

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Penelitian Terdahulu

1. Dian Sari (2013)

Berdasarkan penelitian terdahulu yang meneliti tentang Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajerial Pt. Pos Indonesia bertujuan untuk Meningkatkan kualitas layanan dan kinerja manajemen terutama bidang keuangan, akuntansi, dan kinerja manajerial dan menjaga eksistensi PT. POS Indonesia yang juga merupakan faktor penting dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan cara Kuisisioner yang disebarakan pada 31 orang, yang terdiri dari manajer dan kepala cabang pada kantor pelayanan PT. Pos di kota Jambi.. Selain kuisisioner, panelitian ini jg menggunakan studi pustaka.

Hasil pengujian yang telah dilakukan oleh peneliti, maka dapat disimpulkan bahwa semua variabel independen dalam penelitian ini secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap kinerja manajerial (Y), Partisipasi Anggaran secara parsial tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja manajerial, Akuntansi Pertanggungjawaban secara parsial memiliki pengaruh yang positif terhadap kinerja manajerial.

Persamaan:

1. Menggunakan beberapa metode analisis yang sama (statistik deskriptif, asumsi klasik, koefisien determinan, Uji F, Uji T, dan Uji Hiptesis),
2. Memiliki variabel independen menggunakan variabel akuntansi pertanggungjawaban dan partisipasi anggaran, variabel dependen menggunakan kinerja manajerial dan alat penelitian menggunakan kuesioner.

Perbedaan:

1. Variabel independen hanya menggunakan dua variabel yaitu partisipasi anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban sedangkan penelitian sekarang menggunakan akuntansi pertanggungjawaban dan partisipasi anggaran dengan motivasi sebagai moderating,
2. Objek Penelitian menggunakan perusahaan jasa pada PT Pos Indonesia sedangkan penelitian sekarang menggunakan perusahaan manufaktur Surabaya-Sidoarjo.

2. Linda Dyah Kinasih (2013)

Penelitian ini meneliti Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Motivasi Sebagai Variabel Intervening (Survei Pada Pt Taman Wisata Candi Borobudur, Prambanan, Dan Ratu Boko) yang didasari karena Partisipasi penyusunan anggaran yang menjadi Syarat diterapkannya akuntansi pertanggungjawaban kurang begitu terasa pada Individu manajer. Penyusunan anggaran hanya diambil dari realisasi tahun Sebelumnya yang kemudian dinegoisasikan dengan kantor pusat. Hal tersebut bisa saja

mengakibatkan penerapan akuntansi pertanggungjawaban kurang maksimal, motivasi bekerja karyawan tidak tinggi, sehingga kinerja masing-masing manajer menjadi kurang efektif.

Hasil penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh yang positif dan signifikan antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial yang berarti semakin baik penerapan akuntansi pertanggungjawaban maka semakin tinggi pula kinerja manajerialnya. Adanya pengaruh yang positif dan signifikan antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban terhadap motivasi. Hal ini berarti semakin baik penerapan akuntansi pertanggungjawaban maka semakin tinggi pula motivasinya. Hasil pengujian yang dilakukan juga menunjukkan adanya pengaruh yang positif dan signifikan antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial melalui motivasi yang berarti semakin baik penerapan akuntansi pertanggungjawaban di perusahaan akan meningkatkan motivasi manajerialnya untuk bekerja dan pada akhirnya akan membuat kinerja manajerialnya juga semakin baik.

Persamaan:

1. Memiliki variabel independen dan dependen yang sama yaitu akuntansi pertanggungjawaban dan motivasi,
2. Pengujian analisis data yang memiliki beberapa persamaan yaitu dengan melakukan uji instrumen (Uji validitas, uji reliabilitas), dan uji Hipotesis.

Perbedaan:

1. Adanya variabel motivasi sebagai variabel intervening pada penelitian terdahulu sedangkan pada penelitian sekarang motivasi sebagai variabel moderasi, dan pada penelitian terdahulu tidak terdapat variabel partisipasi anggaran sedangkan pada penelitian sekarang terdapat variabel partisipasi anggaran.
2. Objek yang diteliti hanya 1 perusahaan sedangkan penelitian sekarang menggunakan banyak perusahaan manufaktur.

3 Ni Made Suari Ardiani (2013)

Penelitian ini meneliti Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Efektivitas Pengendalian Biaya yang dilakukan dengan menyebarkan kuesioner menggunakan skala likert dengan 5 poin jawaban atas pertanyaan kepada 41 responden.

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, penerapan pertanggungjawaban memberikan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap efektivitas pengendalian biaya. Dimana semakin baik penerapan akuntansi pertanggungjawaban maka keefektifan pengendalian biaya akan mengalami peningkatan, sebaliknya semakin buruk penerapan akuntansi pertanggungjawaban maka keefektifan pengendalian biaya akan mengalami penurunan pada pusat perbelanjaan di kabupaten Bandung

Persamaan:

1. Menggunakan variabel independen Akuntansi pertanggungjawaban
2. Metode pengumpulan data (uji validitas, regresi, asumsi klasik, uji T),

3. Metode pengumpulan data dengan kuesioner.

Perbedaan:

1. Ada penambahan variabel partisipasi anggaran yang dipakai sebagai variabel independen dan variabel motivasi dipakai sebagai variabel moderasi pada penelitian sekarang,
2. Populasi Penelitian pada pusat perbelanjaan di Kabupaten Bandung sedangkan penelitian sekarang menggunakan perusahaan manufaktur Surabaya-Sidoarjo sebagai populasi,
3. Variabel dependen adalah efektivitas pengendalian biaya sedangkan penelitian sekarang menggunakan kinerja manajerial sebagai variabel dependen.

4 Slamet Riyadi (2007)

Penelitian ini meneliti tentang Pengaruh desentralisasi, motivasi, dan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta yang dilakukan dengan penyebaran kuesioner kepada 203 responden pada perusahaan manufaktur.

Hasil penelitian, desentralisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap motivasi; desentralisasi berpengaruh signifikan terhadap partisipasi anggaran; motivasi berpengaruh signifikan terhadap partisipasi anggaran; partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial; desentralisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, motivasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, desentralisasi tidak berpengaruh terhadap partisipasi anggaran melalui motivasi; partisipasi anggaran sebagai variabel

intervening memperkuat secara langsung desentralisasi terhadap kinerja manajerial, motivasi tidak mampu memperkuat desentralisasi terhadap kinerja manajerial, partisi anggaran dapat memperkuat secara tidak langsung motivasi terhadap kinerja manajerial.

Persamaan:

1. Variabel independen partisipasi anggaran dan menggunakan variabel dependen menggunakan kinerja manajerial.
2. Objek yang diteliti adalah perusahaan manufaktur.

Perbedaan:

1. Variabel akuntansi pertanggungjawaban digunakan pada penelitian sekarang bukan variabel desentralisasi. Akan tetapi, variabel partisipasi anggaran dipakai sebagai variabel independen dan variabel motivasi dipakai sebagai variabel moderasi,
2. Daftar perusahaan yang diteliti adalah perusahaan yang terdaftar di BEI sedangkan penelitian sekarang menggunakan perusahaan manufaktur Surabaya-Sidoarjo sebagai perusahaan yang diteliti yang tercatat pada buku daftar investor.

5. Taufik Hidayat (2012)

Berdasarkan pada penelitian yang dilakukan oleh peneliti terdahulu yaitu Analisis Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajer Pusat Laba Di Warung Paskal Bandung diketahui terdapat pengaruh yang signifikan antara penerapan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajer pusat laba di Warung Paskal Bandung ($t\text{-hitung} > t\text{-tabel}$) dengan

pengaruh sebesar 84,3% sedangkan sisanya sebesar 15,7% merupakan pengaruh dari variabel lainnya yang tidak diteliti selain variabel penerapan akuntansi pertanggungjawaban.

Sebagai perusahaan jasa yang bergerak di bidang penjualan produk, maka Warung Paskal menginginkan keuntungan dari pelayanan yang dilakukan untuk mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan harus didukung dengan kinerja manajer, staf, karyawan yang maksimal. Untuk menghasilkan kinerja manajer yang baik maka perusahaan perlu menerapkan akuntansi pertanggungjawaban secara maksimal. diketahui bahwa masalah yang dialami perusahaan adalah kualitas kerja manajer yang lebih baik dari sebelumnya sehingga akan berpengaruh terhadap kinerja perusahaan dan peningkatan laba perusahaan. Penelitian ini dilakukan survey dengan kuesioner kepada 30 orang Staff Warung paskal, perhitungan ratio.

Persamaan:

1. Variabel independen dan dependen yaitu akuntansi pertanggungjawaban dan kinerja manajerial,
2. Pengumpulan data menggunakan kuesioner,
3. Menggunakan metode analisis dengan melakukan Uji validitas, uji realibilitas.

Perbedaan:

1. Variabel dependen yang diteliti hanya kinerja manajerial pusat laba, sedangkan pada penelitian sekarang menggunakan variabel dependen kinerja manajerial keseluruhan,

2. Perusahaan yang diteliti (hanya satu perusahaan dan dilakukan di perusahaan jasa yaitu warung Paskal Bandung) sedangkan pada penelitian sekarang dilakukan pada beberapa perusahaan manufaktur Surabaya-Sidoarjo,
3. Variabel independen tidak menggunakan variabel desentralisasi, tetapi akuntansi pertanggungjawaban dan partisipasi anggaran serta motivasi sebagai variabel moderasi pada penelitian sekarang.

6. Eric Bahtiar (2013)

Penelitian ini meneliti tentang Hubungan Akuntansi Pertanggungjawaban Dengan Efektivitas Pengendalian Biaya (Studi Kasus Pt.Columbia Cabang.Gorontalo) yang dilakukan dengan melakukan penyebaran kuesioner kepada 24 orang karyawan bagian *chief accounting* dan studi pustaka.

Terdapat hubungan yang kuat antara akuntansi pertanggungjawaban dengan efektivitas pengendalian biaya dan sifat hubungannya positif. Semakin baik penerapan akuntansi pertanggungjawaban maka efektivitas pengendalian biaya juga akan semakin baik. Sedangkan pengendalian biaya yang baik akan memudahkan penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam perusahaan sehingga tujuan perusahaan dapat tercapai.

Persamaan:

1. Variabel independen akuntansi pertanggungjawaban,
2. Metode penelitian menggunakan kuesiner,
3. Menggunakan uji hipotesis.

Perbedaan:

1. Pada penelitian sekarang terdapat penambahan variabel independen yaitu partisipasi anggaran dan motivasi sebagai variabel moderasi,
2. Pada penelitian terdahulu menggunakan variabel dependen yaitu efektivitas pengendalian biaya sedangkan pada penelitian sekarang menggunakan variabel dependen kinerja manajerial,
3. Alat penelitian menggunakan yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah koefisien korelasi Spearman (r_s) sedangkan penelitian sekarang menggunakan uji validitas, reliabilitas, normalitas, analisis deskriptif, Uji F, analisis regresi, koefisien regresi (R^2), uji T, dan Uji hipotesis,
4. Perusahaan yang diteliti pada penelitian terdahulu hanya satu perusahaan yaitu PT Columbia Cabang Gorontalo sedangkan pada penelitian sekarang menggunakan beberapa perusahaan manufaktur Surabaya-Sidoarjo.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Teori Motivasi

Sistem pengendalian akuntansi mensyaratkan adanya suatu pemahaman tentang bagaimana individu dapat termotivasi oleh teori akuntansi. Teori-teori tersebut telah banyak dibenarkan secara empiris dan berperan penting dalam mengakhiri pernyataan bahwa motivasi adalah masalah lengkap yang tidak dapat diatasi oleh satu teori pun.

Pada penelitian ini, teori yang digunakan untuk membangun kerangka pemikiran yang digunakan sebagai dasar penelitian ini adalah teori harapan atau disebut juga dengan teori valensi atau instrumentalisme yang dikembangkan sejak tahun 1930-an oleh Kurt Levin dan Edward Tolman. Teori ini menjadi terkenal sejak diperkenalkan oleh Ronen dan Livingstone (1975) yang kemudian dirumuskan oleh Victor Vroom secara komprehensif dan sistematis. Ide dasar dari teori ini adalah motivasi ditentukan oleh hasil yang diharapkan akan diperoleh seseorang sebagai akibat dari tindakannya. Terdapat variabel-variabel kunci dalam teori harapan, yaitu:

1. Usaha
2. Hasil
3. Harapan
4. Instrumen-instrumen yang berkaitan dengan hubungan antara hasil tingkat pertama dengan tingkat kedua
5. Hubungan antara prestasi dan imbalan atas pencapaian prestasi, serta
6. Valensi yang berkaitan dengan kadar kekuatan dan keinginan seseorang terhadap hasil tertentu.

Dengan menggunakan teori motivasi ini, khususnya teori harapan, peneliti melihat bahwa dengan adanya motivasi seorang individu (manajer) dapat mampu melakukan apa yang menjadi tanggungjawabnya dan mendorong untuk melakukan pekerjaan yang sesuai dengan tujuan dan standar umum perusahaan sehingga individu, yakni manajer, yang telah melakukan tanggungjawab dan pekerjaannya dengan baik memiliki harapan untuk mendapatkan timbal balik

yang setimpal serta dapat meningkatkan kualitas (hasil) kerjanya yang menghasilkan kinerja manajerial yang meningkat secara individu.

2.2.2 Kinerja Manajerial

Kinerja adalah hasil atau tingkat keberhasilan seseorang dalam periode tertentu secara keseluruhan dalam melaksanakan tugas dibandingkan dengan berbagai kemungkinan, seperti standar hasil kerja, target atau sasaran, atau kriteria yang telah ditentukan terlebih dahulu dan disepakati bersama (Rivai dan Basri, 2005:14). Menurut Mangkunegara (2005:16) kinerja adalah suatu proses kombinasi terus-menerus yang dilakukan dalam kerja sama antara seorang karyawan yang melibatkan penerapan penghargaan, serta pengertian dan fungsi kerja karyawan.

Kinerja manajerial menurut Mahoney (1963) adalah kinerja individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial. Terdapat delapan indikator yang dapat digunakan untuk menilai kinerja manajerial secara individual yaitu perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staff, negosiasi dan perwakilan.

2.2.3 Desentralisasi

Simamora (2005:35) menyatakan desentralisasi adalah pendelegasian otoritas atau wewenang pengambilan keputusan kepada jajaran manajemen yang lebih rendah kedalam sebuah organisasi. Pada intinya, desentralisasi memindahkan titik pengambilan keputusan kelapisan manajerial yang paling rendah untuk setiap keputusan yang harus diambil. Kadar desentralisasi tergantung pada luasnya otoritas pengambilan keputusan yang didelegasikan oleh manajemen puncak

kepada manajemen bawahnya. Pada perusahaan yang terdesentralisasi, tanggung jawab atas perencanaan dan pengendalian kegiatan-kegiatan operasional didelegasikan diantara para manajer. Manajer-manajer ini mengemban otoritas untuk membuat keputusan-keputusan tanpa harus meminta persetujuan dari manajemen yang lebih tinggi.

2.2.4 Konsep Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu alat penting yang sering digunakan untuk pengendalian manajemen yang merupakan bagian dari akuntansi manajemen. Ide utama dari akuntansi pertanggungjawaban menurut Anthony dan Govindarajan (2012) yaitu informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan jenis informasi yang paling cocok untuk proses perencanaan dan pengendalian kegiatan pusat-pusat pertanggungjawaban.

Adapun pengertian akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2010) dikatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasinya dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggungjawab atas penyimpangan biaya dan pendapatan yang dianggarkan. Horngren dan Foster (2008:233) menyatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem yang mengukur rencana menggunakan anggaran dan tindakan menggunakan hasil aktual dari setiap pusat pertanggungjawaban. Sedangkan menurut Ghozali (2005:10) bahwa akuntansi pertanggungjawaban mempunyai manfaat sebagai alat pengendalian manajemen,

dasar penyusunan anggaran, alat memotivasi manajer dan alat penilai kinerja manajer.

Sistem akuntansi manajemen memainkan peranan penting dalam mengukur kegiatan dan hasil serta dalam mendefinisikan penghargaan yang akan diterima oleh para individu. Peranan ini disebut sebagai akuntansi pertanggungjawaban dan alat fundamental dari pengendalian manajemen. Model akuntansi pertanggungjawaban didefinisikan sebagai empat elemen inti, yaitu (Hansen, Mowen, 2006:479):

1. Menugaskan tanggungjawab,
2. Membuat ukuran kinerja atau kriteria,
3. Mengevaluasi kinerja,
4. Memberikan penghargaan.

Matz *et al* (2008) menyatakan beberapa konsep dasar dari akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut:

1. Akuntansi pertanggungjawaban didasarkan atas pengelompokan tanggung jawab (departemen-departemen) manajerial pada setiap tingkatan dalam suatu organisasi dengan tujuan membentuk anggaran bagi masingmasing departemen.
2. Titik awal dari sistem informasi akuntansi pertanggungjawaban terletak pada bagan organisasi di mana ruang lingkup wewenang telah ditentukan.
3. Setiap anggaran harus secara jelas menunjukkan biaya yang terkendali oleh personel yang bersangkutan.

Menurut Hafidz (2007) untuk dapat mencapai tujuan yang ditetapkan, suatu proses pengendalian haruslah melalui beberapa prosedur seperti menetapkan standar (anggaran) yang dijadikan sebagai tolak ukur, mencatat hasil atas realisasi, serta melakukan perbandingan antara pelaksanaan hasil realisasi dengan standar-standar yang telah ditetapkan. Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:73) anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi.

2.2.5 Jenis-jenis Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi manajemen memberikan tiga jenis akuntansi pertanggungjawaban (Hansen, Mowen, 2006:479):

1. Berdasarkan fungsional.

Sistem ini dikembangkan ketika kebanyakan perusahaan beroperasi pada lingkungan yang stabil yang menekankan pada perspektif keuangan. Akuntansi pertanggungjawabana berdasarkan fungsi terfokus pada fungsi unit organisasional dan individu. Dalam pengukuran kinerja, standar dibuat dengan kriteria tertentu, seperti anggaran dan biaya standar. Dengan demikian, kinerja dapat diukur dengan mmbandingkan hasil aktual dengnhasil yag dianggarkan. Dalam sistem penghargaan, individu diberi penghargaan untuk mendorong individu mengelola biaya untuk mencapai atau mengalahkan standar anggaran, atau hukuman menurut aturan dan kebijakan manajemen atas.

2. Berdasarkan aktivitas.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas dikembangkan bagi perusahaan yang terus-menerus menuntut perbaikan. Pendekatan sistem

ini terdapat pada perspektif keuangan dan proses. Titik fokus sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas bukanlah unit dan individu tetapi lebih kepada tim dan proses. Dalam hal ini, ukuran kinerja berorientasi pada proses, jadi, ukuran kinerja berhubungan dengan proses, seperti waktu proses, kualitas dan efisiensi. Ukuran pengurangan biaya, trend dalam biaya dan biaya per unit output semuanya adalah indikator yang berguna untuk mengetahui apakah suatu proses telah membaik atau tidak. Pemberian penghargaan dalam fokus ini, yaitu proses, lebih cocok diberikan kepada tim, bukan individu, karena pencapaian kinerja dilakukan oleh individu secara simultan.

3. Berdasarkan strategi.

Akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan strategi tidak hanya mempertahankan perspektif keuangan dan proses, akan tetapi sistem ini menambahkan dengan perspektif pelanggan dan pembelajaran serta pertumbuhan. Dalam sistem berdasarkan strategi, pengukuran kinerja telah diperluas secara signifikan dengan mengintegrasikan semua perspektif. Pada segi penghargaan dapat dilakukan dengan cara mendistribusikan kompensasi insentif di antara keempat perspektif dengan menggunakan suatu skema beban.

2.2.6 Syarat-syarat Akuntansi Pertanggungjawaban

Mulyadi, (2004:193) untuk dapat diterapkannya sistem akuntansi pertanggungjawaban ada lima syarat, yaitu:

1. Struktur Organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggungjawab tiap tingkatan manajemen.
2. Anggaran yang disusun untuk tiap tingkatan manajemen.

3. Penggolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya (*controllability*) biaya oleh manajemen tertentu dalam operasi.
4. Terdapatnya susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban.
5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggungjawab (*responsibility reporting*).

2.2.7 Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi(2001:191):

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

2.2.8 Jenis-Jenis Pusat Pertanggungjawaban

Maher dan Deakin (2012) yang dialihbahasakan oleh Djatnika dan Lusiani dalam buku Akuntansi Biaya membagi pusat pertanggungjawaban menjadi empat yaitu:

1. Pusat laba
2. Pusat pendapatan
3. Pusat biaya
4. Pusat investasi

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya hanya bertanggungjawab terhadap biaya,dan keberhasilannya manajernya diukur atas

dasar masukan atau biaya yang terjadi. Pusat Biaya diukur prestasinya dengan mencari selisih biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan. Govindarajan dan Anthony (2002 : 117) menyatakan bahwa pusat biaya adalah pusat dimana seluruh input diukur dalam bentuk jumlah uang namun tidak diukur dalam jumlah yang sama. Dalam pusat biaya seorang manajer disertai tanggung jawab untuk mengendalikan biaya yang dikeluarkan dan otoritas untuk mengambil keputusan-keputusan yang mempengaruhi biaya tersebut. Kemampuan dalam mengendalikan biaya sesuai rencana merupakan ukuran kinerja manajer pusat biaya. Pusat pertanggungjawaban biaya dapat dibagi menjadi dua golongan yaitu: Pusat Biaya Teknik, Pusat biaya kebijakan

Pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya hanya bertanggungjawab terhadap penjualan atau pendapatan, dan prestasinya diukur atas dasar pendapatan yang diperoleh tanpa harus memperhatikan biaya atau masukan yang terjadi. Pusat Pendapatan diukur prestasinya dengan mencari selisih pendapatan sesungguhnya dengan pendapatan yang dianggarkan (Slamet Sugiri dan Sulastiningsih, 2004).

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya harus bertanggungjawab terhadap pendapatan dengan biaya yang terjadi pada pusat laba tersebut, dan manajernya diukur prestasinya atas dasar laba yang diperoleh. Dalam mengukur kinerja pusat laba perlu juga dibandingkan antara laba yang dihasilkan oleh perusahaan dengan volume penjualan yang ingin dicapai oleh perusahaan dengan menggunakan rasio profitabilitas yaitu *Gross Profit*

Margin, Operating Profit Margin, dan Net Profit Margin (Abdul Halim dan Bambang Supomo, 2005).

Pusat investasi adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya bertanggungjawab terhadap pendapatan, biaya, dan investasi yang terjadi pada pusat pertanggungjawaban tersebut. Prestasi manajer pusat investasi diukur atas dasar laba yang dihasilkan dibandingkan dengan aktiva yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut, yang dalam hal ini dapat dipergunakan 2 (dua) alternatif, *Return On Investment* (ROI), *Residual Income* (RI) dan *Return On Equity* (Abdul Halim dan Bambang Supomo, 2005).

2.2.9 Persyaratan Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Mulyadi (2010) menyatakan dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban di perusahaan, ada beberapa hal yang menjadi syarat yang harus dipenuhi agar pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya memadai. Berikut ini lima syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya yang memadai 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 (*controllability*) biaya oleh manajemen tertentu dalam organisasi.
4. Sistem akuntansi biaya yang disesuaikan dengan struktur organisasi.
5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggung jawab (*responsibility reporting*).

2.2.10 Struktur Organisasi

Organisasi harus disusun sedemikian rupa untuk tujuan pengendalian sehingga wewenang dan tanggung jawab masing-masing pusat pertanggungjawaban menjadi jelas, Mulyadi (2010). Tanggung jawab timbul dari pendelegasian wewenang yang dilimpahkan oleh manajer puncak kepada manajer menengah (bawahan). Manajemen menengah harus mengetahui secara jelas apa yang wewenang apa yang dilimpahkan kepadanya oleh manajer puncak sehingga dapat mempertanggungjawabkan wewenangnya. Dapat disimpulkan bahwa wewenang mengalir pada tingkatan atas, sedangkan tanggungjawab mengalir sebaliknya.

Terdapat dua struktur dalam organisasi, yaitu:

1. Organisasi Fungsional

Struktur fungsional (*function structure*) mengelompokkan tugas dan aktivitas berdasarkan fungsi bisnis, seperti produksi atau operasional, pemasaran, keuangan/akuntansi, dan sistem informasi manajemen. Organisasi fungsional merupakan bentuk organisasi yang seringkali dipakai perusahaan besar yang ditandai dengan jumlah karyawan yang besar, spesialisasi kerja tinggi, wilayah kerja luas, serta komando yang tidak lagi berada pada satu tangan pimpinan. Organisasi fungsional memiliki kelemahan dan keuntungan, tetapi yang menjadi keuntungan terpenting dari struktur organisasi fungsional adalah efisiensi.

2. Organisasi Divisional

Bentuk organisasi unit bisnis dari organisasi dirancang untuk menyelesaikan masalah-masalah yang terdapat pada struktur fungsional. Suatu unit bisnis,

yang juga disebut sebagai suatu divisi, bertanggung jawab atas seluruh fungsi yang ada dalam produksi dan pemasaran sebuah produk. Unit bisnis tersebut bertanggung jawab untuk melakukan perencanaan dan koordinasi kerja dari berbagai fungsi yang terpisah. Setiap manajer unit bisnis mempunyai wewenang yang sangat luas terhadap unit-unitnya dalam operasionalnya, tetapi kantor pusat tetap memiliki sejumlah hak prerogatif dalam pengelolaan unit-unit bisnisnya. Fungsi kantor pusat ini sangatlah penting, tanpa peranan kantor pusat maka unit-unit bisnis akan lebih berfungsi sebagai perusahaan-perusahaan yang terpisah.

2.2.11 Anggaran

Anggaran merupakan rencana kerja yang diukur dalam satuan moneter yang mencakup jangka waktu satu tahun yang disusun berdasarkan rencana kerja jangka panjang yang disusun berdasarkan rencana program. Anggaran disusun oleh manajemen dalam jangka pendek yang akan membawa perusahaan ke kondisi tertentu yang diinginkan dengan sumber daya tertentu yang diperhitungkan. Proses penyusunan anggaran merupakan proses penyusunan rencana kerja jangka pendek, yang dalam perusahaan berorientasi laba, pemilihan rencana kerja berdasarkan dampak rencana kerja tersebut terhadap laba.

Karakteristik anggaran (Mulyadi, 2004):

1. Anggaran disusun berdasarkan program.
2. Anggaran disusun berdasarkan karakteristik pusat pertanggungjawaban yang dibentuk oleh perusahaan.

3. Anggaran berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian.

Untuk menghasilkan anggaran yang dapat berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian, penyusunan anggaran harus memenuhi syarat:

1. Partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran.
2. Organisasi anggaran.
3. Penggunaan informasi akuntansi pertanggungjawaban dalam proses penyusunan anggaran dan sebagai pengukur kinerja manajer dalam pelaksanaan penyusunan anggaran.

2.2.12 Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran didefinisikan sebagai keterlibatan manajer-manajer pusat pertanggungjawaban dalam penyusunan anggaran (Govindarajan, 2003: 70). Partisipasi anggaran memberikan kesempatan para manajer ikut menyusun anggaran, pada umumnya tujuan menyeluruh dari anggaran dikomunikasikan kepada para manajer, yang kemudian membantu mengembangkan anggaran dalam memenuhi tujuan tersebut, dalam partisipasi anggaran, penekanan dilakukan pada pemenuhan tujuan secara umum, bukan pada setiap jenis anggaran. Partisipasi anggaran memberikan rasa tanggung jawab kepada manajer dan bawahan yang mendorong timbulnya kreatifitas, karena para bawahan yang menciptakan anggaran, maka besar kemungkinan tujuan anggaran merupakan tujuan pribadi manajer tersebut yang menyebabkan semakin tingginya tingkat keselarasan tujuan.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran akan memungkinkan bagi para manajer (sebagai bawahan) untuk melakukan negosiasi dengan atasan mereka mengenai kemungkinan target anggaran yang dapat dicapai. Dengan melakukan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi, pertukaran informasi, sehingga dapat membuat masing-masing manajer akan memperoleh informasi tentang pekerjaannya. Informasi ini memungkinkan pemahaman yang lebih baik tentang tugas yang akan mereka lakukan, dengan demikian diharapkan kinerja akan meningkat.

Nurchayani (2010) mendefinisikan partisipasi anggaran secara terperinci sebagai berikut :

- a. Sejauh mana anggaran dipengaruhi oleh keterlibatan para pengurus.
- b. Alasan-alasan pihak manajer pada saat anggaran diproses.
- c. Keinginan memberikan partisipasi anggaran kepada pihak manajer tanpa diminta.
- d. Sejauhmana manajer mempunyai pengaruh dalam anggaran akhir.
- e. Kepentingan manajer dalam partisipasinya terhadap anggaran.
- f. Anggaran didiskusikan antara pihak manajer puncak dengan manajer
- g. pusat pertanggungjawaban pada saat anggaran disusun.

Widanarta (2003) menyebutkan bahwa partisipasi anggaran dapat memengaruhi sikap/usaha pencapaian sasaran dari kinerja manajer karena beberapa hal, di antaranya :

1. Para manajer diberi kesempatan mengembangkan dan menerapkan pengetahuannya/kemampuannya

2. Anggaran disusun sesuai dengan kemampuan suatu bagian
3. Dapat ditetapkan tingkat sasaran yang realistis
4. Ditetapkan anggaran/tingkat sasaran yang sesuai dengan aspek yang dapat dikendalikan oleh manajer.
5. Menerima target anggaran yang ditetapkan sebagai dasar penilaian kinerja.

2.2.13 Motivasi

Motivasi adalah suatu proses untuk menggiatkan motif-motif menjadi perbuatan/tingkah laku untuk memenuhi kebutuhan dan mencapai tujuan/keadaan dan kesiapan dalam diri individu yang mendorong tingkah lakunya untuk berbuat sesuatu dalam mencapai tujuan. (Uzer Usman : 2000).

Adapun tiga dasar teori motivasi (Arfan Ikhsan 2010 : 85):

1. Teori Kebutuhan dan Kepuasan

Teori ini dikembangkan oleh Maslow yang membagi kebutuhan-kebutuhan ini menjadi lima tingkatan:

- a. Kebutuhan fisiologis (kebutuhan dasar); kebutuhan fisik
- b. Kebutuhan akan keamanan; keamanan dan perlindungan dari bahaya dan ancaman.
- c. Kebutuhan sosial; kebutuhan rasa cinta, kekeluargaan, kasih sayang, persahabatan.
- d. Kebutuhan akan penghargaan; status kedudukan, kehormatan, reputasi dan prestasi.
- e. Kebutuhan akan aktualisasi diri; penggunaan potensi ekspresi diri.

2. Teori X dan Y

Teori ini dikemukakan oleh McGregor yang menyimpulkan bahwa manusia memiliki dasar negatif yang diberi tanda sebagai teori X, dan positif sebagai teori Y. McGregor juga menyimpulkan bahwa manajer membentuk perilakunya terhadap bawahannya dengan pengandaian-pengandaian tertentu.

3. Teori Kebutuhan McClelland

Teori ini digunakan untuk menjawab permasalahan yang berhubungan dengan teori kebutuhan dan kepuasan, yang dikembangkan oleh McClelland pada awal tahun 1990-an. Teori McClelland juga mempunyai faktor hierarki yang memotivasi perilaku, yaitu prestasi, kekuatan dan afiliasi. Terdapat tiga karakteristik orang yang memiliki kebutuhan prestasi yang tinggi berdasarkan hasil riset yang dilakukan McClelland:

- a. Orang yang memiliki kebutuhan prestasi yang tinggi, lebih suka bekerja sendiri. Apabila mereka membutuhkan bantuan dalam melakukan pekerjaannya, mereka akan lebih memilih orang yang berkompeten dibanding sahabatnya.
- b. Orang yang memiliki kebutuhan prestasi yang tinggi cenderung menetapkan tingkat kesulitan tugas yang moderat dan menghitung risikonya.
- c. Orang yang memiliki kebutuhan prestasi yang tinggi memiliki keinginan yang kuat untuk memperoleh umpan balik atas pelaksanaan tugasnya.

Dalam riset tersebut, McClelland menemukan bahwa uang tidak begitu penting perannya dalam meningkatkan prestasi kerja bagi mereka yang memiliki kebutuhan prestasi yang tinggi.

4. Teori Dua Faktor(Teori Higiene)

Teori ini diajukan oleh Herzberg pada awal tahun 1960-an yang dibagi beberapa faktor di dalamnya dimana teori ini berpengaruh terhadap kedua jenis perilaku, yaitu kepuasan kerja dan motivasi adalah tinggi. Faktor-faktor kepuasan kerja, meliputi kebijakan perusahaan, kondisi pekerjaan, hubungan perseorangan, keamanan kerja, dan gaji. Sedangkan faktor-faktor motivasi, meliputi prestasi, pengakuan, tantangan pekerjaan, promosi dan tanggungjawab.

Teori-teori tersebut mewakili suatu dasar teori kontemporer berkembang.

Beberapa teori kontemporer tersebut, sebagai berikut:

1. Teori keadilan

Teori keadilan dipublikasikan oleh Adam pada tahun 1963. Teori keadilan merupakan model motivasi yang menjelaskan bagaimana orang mengejar kejujuran dan keadilan dalam pertukaran sosial, atau hubungan memberi dan menerima.

2. Teori ERG

Teori ERG (Clayton Alderfer) menganggap kebutuhan manusia memiliki tiga hierarki kebutuhan, yaitu kebutuhan akan eksistensi, kebutuhan akan keterikatan, dan kebutuhan akan pertumbuhan. Ringkasnya, teori ini beragumen seperti Maslow bahwa kebutuhan tingkat rendah yang terpuaskan

menghantar ke hasrat untuk memenuhi kebutuhan dengan tingkatan yang lebih tinggi.

3. Teori Harapan

teori harapan atau disebut juga dengan teori valensi atau instrumentalis yang dikembangkan sejak tahun 1930-an oleh Kurt Levin dan Edward Tolman. Teori ini menjadi terkenal sejak diperkenalkan oleh Ronen dan Livingstone (1975) yang kemudian dirumuskan oleh Victor Vroom secara komprehensif dan sistematis. Ide dasar dari teori ini adalah motivasi ditentukan oleh hasil yang diharapkan akan diperoleh seseorang sebagai akibat dari tindakannya. Terdapat variabel-variabel kunci dalam teori harapan, yaitu:

- a. Usaha
- b. Hasil
- c. Harapan
- d. Instrumen-instrumen yang berkaitan dengan hubungan antara hasil tingkat pertama dengan tingkat kedua
- e. Hubungan antara prestasi dan imbalan atas pencapaian prestasi, serta
- f. Valensi yang berkaitan dengan kadar kekuatan dan keinginan seseorang terhadap hasil tertentu.

4. Teori Penguatan

Teori ini mengemukakan perilaku merupakan fungsi dari akibat yang berkaitan dengan perilaku tersebut. Teori penguatan memiliki konsep dasar: pusat perhatian, kontijensi penguatan, dan penguatan oleh manajer memotivasi karyawan (penguatan positif, penguatan negatif dan hukuman).

5. Teori Atribusi

Teori atribusi mempelajari proses bagaimana seseorang menginterpretasikan suatu peristiwa, alasan atau sebab perilakunya. Teori ini dikembangkan oleh Fritz Heider yang berargumentasi bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal dan kekuatan eksternal.

6. Teori Agensi

Teori agensi mendasarkan pemikirannya atas perbedaan informasi antara atasan dan bawahan, antara kantor pusat dan cabang, atau adanya asimetri informasi yang mempengaruhi penggunaan sistem akuntansi. Teori ini didasarkan pada teori ekonomi.

7. Pendekatan Dyadic

Pendekatan dyadic menyatakan ada dua pihak, yaitu atasan dan bawahan, yang berperan dalam proses evaluasi kinerja. Pendekatan ini juga mengakui bahwa atasan kemungkinan tidak memperlakukan seluruh bawahannya secara sama. Pendekatan ini dikembangkan oleh Danserau *et al* pada tahun 1975. Danserau menyatakan pendekatan ini tepat untuk menganalisis hubungan antara atasan dan bawahan karena mencerminkan proses yang menghubungkan keduanya.

2.2.14 Pengaruh Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial

Akuntansi pertanggungjawaban mempunyai tujuan agar di tiap pusat pertanggungjawaban dapat ditunjuk orang atau kelompok orang untuk bertanggungjawab di garis pertanggungjawabannya masing-masing maka

seseorang merasa memiliki tanggungjawab yang harus dikerjakan dengan baik dengan harapan adanya timbal balik (penghargaan) yang didapatkannya sehingga tujuan umum perusahaan yang juga merupakan tujuan pribadinya dapat tercapai (anggaran yang disusun sesuai dengan realisasinya). Dengan demikian, adanya pertanggungjawaban yang tinggi maka kinerja yang dihasilkan semakin meningkat.

2.2.15 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial

Partisipasi anggaran didefinisikan sebagai keterlibatan manajer-manajer pusat pertanggungjawaban dalam penyusunan anggaran (Govindarajan, 2003: 70). Partisipasi anggaran memberikan rasa tanggungjawab kepada manajer dan bawahan yang mendorong timbulnya kreatifitas karena anggaran diciptakan oleh tiap-tiap pusat pertanggungjawaban, maka besar kemungkinan tujuan anggaran merupakan tujuan pribadi manajer sehingga menyebabkan semakin tingginya keselarasan tujuan sehingga kinerja manajer semakin meningkat.

2.2.16 Pengaruh Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Motivasi terhadap Kinerja Manajerial

Akuntansi pertanggungjawaban memberikan rasa tanggungjawab kepada individu (manajer) untuk melakukan pekerjaan di bidang tanggungjawabnya masing-masing. Dengan adanya motivasi, manajer didorong untuk melakukan tanggungjawabnya dengan harapan mendapatkan timbal balik dari apa yang telah dilakukan. Akuntansi peranggungjawaban secara fungsional memberikan dorongan kepada manajer secara individual melakukan tanggungjawabnya agar tujuan keuangan perusahaan sesuai dengan penetapan standar sehingga manajer

menerima penghargaan secara individu. Dengan pertanggungjawaban yang tinggi yang didorong oleh motivasi yang tinggi maka kinerja manajer akan meningkat.

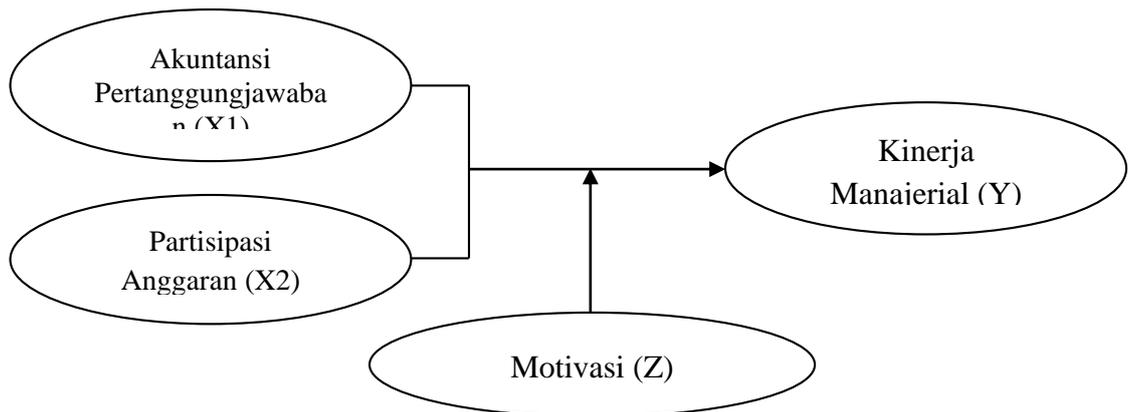
2.2.17 Pengaruh Partisipasi Anggaran dengan Motivasi terhadap Kinerja Manajerial

Keterlibatan para manajer dalam menyusun anggaran memberikan manajer tanggungjawab dan mendorong kreatifitas mereka dalam membuat anggaran dan mengembangkannya agar sesuai standar yang ditetapkan. Motivasi berperan memberikan dorongan kepada manajer untuk memenuhi kebutuhan dan mencapai tujuan agar anggaran yang disusun dapat sesuai dengan standar perusahaan yang telah ditetapkan sebelumnya sehingga manajer dapat melakukan pekerjaannya dengan lebih baik lagi. Adanya harapan yang dimiliki manajer sebagai timbal balik yang diperoleh dalam melakukan tanggungjawabnya untuk mencapai tujuan organisasi, maka harapan tersebut dapat memicu motivasi dan mendorong manajer melakukan partisipasi anggaran lebih kreatif dan mengembangkan anggaran agar sesuai dengan tujuan masing-masing pusat pertanggungjawaban. Dengan demikian, motivasi yang tinggi dapat meningkatkan partisipasi manajer dalam anggaran sehingga kinerja yang dihasilkan semakin meningkat.

2.3 Kerangka Pemikiran

Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran



Keterangan:

X: Variabel Independen

Y: Variabel Dependen

Z: Variabel Moderating

Akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem akuntansi yang digunakan dengan tujuan menunjuk seseorang atau kelompok orang untuk bertanggungjawab pada tiap pusat pertanggungjawabannya yang sesuai dengan keahlian. Adanya harapan yang dimiliki manajer dalam melakukan tanggungjawabnya dapat mendorong manajer untuk mencapai tujuan anggaran yang telah ditetapkan. Dengan pertanggungjawaban yang tinggi maka kinerja manajerial semakin meningkat dan manajer menerima penghargaan secara individu. Terdapat dua indikator yang dapat mengukur besarnya penerapan akuntansi pertanggungjawaban yaitu syarat akuntansi pertanggung jawaban yang memiliki

lima sub indikator dan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban yang memiliki empat sub indikator.

Partisipasi anggaran didefinisikan sebagai keterlibatan manajer-manajer pusat pertanggungjawaban dalam penyusunan anggaran (Govindarajan, 2003: 70). Keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran memberikan tanggungjawab kepada manajer tiap pusat pertanggungjawaban mengembangkan anggaran yang disusun agar tujuan selaras dengan tujuan pusat pertanggungjawaban lainnya serta tujuan umum organisasi sehingga kinerja manajerial anggota individu dapat meningkat karena kesungguhan manajer dalam melibatkan dirinya untuk menyusun anggaran yang sesuai dengan standar perusahaan yang telah ditetapkan dan disepakati bersama sebelumnya dengan harapan adanya timbal balik yang didapatkan manajer dalam melakukan tanggungjawab yang telah dilakukannya. Partisipasi anggaran diukur dengan menggunakan enam item pertanyaan yang dikembangkan oleh Milani (1975).

Menurut Uzer Usman, 2000 motivasi adalah proses meningkatkan suatu usaha/perbuatan atau tingkah laku seseorang untuk memenuhi kebutuhan atau mencapai tujuan. Motivasi merupakan dorongan dalam diri individu (manajer) melakukan pekerjaannya demi mencapai tujuan. Adanya motivasi, meningkatkan individu dalam melakukan tanggungjawabnya dengan harapan adanya timbal balik yang diperoleh dari suatu tindakan yang dilakukannya dan menghasilkan sesuatu yang baik dan bermanfaat. Dalam melakukan pengendalian biaya dan pendapatan di masing-masing pusat pertanggungjawabannya, manajer juga memerlukan motivasi untuk mendorong manajer tersebut, melakukan

tanggungjawabnya secara menyeluruh sehingga hasil dari aktivitas atau kegiatan dalam manajerial semakin meningkat. Dengan adanya motivasi juga membantumendorong para manajer agar dapat mengembangkan anggaran yang disusun sesuai dengan realisasi agar kinerja individu dalam kegiatan manajerial tersebut dapat lebih meningkat.. Variabel motivasi memiliki 21 item pertanyaan yang dibagi menjadi tiga bagian, yang dikembangkan Lawler 1975.

Dengan demikian, motivasi dan partisipasi anggaran dengan penerapan akuntansi pertanggungjawaban perlu diuji untuk mengetahui hasil kinerja manajerial suatu perusahaan manufaktur secara individual (manajer). Kinerja manajerial diukur dengan menggunakan daftar pertanyaan (*self rating*) yang dikembangkan oleh Mahoney (1963).

2.4 Hipotesis Penelitian

- H1: Akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh terhadap kinerja manajerial perusahaan
- H2: Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial perusahaan
- H3: Akuntansi pertanggungjawaban dengan motivasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial perusahaan
- H4: Partisipasi anggaran dengan motivasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial perusahaan