) Berfokus kerja sama tim dan mata rantai nilai
- 2) Penekanannya reduksi biaya dan perbaikan terus menerus disegala bidang

- 3) Model ini menekankan pentingnya klasifikasi biaya yang bernilai tambah dan biaya yang tidak bernilai tambah
- 4) Model ini menggunakan keberhasilan kerja tim yaitu peningkatan kualitas dan pengurangan biaya sebagai alat untuk memberi insentif

Dan Menurut Hansen dan Mowen (2004:479-450): “Akuntansi pertanggungjawaban kontemporer adalah sistem akuntansi pertanggungjawaban yang dikembangkan bagi para perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan yang terus-menerus menuntut perbaikan”. Pada dasarnya akuntansi pertanggungjawaban kontemporer merupakan pengembangan dari pola akuntansi pertanggungjawaban tradisional. Jadi, bisa dikatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban tradisional merupakan tahap awal (embrio) dari akuntansi pertanggungjawaban kontemporer. Syarat-syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer hampir sama dengan pertanggungjawaban tradisional, baik mengenai struktur organisasi, anggaran, dan lain-lainnya, tetapi dalam akuntansi pertanggungjawaban kontemporer lebih ditekankan pada proses dan tim. Tentang perbedaan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer dan tradisional akan dikemukakan selanjutnya.

Penulisan penelitian ini berhubungan dengan penilaian kinerja dengan menggunakan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer. Dalam kerangka pertanggungjawaban kontemporer, kinerja tidak hanya dikaitkan dengan perspektif keuangan, tetapi juga non-keuangan. Waktu, kualitas, dan efisiensi adalah dimensi penting dari kinerja. Jadi, bila dihubungkan dengan

penilaian kinerja pusat biaya teknik yang hanya diukur berdasarkan perspektif keuangan maka akuntansi pertanggungjawaban kontemporer dianggap tepat untuk menjawab permasalahan tersebut.

2.5 Akuntansi Pertanggungjawaban Tradisional

Menurut Purwanti dan Prawironegoro (2013:201): “Akuntansi pertanggungjawaban tradisional adalah sistem akuntansi pertanggungjawaban yang hanya dapat diterapkan dalam kondisi bisnis yang stabil: tidak ada fluktuasi nilai tukar mata uang yang signifikan, tidak ada inflansi, tingkat suku bunga relatif stabil, pendapatan masyarakat stabil, persaingan tidak tajam. Dalam kondisi yang demikian program kerja dan anggaran mudah disajikan dan kinerja manajemen mudah diukur karena biaya-biaya relatif mudah dikendalikan. Organisasi perusahaan dapat diklasifikasikan berdasarkan unit-unit kerja fungsional yang dipimpin oleh manajer, sehingga peranan individu sebagai manajer atau pekerja sangat dominan.

Namun dalam praktek bisnis dewasa ini persaingan sangat tajam dan inovasi teknologi cepat berkembang sehingga perkembangan bisnis sangat dinamis, sehingga akuntansi pertanggungjawaban tradisional sulit diterapkan karena berbagai keterbatasan yang dimiliki, antara lain:

1. Berfokus internal yaitu pembuatan standar biaya, anggaran, dan analisis varian biaya dan pendapat
2. Penekanannya pada penghematan biaya dan pengukuran kinerja keuangan *return on investment* (ROI) dan *return on equity* (ROE)

3. Model ini mengabaikan klasifikasi biaya yang bernilai tambah dan biaya yang tidak bernilai tambah
4. Model ini hanya menggunakan varian sebagai alat untuk memberi insentif

2.6 Perbedaan Akuntansi Pertanggungjawaban Tradisional dan Kontemporer

Menurut Purwanti dan Prawironegoro (2013:202): “Pimpinan puncak suatu organisasi bisnis dalam mencapai sasaran dan tujuan organisasi yang dipimpinnya ia harus:

- 1) Memberi wewenang kepada manajer dibawahnya
- 2) Meminta tanggungjawab atas wewenang yang diberikan
- 3) Menetapkan ukuran kinerja
- 4) Mengevaluasi kinerja berdasar ukuran kinerja yang telah ditetapkan
- 5) Memberikan imbalan layak dan memanusiakan manusia

Setelah seseorang (manajer) diberi wewenang, ia diminta tanggungjawab sesuai dengan wewenang yang dimilikinya, maka lahir akuntansi pertanggungjawaban dalam bentuk tradisional dan kontemporer. Perbedaan kedua jenis akuntansi pertanggungjawaban tersebut dijelaskan di sub bab 2.6

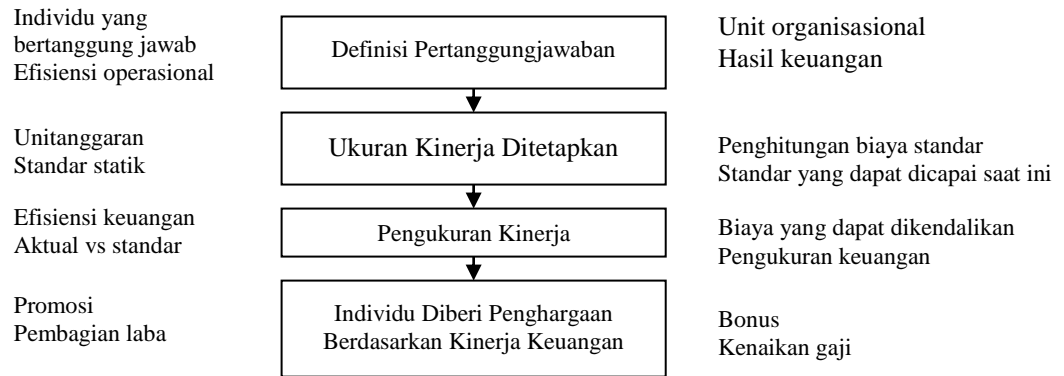
Tabel 2.2
Perbedaan Akuntansi Pertanggungjawaban Tradisional dan Kontemporer

Keterangan	Akuntansi Pertanggungjawaban Tradisional	Akuntansi Pertanggungjawaban Kontemporer
Lingkungan	Stabil	Dinamis
Orientasi	Kemampuan individu	Kemampuan Tim
Model berpikir	Parsial, analitik	Holistik, dialektik
Keuangan	Unit Organisasi	Mata rantai nilai
Standart pengukuran	Standart yang biasa dicapai	Kepuasan pelanggan
Kinerja	Anggaran Statis	Proses yang optimal
Pengukuran kinerja	Perbandingan biaya aktual dengan biaya standart	Evektifitas, Just in time
Dasar imbalan kepada individu	Kinerja anggaran	Kinerja tim, mata rantai, nilai kelompok
Karakteristik biaya	Mudah dikendalikan	Sulit dikendalikan

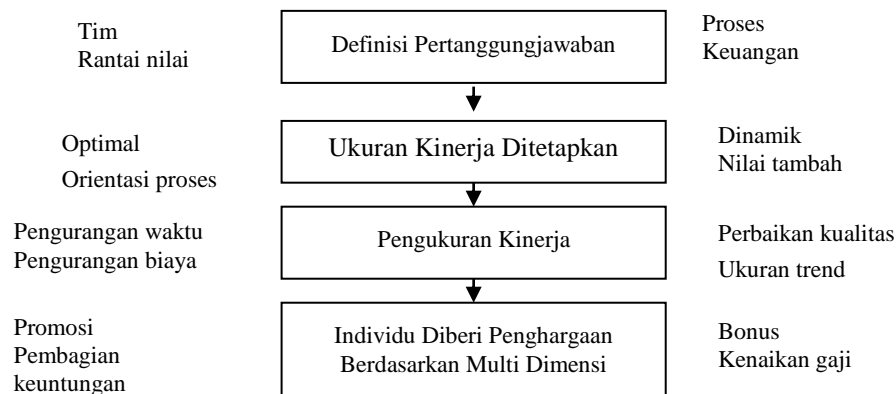
Sumber: Ari Purwanti dan Darsono Prawironegoro, 2013, Akuntansi Manajemen, Edisi 3 Revisi.

Menurut Hansen dan Mowen (2004:479): “Sistem akuntansi pertanggungjawaban untuk lingkungan yang stabil biasanya disebut akuntansi pertanggungjawaban tradisional”. Sistem tradisional dikembangkan pada saat kebanyakan perusahaan beroperasi pada lingkungan yang relatif stabil. Sedangkan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer merupakan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan oleh perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan yang dinamis.

Pada gambar 2.5 dan 2.6 berikut akan digambarkan 4 unsur pertanggungjawaban untuk masing-masing pendekatan.

Gambar 2.5**Unsur-Unsur Akuntansi Pertanggungjawaban Tradisional**

Sumber: Hansen dan Mowen, 2004. Akuntansi Manajemen, Buku 1, Edisi 7, Jakarta: Salemba Empat.

Gambar 2.6**Unsur-Unsur Akuntansi Pertanggungjawaban Kontemporer**

Sumber: Hansen dan Mowen, 2004. Akuntansi Manajemen, Buku 1, Edisi 7, Jakarta: Salemba Empat.

Pada gambar 2.5 ditunjukkan pemberian tanggung jawab pada akuntansi pertanggungjawaban tradisional menitikberatkan pada unit organisasional dan menyatakan ukuran kinerja berdasarkan faktor keuangan. Hal ini menekankan perspektif keuangan. Pada gambar 2.6 menunjukkan bahwa dalam akuntansi pertanggungjawaban kontemporer menempatkan tanggung jawab pada proses dan menggunakan ukuran kinerja keuangan dan

non-keuangan. Pendekatan ini menekankan pada perspektif keuangan dan proses. Dalam penetapan ukuran kinerja standar dibuat untuk menjadi kriteria pengukuran kinerja. Menurut gambar 2.5, anggaran dan penghitungan biaya standar adalah dasar kriteria aktivitas bagi sistem berdasarkan fungsional. Ukuran tersebut cenderung relatif stabil dari waktu ke waktu. Gambar 2.6, menyebutkan beberapa perbedaannya, yaitu:

1. Ukuran kinerja berorientasi pada proses. Jadi ukuran berhubungan dengan proses seperti waktu proses, kualitas, dan efisiensi.
2. Standar ukuran kinerja juga distrukturkan untuk mendukung perubahan. Jadi standar-standar bersifat dinamik. Standar berubah untuk mencerminkan kondisi baru dan tujuan baru serta mempertahankan kemajuan yang telah direalisasikan. Standar tersebut berperan dalam pencapaian target serta dalam identifikasi potensi-potensi untuk suatu pengembangan.

Dalam kerangka kerja akuntansi pertanggungjawaban tradisional, kinerja diukur dengan membandingkan hasil aktual dengan hasil yang dianggarkan. Secara prinsip, setiap individu bertanggung jawab hanya atas hal yang dapat mereka kendalikan. Kinerja ditekankan pada masalah biaya. Dalam kerangka kerja akuntansi pertanggungjawaban kontemporer, kinerja dianggap lebih dari sekedar perspektif keuangan. Waktu, kualitas dan efisiensi merupakan dimensi penting bagi kinerja. Pengurangan waktu proses yang dihabiskan untuk mengirim output pada para pelanggan dipandang sebagai dasar. Jadi, mengukur hal seperti siklus waktu dan pengiriman tepat waktu menjadi penting. Ukuran kinerja yang berhubungan

dengan kualitas dan efisiensi juga merupakan hal yang vital. Tujuannya, adalah untuk menyediakan produk yang biayanya rendah, berkualitas tinggi, dan dikirim tepat waktu.

Sistem pemberian penghargaan dalam akuntansi pertanggungjawaban tradisional didesain untuk mendorong para individu mengelola biaya, untuk mencapai atau membuatnya di bawah standar yang dianggarkan. Untuk sistem akuntansi pertanggungjawaban kontemporer, karena penekanannya adalah pada perbaikan proses secara berkelanjutan, dan perbaikan sebagian besar berasal dari usaha tim, maka imbalan berdasarkan tim lebih cocok digunakan daripada imbalan individu. Perbedaan di antara kedua pendekatan tersebut adalah signifikan. Namun pertanyaan yang logis mengapa sistem akuntansi pertanggungjawaban tradisional tidak sesuai untuk perusahaan yang beroperasi pada lingkungan yang dinamis. Penekanan dalam akuntansi pertanggungjawaban tradisional adalah pada pengelolaan biaya, mempertahankan status quo, dan stabilitas organisasi. Namun dalam lingkungan yang dinamis, perusahaan bersaing berdasarkan waktu, kualitas, dan efisiensi untuk menanggapi tuntutan pelanggan.

2.7 Hubungan antara Akuntansi Pertanggungjawaban Kontemporer dengan Penilaian Kinerja

Berdasarkan penjelasan di atas, akuntansi pertanggungjawaban kontemporer mengukur penilaian kinerja tidak hanya berdasarkan perspektif keuangan saja, tetapi juga melibatkan perspektif non-keuangan yang terkait. Jadi dalam kerangka kerja akuntansi pertanggungjawaban kontemporer,

kinerja dianggap lebih dari sekedar perspektif keuangan. Waktu, kualitas dan efisiensi merupakan dimensi penting bagi kinerja.

2.8 Penilaian Kinerja

Menurut Mulyadi (2001:415): “Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya”. Karena organisasi pada dasarnya dijalankan manusia, maka penilaian kinerja sesungguhnya merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka mainkan di dalam organisasi. Oleh karena itu, jika informasi akuntansi dipakai sebagai salah satu dasar penilaian kinerja, maka informasi akuntansi yang memenuhi kebutuhan tersebut adalah informasi akuntansi manajemen yang dihubungkan dengan individu yang memiliki peran tertentu dalam organisasi. Tipe informasi akuntansi manajemen yang memiliki karakteristik semacam itu disebut dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban.

Tujuan pokok penilaian kinerja adalah untuk memotivasi karyawan dalam mencapai sasaran organisasi dan dalam mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya, agar membuahkan tindakan dan hasil yang diinginkan. Standar perilaku dapat berupa kebijakan manajemen atau rencana formal yang dituangkan dalam anggaran.

2.8.1 Penilaian Kinerja Berdasarkan Keuangan

Pengukuran kinerja keuangan adalah pengukuran yang menjabarkan indikasi-indikasi kinerja dalam satuan uang atau dalam bentuk

satuan moneter yang merupakan hasil akhir dari kegiatan dan merupakan keputusan manajemen. Seperti pendapat Hansen dan Mowen (2004:486): “Ukuran keuangan adalah yang diekspresikan dalam istilah moneter”.

Ukuran kinerja keuangan kurang relevan untuk dimanfaatkan sebagai alat pengendalian dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer, karena pengukurannya hanya berdasarkan perbandingan hasil aktual dengan hasil yang dianggarkan serta dalam kaitannya dengan profitabilitas.

Pada praktiknya terdapat beberapa macam jenis rasio keuangan yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja suatu perusahaan. Masing-masing jenis rasio yang digunakan akan memberikan arti tertentu tentang posisi yang digunakan akan memberikan arti tertentu tentang posisi yang diinginkan. Berikut ini jenis-jenis rasio keuangan, yaitu:

a. Rasio Likuiditas

Ratio Likuiditas (Liquidity Ratio) merupakan ratio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban financial jangka pendek yang berupa hutang – hutang jangka pendek (short time debt).

b. Rasio Solvabilitas (Leverage)

Rasio solvabilitas adalah rasio yang menggambarkan kemampuan perusahaan dalam membayar kewajiban jangka panjangnya/ kewajiban-kewajibannya apabila perusahaan di likuidasi.

c. Rasio Aktivitas

Rasio aktivitas adalah rasio yang mengukur seberapa efektif perusahaan dalam memanfaatkan semua sumber daya yang ada padanya. Semua rasio aktivitas ini melibatkan perbandingan antara tingkat penjualan dan investasi pada berbagai jenis aktiva. Rasio-rasio aktivitas menganggap bahwa sebaiknya terdapat keseimbangan yang layak antara penjualan dan beragam unsur aktiva misalnya persediaan, aktiva tetap dan aktiva lainnya.

d. Rasio Profitabilitas

Rasio profitabilitas (efisiensi dan kinerja keseluruhan) Rasio profitabilitas, yaitu rasio untuk mengukur kinerja perusahaan secara keseluruhan dan efisiensi dalam pengelolaan aktiva, kewajiban dan kekayaan. Terdiri atas gross profit margin, operating profit margin, netprofit margin, cash How margin, ROA, ROE dan cash return on assets.

e. Rasio Pertumbuhan

Rasio pertumbuhan, bertujuan mengukur kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kedudukannya dalam pertumbuhan perekonomian dan dalam industri.

f. Rasio Penilaian

Rasio Penilaian (Valuation Ratio), yaitu rasio yang memberikan ukuran kemampuan manajemen dalam menciptakan nilai pasar usahanya di atas biaya investasi.

Tabel 2.3
Definisi Modal Yang Ditanam dan Laba
Perhitungan Posisi Keuangan (Neraca) PT. Nusa Dua

Keterangan	Rp	Keterangan	Rp
Aset Lancar	400	Hutang Lancar	200
Aset Tetap	800	Hutang Jangka Panjang	600
Aset Dalam Pembangunan	100	Ekuitas	700
Aset Lain-Lain	200		
Total	1.500	Total	1.500

Jika Laba bersih (earning after tax) Rp.150, maka return atas investasi dapat disajikan berdasarkan berbagai definisi tentang harta atau investasi.

Definisi Aset:

1. Harga Total = Rp. 1.500, lazim disebut total investasi, maka return on assets (ROA) atau return on investment (ROI) = $(Rp. 150 / Rp. 1.500) \times 100\% = 10\%$.
2. Harga Total yang di operasikan = Rp.1.500 – Rp. 200 (aset lain-lain) – Rp.100 (aset dalam pembangunan) = Rp.1.200, maka return on operating capital (ROOC) = $(Rp.150 / Rp.1.200) \times 100\% = 12,5\%$.
3. Aset Total dikurangi hutang jangka pendek = Rp.1500 – Rp.200 = Rp.1.300, jumlah ini lazim disebut modal permanen atau modal yang diinvestasikan (capital invested), maka return on permanent capital (ROPC) atau return on capital invested (ROCI) atau return on capital employed (ROCE) = $(Rp.150 / Rp.1.300) \times 100\% = 11,54\%$.

4. Ekuitas pemegang saham = Rp.700, lazim disebut modal sendiri atau modal pemilik, Modal inilah yang menanggung seluruh resiko perusahaan atau resiko bisnis yang terdiri dari resiko operasi dan resiko keuangan, maka return on equity (ROE) = $(Rp.150 / Rp.700) \times 100\% = 21,43\%$

2.8.2 Penilaian Kinerja Berdasarkan Non-Keuangan

Ukuran kinerja non-keuangan atau disebut dengan ukuran kinerja aktivitas yang bersifat fisik. Ukuran ini dirancang untuk menilai seberapa baik suatu aktivitas dikerjakan dan hasil yang dicapai. Ukuran ini juga dirancang apakah terjadi perbaikan yang konstan. Karena berhubungan dengan pengukuran fisik maka satuan pengukuran yang digunakan bukan dalam satuan mata uang tetapi disesuaikan dengan aktivitas yang dilakukan. Seperti pendapat Hansen dan Mowen (2004:486): “Ukuran non-keuangan adalah ukuran yang menggunakan unit non-moneter”. Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:10): “Sebenarnya seluruh subunit organisasi memiliki tujuan nonfinansial, seperti mutu produk, pangsa pasar, kepuasan pelanggan, pengantaran tepat waktu, dan semangat kerja karyawan”.

Menurut Warindrani (2006:136): “Pengukuran non-keuangan berhubungan dengan 3 dimensi kinerja aktivitas, yaitu efisiensi, kualitas dan waktu”.

1. Efisiensi

Efisiensiakan memfokuskan pada hubungan antara aktivitas input dan aktivitas output. Produktivitas mengukur seberapa efisien

masukan (input) yang digunakan untuk memproduksi keluaran (output). Untuk mencapai efisiensi perusahaan banyak menerapkan sistem otomatisasi dan pengendalian persediaan barang. Dengan otomatisasi dan pengendalian persediaan barang dalam proses dan barang jadi memberikan petunjuk bagi perusahaan akan adanya kemungkinan penghematan. Efisiensi adalah rasio keluaran terhadap masukan. Suatu pusat pertanggungjawaban dinamakan efisiensi jika pusat pertanggungjawaban tersebut :

- a) menggunakan sumber, biaya, atau masukan lebih kecil untuk menghasilkan keluaran dalam jumlah yang sama
- b) menggunakan sumber, biaya atau masukan yang sama untuk menghasilkan keluaran dalam jumlah lebih besar

Contoh: Salah satu cara untuk memperbaiki efisiensi aktivitas adalah dengan menghasilkan output dari aktivitas yang sama dengan biaya yang lebih rendah dari input yang digunakan.

2. Kualitas

Kualitas penghematan cukup besar dapat diperoleh bila perusahaan dapat meningkatkan kualitas keluaran aktivitasnya. Dengan kualitas baik perusahaan dapat terhindar dari produk cacat, jumlah sisa bahan yang seharusnya tidak terjadi, jumlah unit total produksi yang dihasilkan. Perbedaan dalam pendekatan tradisional adalah masih mentorerir adanya sisa bahan dalam batas normal yang tidak memerlukan tindakan perbaikan. Yang juga diperhatikan dalam lingkungan kontemporer adalah adanya catatan tentang perawatan

mesin dan kerusakannya dapat terselenggara dengan baik. Setiap mesin harus bekerja dalam toleransi tertentu, jika tidak maka akan mudah terjadi kerusakan mesin sehingga mengganggu proses produksi.

3. Waktu

Waktu yang dibutuhkan untuk melakukan suatu aktivitas juga merupakan hal yang penting. Lebih banyak waktu berarti lebih banyak sumber daya yang dipakai untuk merespons permintaan pelanggan.

- a) keandalan berarti keluaran aktivitas dikirimkan tepat waktu
- b) ketertanggapan mencerminkan kemampuan perusahaan untuk menanggapi permintaan pelanggan. Waktu siklus dan kecepatan adalah ukuran untuk kecepatan tanggapan. Waktu siklus adalah lamanya waktu yang dibutuhkan untuk membuat satu unit keluaran aktivitas. Kecepatan adalah jumlah unit keluaran aktivitas yang dapat dibuat pada suatu periode waktu. Insentif dapat digunakan untuk mendorong manajer operasional untuk menurunkan waktu siklus manufaktur atau meningkatkan kecepatan, sehingga memperbaiki kinerja pengiriman dan juga menurunkan biaya produk. Tujuan ini dapat dicapai dengan menyatukan biaya produk dengan waktu siklus sehingga insentif dapat diberikan jika berhasil menurunkan biaya produk.

Ukuran kinerja non-keuangan penggunaannya diperlukan karena ukuran kinerja non-keuangan tersebut bersifat melengkapi ukuran kinerja keuangan dalam mengukur kinerja perusahaan secara keseluruhan.

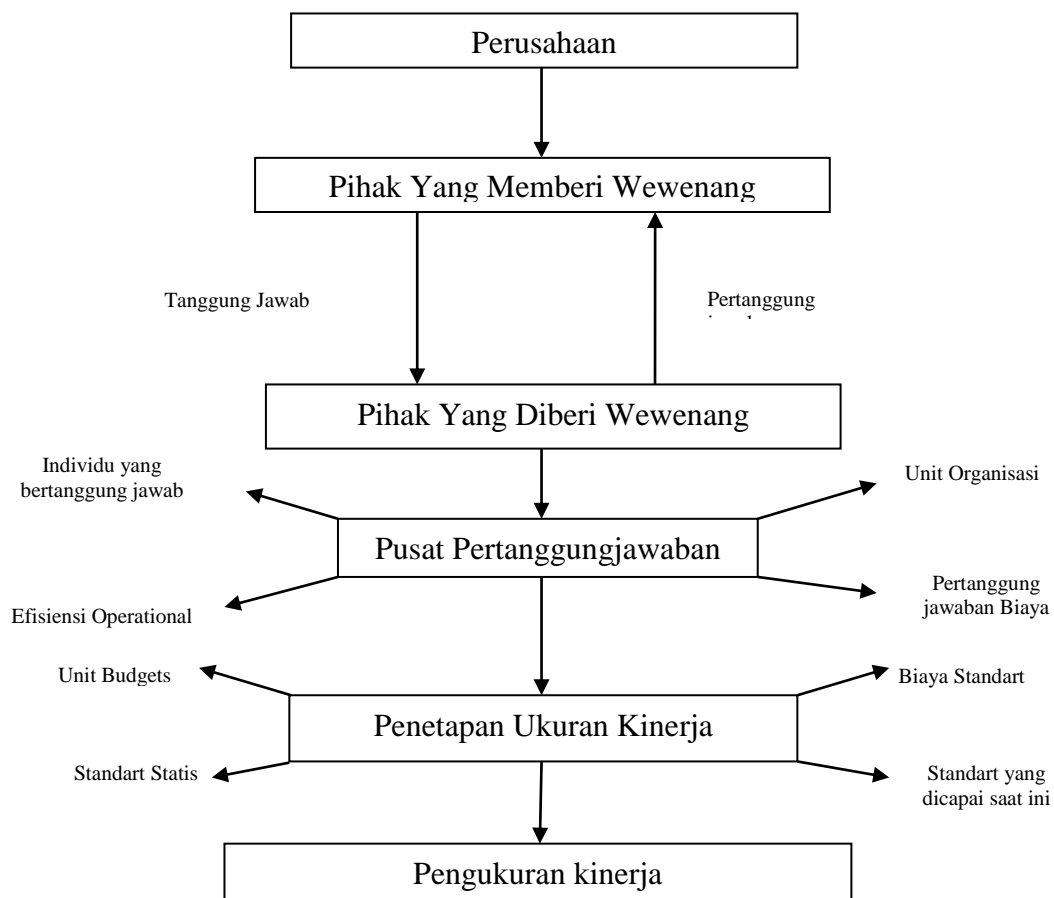
2.9 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan latar belakang masalah dan landasan teori dapat digambarkan bahwa pada penelitian ini, penelitian ingin melihat apabila perusahaan yang berkembang pesat mengalami kesulitan untuk mengalami keputusan, tindakan maupun rencana-rencana tentang kelangsungan kegiatan perusahaan, hal ini disebabkan semakin banyaknya aktifitas yang dilakukan. Oleh sebab itu nantinya pimpinan perusahaan (pihak yang memberi wewenang) perlu mendelegasikan wewenangnya dan sebagian tugasnya (tanggung jawab) kepada tingkat manajemen yang lebih rendah (pihak yang diberi wewenang). Dimana pelimpahan wewenang itu harus diimbangi dengan (pertanggungjawaban) bawahan kepada pimpinannya. Sistem ini disebut Akuntansi Pertanggungjawaban.

Pihak yang diberi wewenang ini dibentuk pusat pertanggungjawaban, dimana pusat pertanggungjawaban harus menunjuk individu yang bertanggungjawab dan dilihat dari efisiensi operasi, unit organisasi serta pertanggungjawaban keuangan. Setelah itu, pusat pertanggungjawabn melakukan penetapan kinerja berdasarkan unit budget, biaya standar, standar statis dan standar yang dapat dicapai saat ini yaitu sesuai dengan yang telah ditetapkan dalam perusahaan. Setelah penetapan kinerja dilakukan pengukuran kinerja yang berdasarkan efisiensi keuangan,

pembandingan actual dengan biaya yang dianggarkan, biaya yang dapat dikendalikan dan ukuran keuangan.

Gambar 2.7
Kerangka Pemikiran



2.10 Proposisi

Proposisi dalam penelitian adalah bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban kontemporer PT. "X" di Sidoarjo dan bagaimana penilaian kinerja manajemen dip perusahaan tersebut? Bahwa dengan penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban kontemporer maka penilaian kinerja manajer dapat dilakukan secara cermat dan menyeluruh.