

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS PENELITIAN

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntansi

2.1.1.1 Definisi Akuntansi

Pengertian akuntansi menurut Wikd & Kwok (2011: 4) dalam Agoes dan Estralita Trisnawati (2013: 1), yaitu:

“Akuntansi adalah sistem informasi yang menghasilkan laporan kepala pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan. Akuntansi mengacu pada tiga aktivitas dasar yaitu mengidentifikasi, merekam dan mengkomunikasikan kejadian ekonomi yang terjadi pada organisasi untuk kepentingan pihak pengguna laporan keuangan yang terdiri dari pengguna internal dan eksternal.”

Adapun pengertian akuntansi menurut Samryn (2011: 3), sebagai berikut:

“Akuntansi merupakan suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengubah data dari transaksi menjadi informasi keuangan. Proses akuntansi meliputi kegiatan mengidentifikasi, mencatat dan menafsirkan, mengkomunikasikan peristiwa ekonomi dari sebuah organisasi ke pemakai informasinya. Proses akuntansi menghasilkan informasi keuangan. Semua proses tersebut diselenggarakan secara tertulis dan berdasarkan bukti transaksi yang juga harus ditulis.”

Menurut Hanafi dan Abdul Halim (2012: 27), definisi akuntansi adalah:

“sebagai proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pengkomunikasian informasi ekonomi yang bisa dipakai untuk penilaian (*judgement*) dan pengambilan keputusan oleh pemakai informasi tersebut.”

2.1.1.2 Bidang-bidang Akuntansi

Di dalam ilmu akuntansi telah berkembang jenis-jenis khusus perkembangan dimana perkembangan tersebut disebabkan oleh meningkatnya jumlah dan ukuran perusahaan serta pengaturan pemerintah. Menurut Rudianto (2012: 9) jenis-jenis bidang akuntansi antara lain:

1. Akuntansi Manajemen
Bidang akuntansi yang berfungsi menyediakan data dan informasi untuk pengambilan keputusan manajemen menyangkut operasi harian dan perencanaan operasi di masa depan.
2. Akuntansi Biaya
Bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah sebagai aktivitas dan proses pengendalian biaya selama proses produksi yang dilakukan perusahaan. Kegiatan utama bidang ini adalah menyediakan data dan biaya aktual dan biaya yang direncanakan oleh perusahaan.
3. Akuntansi Keuangan
Bidang akuntansi yang bertugas menjalankan keseluruhan proses akuntansi sehingga dapat menghasilkan informasi keuangan baik bagi pihak eksternal, seperti laporan laba rugi, laporan perubahan laba ditahan, laporan posisi keuangan, dan laporan arus kas. Secara umum, bidang akuntansi keuangan berfungsi mencatat dan melaporkan keseluruhan transaksi serta keadaan keuangan suatu badan usaha bagi kepentingan pihak-pihak diluar perusahaan.
4. Auditing
Bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah melakukan pemeriksaan (audit) atas laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan. Jika pemeriksaan dilakukan oleh staf perusahaan itu sendiri, maka disebut sebagai *internal auditor*. Hasil pemeriksaan tersebut digunakan untuk kepentingan internal perusahaan itu sendiri. Jika pemeriksaan laporan keuangan dilakukan oleh di luar perusahaan, maka tersebut sebagai *auditor independen* atau akuntansi publik.

5. Akuntansi Pajak

Bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah mempersiapkan data tentang segala sesuatu yang terkait dengan kewajiban dan hak perpajakan atas setiap transaksi yang dilakukan oleh perusahaan. Lingkup kerja di bidang ini mencakup aktivitas perhitungan pajak yang harus dibayar dari setiap transaksi yang dilakukan perusahaan, hingga perhitungan pengembalian pajak (restitusi pajak) yang menjadi hak perusahaan tersebut.

6. Sistem Akuntansi

Bidang akuntansi yang berfokus pada aktivitas mendesain dan mengimplemantasikan prosedur serta pengamanan data keuangan perusahaan. Tujuan utama dari setiap aktivitas bidang ini adalah mengamankan harta yang dimiliki perusahaan.

7. Akuntansi Anggaran

Bidang akuntansi yang berfokus pada pembuatan rencana kerja perusahaan dimasa depan, dengan menggunakan data aktual masa lalu. Di samping menyusun rencana kerja, bidang ini juga bertugas mengendaikan rencana kerja tersebut, yaitu seluruh upaya untuk menjamin aktivitas operasi harian perusahaan sesuai dengan rencana yang telah dibuat.

8. Akuntansi Internasional

Bidang akuntansi yang berfokus pada persoalan-persoalan akuntansi yang terkait dengan transaksi internasional (transaksi yang melintas batas negara) yang dilakukan oleh perusahaan multinasional. Hal-hal yang tercakup dalam bidang ini adalah seluruh upaya untuk memahami hukum dan aturan perpajakan setiap negara di mana perusahaan multinasional beroperasi.

9. Akuntansi Sektor Publik

Bidang akuntansi yang berfokus pada pencatatan dan pelaporan transaksi organisasi pemerintah dan organisasi nirlaba lainnya. Hal ini diperlukan karena organisasi nirlaba adalah organisasi yang didirikan dengan tujuan bukan menghasilkan laba usaha, sebagaimana perusahaan komersial lainnya. Contohnya mencakup pemerintahan, rumah sakit, yayasan sosial, panti jompo, dan sebagainya.”

2.1.1.3 Definisi Laporan Keuangan

Menurut Kamsir (2015:7), laporan keuangan adalah:

“Laporan yang menunjukkan kondisi keuangan perusahaan pada saat ini atau dalam suatu periode tertentu.”

Menurut Raharja Putra (2011: 194), laporan keuangan merupakan:

“Alat yang sangat penting untuk memperoleh informasi sehubungan dengan posisi keuangan dan hasil yang telah dicapai oleh perusahaan yang bersangkutan.”

Menurut Irham Fahmi (2012: 22), laporan keuangan adalah sebagai berikut:

“Laporan keuangan merupakan suatu informasi yang menggambarkan kondisi suatu perusahaan, di mana selanjutnya itu akan menjadi suatu informasi yang menggambarkan kinerja suatu perusahaan.”

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan adalah laporan yang sangat penting untuk memperoleh suatu informasi yang menggambarkan kondisi keuangan suatu perusahaan saat ini atau pada saat periode tertentu yang menjadikan informasi tersebut sebagai gambaran tentang hasil kinerja yang telah dicapai oleh perusahaan.

2.1.1.4 Tujuan Laporan Keuangan

Tujuan laporan keuangan menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) (2015: 1.5-1.6), adalah sebagai berikut:

“Tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas besar kalangan pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka.”

Tujuan laporan keuangan menurut Irham Fahmi (2012: 26) adalah:

“untuk memberikan informasi kepada pihak yang membutuhkan tentang kondisi suatu perusahaan dari sudut angka-angka dalam suatu moneter.”

Menurut Kamsir (2015: 10), tujuan laporan keuangan adalah sebagai berikut:

- “1. Memberikan informasi tentang jenis dan jumlah aktiva (harta) yang dimiliki perusahaan pada saat ini.
2. Memberikan informasi tentang jenis dan jumlah kewajiban dan modal yang dimiliki perusahaan saat ini.
3. Memberikan informasi tentang jenis dan jumlah pendapatan yang diperoleh pada suatu periode tertentu.
4. Memberikan informasi tentang jumlah biaya dan jenis biaya yang dikeluarkan perusahaan dalam suatu periode tertentu.
5. Memberikan informasi tentang perubahan-perubahan yang terjadi terdapat aktiva, pasiva, dan modal perusahaan.
6. Memberikan informasi tentang kinerja manajemen perusahaan dalam suatu periode tertentu.
7. Memberikan informasi tentang catatan-catatan atas laporan keuangan.
8. Informasi keuangan lainnya.”

2.1.1.5 Jenis Laporan Keuangan

Tujuan laporan keuangan perusahaan tercermin dari laporan keuangan yang terdiri dari beberapa unsur laporan keuangan. Seperti yang diungkapkan Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:4), laporan keuangan yang lengkap terdiri dari unsur-unsur sebagai berikut:

a. Laporan Laba Rugi

Laporan yang menyajikan penghasilan dan beban entitas untuk suatu periode yang merupakan kinerja keuangannya. Laporan ini didasarkan pada konsep penandingan, yaitu suatu konsep yang menandingkan beban dengan penghasilan yang dihasilkan selama periode terjadinya beban tersebut.

b. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan yang menunjukkan perubahan ekuitas pemilik yang terjadi selama periode waktu tertentu, misalnya sebulan atau setahun. Laporan ini dibuat setelah laporan laba rugi tetapi sebelum neraca, karena jumlah ekuitas pemilik pada akhir periode harus dilaporkan di neraca.

c. Neraca

Informasi yang menyajikan aset, kewajiban, dan ekuitas suatu entitas pada tanggal tertentu, misalnya pada akhir bulan atau akhir tahun. Ada dua bentuk neraca, yaitu bentuk akun dan laporan, menurut IAI dalam SAK-ETAP (2009:22) pengungkapan neraca untuk entitas berbentuk perseroan terbatas mengungkapkan antara lain hal-hal berikut: (a). Untuk setiap kelompok modal dan saham terdiri dari jumlah saham modal dasar, ikhtisar jumlah perubahan saham yang beredar, hak, keistimewaan, dan pembatasan yang melekat pada setiap jenis saham, termasuk pembatasan atas deviden dan pembayaran kembali atas modal; (b). Penjelasan mengenai cadangan dalam ekuitas.

d. Laporan Arus Kas

Laporan yang menyajikan informasi perubahan historis atas kas dan setara kas entitas, yang menunjukkan secara terpisah perubahan yang terjadi selama satu periode dari aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.

Laporan arus kas terdiri dari tiga bagian yaitu:

- 1) Arus kas dari aktivitas operasi, merupakan arus kas dari transaksi yang mempengaruhi investasi dan aset tidak lancar.

- 2) Arus kas dari aktivitas investasi, merupakan arus kas dari transaksi yang mempengaruhi investasi dan aset tidak lancar.
- 3) Arus kas dari aktivitas pendanaan, merupakan arus kas dari transaksi yang mempengaruhi kewajiban tidak lancar dan ekuitas.

e. Catatan Atas Laporan Keuangan

Berisi informasi sebagai tambahan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Catatan atas laporan keuangan memberikan penjelasan naratif atau rincian jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan dan informasi pos-pos yang tidak memenuhi kriteria pengakuan dalam laporan keuangan.

Komponen laporan keuangan lengkap menurut PSAK 1 (2015: 1.3) yang terdiri dari:

- a) Laporan posisi keuangan pada akhir periode.
- b) Laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain selama periode.
- c) Laporan perubahan ekuitas selama periode.
- d) Laporan arus kas selama periode.
- e) Catatan atas laporan keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelas lain.
- f) Laporan posisi keuangan pada awal periode terdekat sebelumnya ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya sesuai dengan paragraf 40A-40D.

2.1.2 Partisipasi Anggaran

2.1.2.1 Pengertian Anggaran

Menurut Rudiantoro (2013:2) anggaran adalah sebagai berikut:

“Anggaran adalah rencana kerja organisasi di masa mendatang yang diwujudkan dalam bentuk kuantitatif, formal, dan sistematis. Dengan demikian anggaran merupakan rencana kerja organisasi di masa mendatang.”

Menurut Mulyadi (2001: 488) definisi anggaran adalah:

“Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran yang lain, yang mencakup jangka waktu satu tahun.”

Menurut *National Committee in Governmental Accounting (NCGA)* yang saat ini telah menjadi *Governmental Accounting Standards Board (GASB)*, definisi anggaran (*Budget*) adalah “.....Rencana operasi keuangan, yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan, dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu.”

2.1.2.2 Ciri-ciri Anggaran

Menurut Rudianto (2013: 65) tidak setiap rencana kerja organisasi dapat disebut sebagai anggaran, karena anggaran memiliki beberapa ciri khusus yang membedakannya dengan ramalan maupun proyeksi, antara lain:

1. Dinyatakan dalam satuan moneter
Penyusunan rencana kerja dalam satu moneter tersebut bertujuan untuk mempermudah membaca dan usaha guna memahami rencana tersebut. Rencana kerja yang diwujudkan dalam suatu cerita panjang akan menyulitkan anggota organisasi untuk membaca atau memahami.

Karena itu, anggaran harus disusun dalam bentuk kuantitatif moneter yang ringkas.

2. Umumnya mencakup kurun waktu satu tahun
Ini bukan berarti anggaran tidak dapat disusun untuk kurun waktu lebih pendek, tiga bulan misalnya, atau untuk kurun waktu lebih panjang, seperti lima tahun. Batasan waktu dalam penyusunan anggaran akan berfungsi untuk memberikan batasan rencana kerja tersebut.
3. Mengandung komitmen manajemen
Anggaran harus disertai dengan upaya pihak manajemen dan seluruh anggota organisasi untuk mencapai apa yang telah ditetapkan. Dalam penyusunan anggaran, perusahaan harus mempertimbangkan dengan teliti sumber daya yang dimiliki perusahaan untuk menjamin bahwa anggaran yang disusun adalah realistis.
4. Usulan anggaran disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi dari pelaksanaan anggaran.
Anggaran tidak dapat disusun sendiri-sendiri oleh setiap bagian organisasi tanpa persetujuan atasan pihak penyusun.
5. Setelah disetujui, anggaran hanya diubah jika ada keadaan khusus
Tidak setiap saat dan dalam segala keadaan anggaran boleh diubah oleh manajemen. Anggaran boleh diubah jika situasi internal dan eksternal organisasi memaksa untuk mengubah anggaran tersebut. Perubahan asumsi internal dan eksternal organisasi memaksa untuk mengubah anggaran karena jika dipertahankan malah membuat anggaran tidak relevan lagi dengan situasi yang ada.
6. Harus dianalisis penyebabnya, jika terjadi penyimpangan dalam pelaksanaannya
Tujuan analisis penyimpangan adalah untuk mencari penyebab penyimpangan supaya tidak terulang lagi di masa mendatang dan agar penyusunan anggaran di kemudian hari menjadi lebih relevan dengan situasi yang ada.

2.1.2.3 Tujuan Penyusunan Anggaran

Menurut Tendi Harum dan Sri Rahayu (2007: 06), dapat dikemukakan bahwa tujuan penyusunan anggaran adalah: ormal, sehingga bisa menghindari

1. Untuk menyatakan harapan atau sasaran perusahaan secara jelas dan formal, sehingga bisa menghindari kehancuran dan memberikan arahan terhadap apa yang hendak dicapai manajemen.
2. Untuk mengkomunikasikan harapan manajemen kepada pihak-pihak terkait sehingga anggaran dimengerti, didukung dan dilaksanakan.
3. Untuk menyediakan reca rinci mengenai aktivitas dengan maksud mengurangi ketidakpastian dan memberikan pegarahan yang jelas bagi individu dan kelompok dalam upaya mencapai tujuan perusahaan.

4. Untuk mengkoordinasikan alat pengukur dan mengendalikan kinerja individu dan kelompok,serta menyediakan informasi yang mendasari perlu tindaknya tindakan koreksi.

2.1.2.4 Pengertian Partisipasi

Menurut Mulyadi (2001: 513), “Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuatan keputusan tersebut.”

Menurut Robbins (2003) yang dialih bahasakan oleh Kunwaviyah (2010) pengertian partisipasi adalah:

“Suatu konsep dimana bawahan ikut terlibat dalam pengambilan keputusan sampai tingkat tertentu bersama atasannya.”

Sedangkan menurut Kennis dalam Saragih (2008) adalah:

“Partisipasi adalah sebagai tingkat keikutsertaan manajer dalam menyusun anggaran dan pengaruh anggaran tersebut terhadap pusat pertanggungjawaban manajer yang bersangkutan.”

2.1.2.5 Pengertian Partisipasi Anggaran

Mulyadi (2001: 153) mendefinisikan partisipasi anggaran sebagai berikut:

“Partisipasi dalam penyusunan anggaran berarti keikutsertaan *operating managers* dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan di masa yang akan ditempuh oleh *operating managers* tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran.”

Menurut Brownel (1982) dalam Moktamar (2008), partisipasi anggaran adalah: “Tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu (manajer) dalam proses penyusunan anggaran.”

Kennis (1979) dalam Hafiz (2007) adalah sebagai berikut:

“Pada penyusunan anggaran dengan menggunakan pendekatan partisipasi, informasi anggaran yang didapat oleh manajemen puncak, digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial fungsional dan mendistribusikan penghargaan dan hukuman.”

Supriyono (2005: 47) mendefinisikan partisipasi anggaran adalah:

“Perpektif dan keterlibatan manajer dalam proses penyusunan anggaran yang berpengaruh terhadap pembuatan keputusan.”

2.1.2.6 Manfaat dan Kelebihan Partisipasi Anggaran

Partisipasi dalam penyusunan anggaran sangat menguntungkan untuk pemutusan tanggung jawab dalam pelaksanaan dinamis dan dalam lingkungan yang tidak pasti karena manajer yang bertugas pada pemutusan tanggung jawab memungkinkan untuk mempunyai informasi terbaik tentang variabel yang dapat mempertimbangkan pemasukan dan pengeluaran perusahaan.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005: 14) yang diterjemakan oleh F.X Kurniawan Tjakrawala, partisipasi anggaran mempunyai keuntungan sebagai berikut:

1. “Adanya penerimaan yang lebih bedar dari tujuan anggaran jika mereka merasa berada dalam control manajer, dibandingkan dengan ada paksaan dari luar. Hal ini menuju kepada tanggung jawab individu untuk mencapai tujuan.
2. Hasil partisipasi anggaran adalah pertukaran informasi yang efektif. Besar anggaran yang telah disetujui merupakan hasil dari keahlian dan pengetahuan dari pembuat anggaran yang dekat dengan lingkungan produk atau pasar. Lebih lanjut, pembuat anggaran mempunyai pengertian yang lebih untuk pekerjaan mereka melalui iteraksi dengan atasan selama tahap pemeriksaan dan persetujuan.”

M. Ishak dan A. Ikhsan (2005: 175) menguraikan beberapa manfaat dari partisipasi anggaran sebagai berikut:

1. “Partisipasi dapat meningkatkan moral dan mendorong inisiatif yang lebih besar pada semua tingkat manajemen.

2. Meningkatkan rasa kesatuan kelompok, yang pada gilirannya cenderung untuk meningkatkan kerjasama antar anggota kelompok dalam penetapan tujuan.
3. Menurunkan tekanan dan kegelisahan yang berkaitan dengan anggaran.
4. Menurunkan ketidakadilan yang dipandang terdapat dalam alokasi sumber daya organisasi antar sub unit organisasi, serta reaksi negative yang dihasilkan dari persepsi semacam itu.”

2.1.2.7 Keterbatasan dan Kelemahan Partisipasi Anggaran.

Partisipasi anggaran selain memberikan keuntungan seperti yang telah dikemukakan di atas, juga mengandung beberapa keterbatasan. Apabila terdapat kesalahan atau ketidaktepatan dalam *goal setting*, partisipasi dapat merusak motivasi pegawai dan menurunkan usaha dalam pencapaian tujuan organisasional. Perusahaan mengalami batasan pada kondisi yang paling ideal sekalipun, yaitu ketika partisipasi anggaran memiliki keterbatasan tersendiri. Hansen dan Mowen (2009: 90) yang diterjemahkan oleh Deny Arnos Kwary menyatakan bahwa “Pengaruh partisipasi dapat menyebabkan pembuatan standar yang terlalu tinggi sejak tujuan yang dianggarkan menjadi tujuan manajer.” Hansen dan Mowen (2009: 448) yang diterjemahkan oleh Deny Arnos Kwary berpendapat bahwa terdapat tiga masalah yang timbul, yang merupakan kelemahan dalam partisipasi penganggaran yaitu:

1. “Pembuatan standar yang terlalu tinggi atau rendah.
Pembuatan standar ini dikarenakan tujuan yang dianggarkan cenderung menjadi tujuan manajer saat partisipasi dimungkinkan, membuat kesalahan semacam ini dalam menyiapkan anggaran dapat mengakibatkan penurunan tingkat kinerja.
2. Membuat kelonggaran dalam anggaran (sering disebut sebagai menutupi anggaran/ *slack budget*.
Slack Budget yaitu perbedaan antara jumlah sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk menyelesaikan tugas secara efisien

dengan jumlah yang diajukan oleh manajer yang bersangkutan untuk mengerjakan tugas yang sama. Masalah ini muncul ketika seorang manajer memperkirakan pendapatan rendah atau menunggalkan biaya dengan sengaja. Manajemen puncak seharusnya berhati-hati dalam meninjau anggaran yang diajukan oleh para manajer dan menyediakan input untuk menurunkan kemungkinan kelonggaran dalam anggaran.

3. Partisipasi semu (*Pseudoparticipation*).

Yaitu berarti bahwa perusahaan menggunakan partisipasi dalam partisipasi penganggaran padahal tidak. Dalam hal ini, manajer terpaksa menyatakan persetujuan terhadap keputusan yang akan diterapkan karena perusahaan membutuhkan persetujuan mereka. Masalah ini muncul ketika manajemen puncak menerapkan pengendalian jumlah atas proses penganggaran sehingga hanya mencari pada partisipasi palsu dari para manajer. Manajemen puncak hanya mendapatkan persetujuan formal anggaran dari para manajer, bukan untuk mencari input sebenarnya.”

Ide bagus Dharmanegara (2010: 23) menyebutkan bahwa “kekuasaan para manajer untuk menetapkan isi dari anggaran digunakan dengan cara yang memiliki konsekuensi disfungsi bagi perusahaan.” Perusahaan yang tidak mampu menggunakan partisipasi anggaran secara efektif dan sesungguhnya, maka disarankan lebih bijak untuk mengikuti praktik penyusunan anggaran otoriter dan dengan jujur mengakuinya. Hal tersebut dilakukan karena perusahaan mungkin tidak mampu mengatasi masalah *slack budget* yang terjadi.

2.1.2.8 Faktor-faktor yang Digunakan untuk Mengukur Partisipasi

Anggaran

Terdapat enam faktor yang dapat digunakan untuk mengukur anggaran partisipasi yang dikemukakan oleh Milani (1975) dalam Maharani (2014) yaitu:

1. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran

Keikutsertaan merupakan keterlibatan para manajer dalam proses penyusunan anggaran. Keterlibatan yang dimaksud dinyatakan dengan hak untuk mengajukan usulan anggaran. Para manajer yang ikut serta dan berpartisipasi aktif dalam proses penyusunan anggaran akan merasa bahwa tujuan anggaran merupakan tujuan bersama yang harus dicapai.

2. Kepuasan yang dirasakan dalam penyusunan anggaran.
Kepuasan merupakan kesesuaian hasil yang dirasakan para manajer setelah dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran dan perasaan yang dimiliki manajer terhadap terlaksananya anggaran yang sudah ditetapkan secara partisipatif. Kepuasan yang dirasakan manajer dalam proses penyusunan anggaran, akan memberikan dampak positif terhadap perilaku manajer yang bersangkutan.
3. Kebutuhan memberikan pendapat.
Kebutuhan merupakan adanya peranan atau pentingnya partisipasi dari para manajer dalam proses penyusunan anggaran. Manajer akan lebih termotivasi untuk berpartisipasi secara aktif dalam proses penyusunan anggaran jika mereka merasa bahwa perusahaan membutuhkan pandangan dan pendapat mereka.
4. Kerelaan dalam memberikan pendapat.
Kerelaan merupakan kemauan atau inisiatif dari para manajer untuk berpartisipasi secara aktif dalam proses penyusunan anggaran. Kerelaan dapat berupa inisiatif para manajer untuk mengajukan usulan anggaran tanpa diminta sebelumnya oleh atasan.
5. Besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran final.
Besarnya pengaruh dalam hal ini menunjukkan seberapa besar peran dan kontribusi yang diberikan para manajer terhadap keputusan anggaran final. Pengaruh dalam proses penyusunan anggaran dinyatakan dengan hak para manajer untuk setuju atau menolak anggaran yang ditetapkan.
6. Seringnya atasan meminta pendapat saat anggaran disusun.
Seringnya atasan meminta pendapat atau usulan dalam proses penyusunan anggaran mengacu kepada ada tidaknya kesempatan bagi para manajer untuk mengemukakan pendapat atau mengajukan usulan anggaran. Hal ini juga menunjukkan ada tidaknya kemauan atasan untuk memberi kesempatan bagi para manajer untuk berpartisipasi secara aktif.

2.1.3 Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan bagian dari akuntansi manajemen yang menitikberatkan pada masalah pertanggungjawaban pendelegasian wewenang dalam unit-unit organisasi. Seorang pemimpin diharapkan mampu memantau seluruh kegiatan operasi perusahaannya secara langsung. Namun, semakin kompleksnya kegiatan suatu perusahaan menyebabkan

pimpinan tak lagi mampu memantau seluruh kegiatan perusahaan secara langsung. Oleh karena itu, diperlukan adanya pendelegasian wewenang dan tanggungjawab melalui penerapan akuntansi pertanggungjawaban.

Dalam akuntansi pertanggungjawaban, informasi akuntansi dihubungkan dengan manajer yang memiliki wewenang atas terjadinya informasi untuk dimintakan pertanggungjawaban kepada manajer yang bersangkutan. Akuntansi pertanggungjawaban diterapkan dalam organisasi yang telah membagi-bagi bidang pertanggungjawaban secara jelas dan tegas (Ikhsan Lubis, 2011:203)

2.1.3.1 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Ada beberapa pendapat mengenai definisi akuntansi pertanggungjawaban (*Responsibility Accounting*), antara lain dikeukakan oleh Garisson, Noreen dan Brewer (2008:380) yaitu :

“Responsibility Accounting is a system of accountability in which managers are held responsible for those items of revenue and cost- and only those items-over which the manager can exert significant control. The managers are held responsible for differences between budgeted and actual result.”

“Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi dimana manajer dibebani pendapatan dan biaya yang menjadi tanggung jawab dan yang berada dalam kedalinya. Manajer bertanggungjawab atas perbedaan antara anggaran dan realisasi.”

Menurut Horngren, Skikant dan George dalam Lestari (2008: 298), definisi akuntansi pertanggungjawaban adalah:

“Akuntansi Pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur rencana menggunakan anggaran dan tindakan menggunakan hasil aktual dari setiap pusat pertanggungjawaban.”

Menurut Hansen dan Mowen dalam Deny Arnos Kwary (2012: 229) yang mendefinisikan akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut:

“Akuntansi Pertanggungjawaban adalah alat fundamental untuk pengendalian manajemen dan ditentukan melalui empat elemen penting yaitu, pemberian tanggung jawab, pembuatan ukuran kinerja atau *benchmarking*, pengevaluasian kinerja, dan pemberian penghargaan.”

Menurut Henry Simamora (2012: 253), yang mendefinisikan akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut:

“Akuntansi Pertanggungjawaban adalah sebuah sistem pelaporan informasi yang mengklarifikasikan data finansial menurut bidang-bidang pertanggungjawaban di dalam sebuah organisasi dan melaporkan berbagai aktivitas setiap bidang dengan hanya menertakan kategori-kategori pendapatan dan biaya yang dapat dikendalikan oleh manajer yang bertanggungjawab.”

Sedangkan menurut Rudianto (2013: 176) definisi akuntansi pertanggungjawaban adalah:

“Akuntansi Pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang mengakui berbagai pusat pertanggungjawaban pada keseluruhan organisasi itu dan mencerikan rencana dan tindakan setiap pusat pertanggungjawaban itu dengan menetapkan penghasilan dan biaya tertentu bagi pusat yang memiliki tanggungjawab bersangkutan.”

Sehingga berdasarkan pendapat0pendapat di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang berkaitan dalam struktur organisasi yang membandingkan rencana (anggaran) dengan tindakan (hasil sesungguhnya) dari setiap pusat pertanggungjawaban yang digunakan untuk memudahkan pengendalian dan penghasilan sesuai dengan bidang pertanggungjawaban masing-masing dalam suatu perusahaan dengan tujuan agar

dapat ditunjukkan orang atau sekelompok orang yang bertanggung jawab bila terjadi penyimpangan atas biaya dan penghasilan yang telah dianggarkan.

2.1.3.2 Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (2009: 191), akuntansi pertanggungjawaban mempunyai empat karakteristik yaitu sebagai berikut:

1. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban.
2. Standar yang 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 .

Karakteristik akuntansi pertanggungjawaban di atas dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban.

Akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban sebagai unit organisasi seperti departemen, tim kerja atau individu. Apapun satuan pusat pertanggungjawaban yang dibentuk, sistem akuntansi pertanggungjawaban menbebaskan tanggungjawab kepada individu yang diberi wewenang. Tanggung jawab dibatasi dalam satuan keuangan (biaya).

2. Standar yang ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu.

Setelah pusat pertanggungjawaban diidentifikasi dan ditetapkan, sistem akuntansi pertanggungjawaban menghendaki ditetapkan biaya standar

sebagai dasar untuk menyusun anggaran. Anggaran berisi biaya standar yang ditetapkan untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan. Biaya standar dan anggaran merupakan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.

3. Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran.

Pelaksanaan anggaran merupakan penggunaan sumber daya oleh manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran. Penggunaan sumber daya ini diukur dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban dalam mencapai sasaran anggaran. Dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban, secara prinsip individu hanya dimintai pertanggungjawaban atas biaya dan memiliki wewenang untuk mempengaruhi secara signifikan. Informasi akuntansi pertanggungjawaban menyajikan informasi biaya sesungguhnya dan informasi biaya yang dianggarkan kepada setiap manajer yang bertanggung jawab, untuk memungkinkan setiap manajer mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggaran mereka dan memungkinkan mereka untuk memantau pelaksanaan anggaran mereka.

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 untuk mencapai target standar biaya yang dicantumkan dalam anggaran. Atas dasar evaluasi penyebab terjadinya penyimpangan biaya yang direalisasikan dari biaya yang dianggarkan, para manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman menurut sistem penghargaan dan hukuman yang ditetapkan.

2.1.3.3 Syarat-syarat Akuntansi Pertanggungjawaban

Untuk membangun akuntansi pertanggungjawaban yang baik diperlukan serangkaian persyaratan yang saling terkait satu dengan lainnya. Beberapa hal yang menjadi syarat untuk membentuk akuntansi pertanggungjawaban menurut Horngren, Skikant dan George dalam Lestari (2008: 232) yaitu:

- “1. Struktur organisasi yang menetapkan secara jelas dan tegas menggarkan pembagian tugas, wewenang dan tanggungjawab untuk setiap unit dalam struktur organisasi.
2. Anggaran biaya disusun menurut pusat pertanggungjawaban.
3. Penggolongan biaya sesuai dengan dapat tidaknya dikendalikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban.
4. Adanya sistem akuntansi untuk mengklasifikasikan kode rekening yang disesuaikan dengan tingkatan manajemen dalam perusahaan.
5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggungjawab.”

Syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban di atas dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Struktur organisasi yang menetapkan secara jelas dan tegas menggarkan pembagian tugas, wewenang dan tanggungjawab untuk setiap unit dalam struktur organisasi.

Dalam akuntansi pertanggungjawaban struktur organisasi harus menggambarkan aliran tanggungjawab, wewenang dan posisi yang jelas untuk setiap unit kerja dari setiap tingkat manajemen selain itu harus menggambarkan pembagian tugas dengan jelas pula. Dimana organisasi disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggungjawab tiap pimpinan jelas. Dengan demikian wewenang mengalir dari tingkat manajemen atas ke bawah, sedangkan tanggungjawab adalah sebaliknya

2. Anggaran biaya disusun menurut pusat pertanggungjawaban.

Dalam akuntansi pertanggungjawaban setiap pusat pertanggungjawaban harus ikut serta dalam penyusunan anggaran karena anggaran merupakan gambaran rencana kerja para manajer yang akan dilaksanakan dan sebagai dasar dalam penilaian kerjanya. Kegiatan tersebut mengarah pada pencapaian tujuan bersama, menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu serta sumber daya (seperti: tenaga kerja, peralatan, dan dana) dapat dimanfaatkan seefisien mungkin.

3. Penggolongan biaya sesuai dengan dapat tidaknya dikendalikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban.

Karena tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu bagian dapat dikendalikan oleh manajer, maka hanya biaya-biaya terkendali yang harus dipertanggungjawabkan olehnya. Pemisahan biaya

kedalam biaya terkendalikan dan biaya tak terkendalikan perlu dilakukan dalam akuntansi pertanggungjawaban.

a. Biaya terkendali

Biaya terkendali adalah biaya yang dapat secara langsung dipengaruhi oleh manajer dalam jangka waktu tertentu.

b. Biaya tak terkendali

Biaya tak terkendalikan adalah biaya yang memerlukan keputusan dan pertimbangan manajer karena hal ini tidak dapat mempengaruhi biaya karena biaya ini diabaikan.

4. Adanya sistem akuntansi untuk mengklasifikasikan kode rekening yang disesuaikan dengan tingkatan manajemen dalam perusahaan.

Oleh karena biaya yang terjadi akan dikumpulkan untuk setiap tingkatan manajer maka biaya harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi. Setiap tingkatan manajemen merupakan pusat biaya dan akan dibebani dengan biaya yang terjadi didalamnya yang dipisahkan antara biaya terkendalikan dan biaya tak terkendalikan. Kode perkiraan diperlukan untuk mengklasifikasikan perkiraan-perkiraan baik dalam neraca maupun dalam laporan laba rugi.

5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggungjawab.

Bagian akuntansi biaya setiap bulannya membuat laporan pertanggungjawaban untuk tiap-tiap pusat biaya. Setiap awal bulan dibuat rekapitulasi biaya atas dasar total biaya bulan lalu, yang

tercantum dalam kartu biaya. Atas dasar rekapitulasi biaya disajikan laporan pertanggungjawaban biaya. Isi dari laporan pertanggungjawaban disesuaikan dengan tingkatan manajemen yang akan menerimanya. Untuk tingkatan manajemen yang terendah disajikan jenis biaya, sedangkan untuk setiap manajemen di atasnya disajikan total biaya tiap pusat biaya yang dibawahnya ditambah dengan biaya-biaya yang terkendalikan dan terjadi dipusat biayanya sendiri.

2.1.3.4 Fungsi Akuntansi Pertanggungjawaban

Fungsi akuntansi pertanggungjawaban menurut Raiborn dan Kinney dalam Biro Bahasa Alkemis (2011: 156) adalah:

1. Membuat rencana (misalkan menggunakan anggaran dan standar) dan menggunakannya untuk mengkomunikasikan ekspektasi hasil dan mendelegasikan wewenang.
2. Mengumpulkan data aktual yang dikelompokkan berdasarkan aktivitas dan kategori yang dikhususkan dalam rencana tersebut. Akuntansi pertanggungjawaban dapat digunakan untuk mencatat dan merangkum data untuk setiap unit organisasi.
3. Memonitor perbedaan antara data yang direncanakan dan data aktual pada interval yang dijadwalkan. Laporan pertanggungjawaban untuk manajer bawahan dan para penyediaanya biasanya mencakup perbandingan hasil aktual dengan gambaran anggaran.
4. Menggunakan pengaruh manajerial sebagai respon terhadap perbedaan signifikan. Karena kontak hariannya dengan operasi, manajer unit haru menyadari perbedaan signifikan sebelum dilaporkan, mengidentifikasi penyebab perbedaan tersebut, dan mencoba untuk memperbaikinya.
5. Membandingkan data dan merespon, pada waktu yang tepat lalu memulai lagi proses tersebut.

2.1.3.5 Tujuan dan Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

Ikhsan Lubis (2011:204) mengungkapkan tujuan akuntansi pertanggungjawaban adalah memastikan bahwa individu-individu pada seluruh tingkatan di perusahaan telah memberikan kontribusi yang memuaskan terhadap pencapaian tujuan perusahaan secara menyeluruh. Hal ini dicapai dengan membagi-bagi suatu perusahaan ke pusat-pusat pertanggungjawaban individual (suatu jaringan tanggung jawab) yang memberikan suatu kerangka kerja untuk pengambilan keputusan secara terdesentralisasi dan partisipatif di tingkat perusahaan dalam menetapkan tujuan perusahaan.

Adapun manfaat akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2007: 413) yaitu:

1. Sebagai dasar penyusunan anggaran

Informasi akuntansi pertanggungjawaban bermanfaat untuk memperjelas peran seorang manajer sebab dalam penyusunan anggaran, ditetapkan siapa atau pihak mana yang bertanggungjawab atas pelaksanaan kegiatan pencapaian tujuan perusahaan, juga ditetapkan sumber daya (yang disusun dalam satuan mata uang) yang disediakan bagi pemegang tanggungjawab tersebut untuk melaksanakan kegiatan itu.

2. Sebagai penilaian kinerja setiap manajer pusat pertanggungjawaban

Penilaian kinerja merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka miliki dalam organisasi, jika informasi akuntansi merupakan salah satu dasar penilaian kinerja maka informasi itu

terkait dengan akuntansi manajemen yang dihubungkan dengan individu yang memiliki peran dalam organisasi yang merupakan informasi akuntansi manajemen.

3. Pemotivasian manajer

Motivasi adalah proses prakarsa dilakukannya suatu tindakan secara sadar dan bertujuan pemotivasian adalah sesuatu yang digunakan untuk mendorong timbulnya prakarsa seseorang untuk melakukan tindakan secara sadar dan bertujuan. Dalam sistem penghargaan perusahaan, informasi akuntansi merupakan bagian penting. Seseorang akan termotivasi untuk bekerja jika ia yakin kinerjanya akan mendapat penghargaan, pemberian penghargaan atas kinerja akan berpengaruh langsung pada motivasi manajer untuk meningkatkan kinerja.

4. Bermanfaat sebagai pengelola aktivitas dengan cara mengarahkan usaha manajemen dalam mengurangi dan akhirnya menghilangkan biaya bukan penambahan nilai.
5. Dapat membantu manajer dalam memantau efektifitas program pengelolaan aktivitas

2.1.3.6 Pusat Pertanggungjawaban

Definisi pusat pertanggungjawaban menurut Hansen dan Mowen dalam Deny Arnos Kwary (2009: 560) adalah sebagai berikut:

“Pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*) merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggung jawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu.”

Menurut Anthony dan Govindarajan dalam kurniawan Tjakrawala (2009: 171) pusat pertanggungjawaban adalah:

“organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap aktivitas yang dilakukan.”

Abdul Halim (2012: 113) mendefinisikan pusat pertanggungjawaban sebagai berikut:

“Pusat pertanggungjawaban adalah unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang mempunyai wewenang untuk melakukan tindakan-tindakan tertentu dalam rangka melaksanakan sebagian kegiatan-kegiatan organisasi yang menjadi tanggungjawab.”

Sehingga dapat disimpulkan bahwa pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit dari organisasi yang dikepalai oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap hasil dari aktivitas yang dilakukan oleh unit tersebut.

Adapun tujuan dibuatnya pusat-pusat pertanggungjawaban menurut Abdul Halim (2012: 113) adalah:

1. Sebagai basis perencanaan, pengendalian dan penilain kinerja manajer dan unit organisasi yang dipimpinnya.
2. Untuk memudahkan mencapai tujuan organisasi.
3. Memfasilitasi terbentuknya kesesuaian tujuan (*goal congruencer*).
4. Mendelegasikan tugas dan wewenang ke unit-unit yang memiliki kompetensi sehingga mengurangi beban tugas manajer pusat.
5. Mendorong kreativitas dan daya inovasi bawahan.

6. Sebagai alat untuk melaksanakan strategi organisasi secara efektif dan efisien.
7. Sebagai alat pengendalian manajemen.”

2.1.3.7 Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban

Menurut Anthony dan Govindarajan dalam Kurniawan Tjakarawala (2009: 171), ada empat jenis pusat pertanggungjawaban untuk tujuan pengendalian yaitu:

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

Adapun penjelasannya sebagai berikut:

1. Pusat pendapatan

Di pusat pendapatan, suatu output (pendapatan) diukur secara moneter, akan tetapi tidak ada upaya formal yang dilakukan untuk mengaitkan input (beban atau biaya) dengan output. Pada umumnya, pusat pendapatan merupakan unit pemasaran/penjualan yang tak memiliki wewenang untuk menetapkan harga jual dan tidak bertanggung jawab atas harga pokok penjualan dari barang-barang yang mereka pasarkan. Penjualan atau pesanan aktual diukur terhadap anggaran dan kuota, dan manajer dianggap bertanggung jawab atas biaya yang terjadi secara langsung di dalam unitnya, akan tetapi ukuran utamanya adalah pendapatan.

2. Pusat biaya

Pusat biaya adalah pusat yang bertanggungjawab yang inputnya diukur secara moneter, namun outputnya tidak. Pusat biaya (*cost center*), manajer departemen atau divisi disertai tanggung jawab untuk mengendalikan

biaya yang dikeluarkan dan otoritas untuk mengabil keputusan-keputusan yang mempengaruhi biaya tersebut. Pusat biaya merupakan jenis pusat peranggungjawaban yang digunakan secara luas. Hal ini karena bidang-bidang di mana manajer mempunyai tanggung jawab dan otoritas atas biaya dapat diidentifikasi dengan cepat pada sebagian besar perusahaan. Manajer pusat biaya perlu memastikan bahwa tugas-tugas yang dituntaskan dalam batasan yang diperkenankan oleh anggaran atau biaya standar. Manajer pusat biaya memakai biaya standar dan anggaran yang fleksibel untu mengendalikan biaya.

3. Pusat Laba

Ketika kinerja finansial suatu pertanggungjawaban diukur dalam ruang lingkup laba (selisih antara pendapatan dan biaya), maka pusat ini disebut sebagai pusat laba (*profit center*). Laba merupakan ukuran kinerja yang berguna karena laba memungkinkan manajemen senior untuk dapat menggunakan satu indikator yang komprehensif, dibandingkan jika harus menggunakan beberapa indikator (beberapa diantaranya menunjuk ke arah yang berbeda). Manajer pusat laba diukur kinerjanya dari selisih antara pendapatan dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut.

4. Pusat investasi

Di unit usaha yang lain, laba dibandingkan dengan aktiva yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut. Pusat pertanggungjawaban ini disebut sebagai pusat investasi. Ukuran prestasi manajer pusat investasi dapat

berupa rasio antara laba dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut. Sebuah pusat investasi merupakan pengembangan utama dari ide pusat pertanggungjawaban karena pusat ini mencakup semua elemen yang terdapat dalam tujuan perusahaan untuk memperoleh kembalian investasi yang memuaskan.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa pusat-pusat pertanggungjawaban organisasi mempunyai peran yang sangat penting dalam melakukan perencanaan dan pengendalian. Dengan perkataan lain, tiap-tiap pusat pertanggungjawaban bertugas untuk melaksanakan program atau aktivitas tertentu, dan penggabungan program-program dari tiap-tiap pusat pertanggungjawaban tersebut seharusnya mendukung program pusat pertanggungjawaban pada level yang lebih tinggi, sehingga pada akhirnya tujuan umum organisasi dapat tercapai.

2.1.4 Kinerja Manajerial

2.1.4.1 Pengertian Kinerja Manajerial

Menurut Rudianto (2013: 189), Kinerja Manajerial adalah:

“Kemampuan para manajer untuk mengolah seluruh sumber daya yang dimiliki perusahaan demi memperoleh dana usaha dalam jangka pendek dan jangka panjang itulah yang disebut dengan kinerja manajerial.”

Menurut Nasution (2001) kinerja manajerial adalah:

“Kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota, organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial, antara lain: perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, penggantian staf, negosiasi, dan representasi.”

Kinerja Manajerial menurut Mulyadi (2007: 68), menjelaskan sebagai berikut:

“Seorang yang memegang posisi manajerial diharapkan mampu menghasilkan suatu kinerja manajerial. Berbeda dengan kinerja karyawan yang pada umumnya bersifat konkrit, kinerja manajerial bersifat abstrak dan kompleks. Manajer menghasilkan kinerja dengan mengarahkan bakat dan kemampuan, serta usaha beberapa orang lain yang berada di dalam daerah wewenangnya. Oleh karena itu, manajer memerlukan kerangka konseptual sebagai *working model* yang dapat digunakan untuk menghasilkan kinerja manajerial.”

Menurut Moehariono (2009: 60) adalah sebagai berikut:

“Kinerja atau performance adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu program kegiatan atau kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi.”

2.1.4.2 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kinerja Manajerial

Menurut Wulfram dalam Bambang Wahyudi (2002: 23), terdapat dua faktor yang mempengaruhi kinerja manajerial yaitu:

1. Faktor Penghambat Proses Kinerja
Ada beberapa faktor yang menyebabkan kinerja menjadi tidak efektif yaitu:
 - a. Definisi Proyek
Definisi proyek yang dimaksud adalah keadaan proyek itu sendiri atau gambaran proyek yang dibuat perencanaan. Pada proyek

dengan ukuran dan kompleksitas yang amat besar, yang melibatkan banyak organisasi ditambah lagi banyak organisasi ditambah lagi banyak kegiatan saling keterkaitan, maka akan timbul masalah kesulitan koordinasi dan komunikasi, kesulitan yang sama bisa juga timbul karena kerumitan pendefinisian struktur organisasi proyek yang dibuat perencanaan.

- b. Faktor Tenaga Kerja
Pengawas atau inspektur yang kurang ahli dibidangnya atau kurang berpengalaman dapat menyebabkan pengendalian proyek menjadi tidak efektif dan kurang akurat.
 - c. Faktor Sistem Pengendalian
Penerapan sistem informasi dan pengawasan yang terlalu formal dengan mengabaikan hubungan manusia akan timbul kekakuan dan keterpaksaan. Oleh karena itu, perlu juga diterapkan cara-cara tertentu untuk mendapatkan informasi secara tidak resmi, misalnya ketika makan bersama, saling mengunjungi, komunikasi lewat telepon, dan lain-lain.
2. Faktor Pendukung Proses Kinerja
- Obyektifitas data mutu suatu pengendalian kinerja tidak terlepas dari mutu informasi yang diperoleh. Jika informasi yang diperoleh pengawasan dilapangan data mewakili kondisi yang sebenarnya maka solusi yang diambil akan lebih mengenai sasaran, ada beberapa faktor yang perlu diperhatikan agar kinerja dan sistem informasi berlangsung dengan baik, yaitu:
- a. Ketepatan Waktu
Keterlambatan pemantau hanya akan menghasilkan informasi yang tidak sesuai lagi dengan kondisi
 - b. Akses antar Tingkat
Derajat kemudahan untuk akses dalam jalur pelaporan performa sangat berpengaruh untuk menjaga efektifitas sistem pengendalian kinerja. Jalur pelaporan dari tingkat paling atas hingga paling bawah harus mudah dan jelas. Sehingga, seorang manajer dapat melacak dengan cepat bila terdapat bagian yang memiliki performa jelek.
 - c. Perbandingan Data terhadap Informasi
Data yang diperoleh dari pengamatan di lapangan harus mampu memberikan informasi secara profesional. Jangan sampai terjadi jumlah data yang didapat berjumlah ribuan bahkan ratusan ribu namun hanya memberikan satu dua informasi. Sedangkan untuk mengolah data tersebut membutuhkan tenaga dan waktu yang tidak sedikit.
 - d. Data dan Informasi yang dapat Dipercaya
Masalah ini menyangkut kejujuran dan kedisiplinan semua pihak yang terlibat dalam proyek. Semua perjanjian dan kesepakatan yang telah dibuat seperti waktu pengiriman peralatan dan bahan, waktu pembayaran harus benar-benar ditepati.

e. Masalah Menyangkut Kejujuran

Data yang diperoleh harus sesuai dengan apa yang terjadi dilapangan. Pemakaian asumsi, kira-kira atau pendapat pribadi tidak boleh dimasukkan sebagai data hasil pengamatan.

2.1.4.3 Fungsi-fungsi Manajemen

Menurut Kurnianingsih dan Indriantoro (2003: 24), dimensi untuk mengukur kinerja manajerial yaitu:

1. *“Planning*
2. *Investigating*
3. *Coordinating*
4. *Evaluation*
5. *Monitoring*
6. *Staffing*
7. *Negotiating*
8. *Representating.”*

Penjelasan diatas tentang fungsi-fungsi manajem dapat dijelaskan sebagai berikut :

- 1) *Planning* atau kinerja perencanaan yang dimaksud yaitu kemampuan dalam menentukan tujuan, kebijakan-kebijakan dan tindakan/ pelaksanaan kerja, penganggaran, merancang prosedur serta pemrograman.
- 2) *Investigating* atau kinerja investigasi yang dimaksud adalah kemampuan dalam mengumpulkan dan menyampaikan informasi untuk dicatat dan rekening, mengukur hasil, menentukan pesedian, serta analisis pekerjaan.
- 3) *Coordinating* atau kinerja pengkoordinasian yang dimaksud adalah kemampuan dalam tukar menukar informasi dengan orang di bagian organisasi lain untuk mengaitkan dan

menyesuaikan program, pemberitahuannya kepada bagian lain, dan hubungan dengan manajer lain.

- 4) *Evaluation* atau kinerja evaluasi yang dimaksud adalah kemampuan dalam menilai dan mengukur proposal, kinerja yang diamati atau dilaporkan yang meliputi penilaian pegawai, penilaian catatan hasil, penilaian laporan keuangan dan pemeriksaan produk.
- 5) *Monitoring* atau kinerja pengawasan yang dimaksud adalah kemampuan dalam memberi pengarahan, memimpin dan mengembangkan bawahan, membimbing, melatih dan menjelaskan peraturan kerja pada bawahan, menjelaskan tujuan kerja dan menangani keluhan pegawai.
- 6) *Staffing* atau kinerja pengaturan staf yang dimaksud adalah kemampuan untuk mempertahankan angkatan kerja yang ada pada bagian anda, melakukan perekrutan pegawai, mewawancari mereka dan memilih pegawai baru, menempatkan pada bagian yang sesuai, mempromosikan dan memutasi pegawai.
- 7) *Negotiating* atau kinerja negosiasi yang dimaksud adalah kemampuan dalam melakukan pembelian, penjualan atau melakukan kontrak untuk barang dan jasa, menghubungi pemasok dan melakukan tawar menawar dengan wakil penjual, serta tawar menawar secara kelompok.

- 8) *Representating* atau kinerja perwakilan yang dimaksud adalah kemampuan dalam menghadiri pertemuan-pertemuan dengan perusahaan lain, pertemuan dengan perkumpulan bisnis, pidato untuk acara-acara kemasyarakatan, serta kemampuan dalam mempromosikan tujuan umum perusahaan.

2.1.5 Penelitian Terdahulu

Penelitian-penelitian sebelumnya telah dilakukan dalam mendukung uraian diatas. Penelitian-penelitian tersebut dirangkum dalam tabel berikut:

Tabel 2.1

Hasil Penelitian Terdahulu

Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian	Perbedaan	Persamaan
Latif Farid Muharrom (2014)	Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial pada Direktorat Jenderal Perbendaharaan	Partisipasi Anggaran (X_1) Kinerja Manajerial (Y)	Partisipasi Anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap Kinerja Manajerial	1. Sektor Penelitian 2. Tahun Penelitian	1. Variabel Partisipasi Anggaran 2. Variabel Kinerja manajerial
Dian Sari (2013)	Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap	Partisipasi Anggaran (X_1) Akuntansi Pertanggungjawaban	Partisipasi Anggaran dan Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh secara simultan terhadap Kinerja Manajerial. Partisipasi Anggaran	1. Sektor Penelitian 2. Tahun Penelitian	1. Variabel Partisipasi Anggaran 2. Variabel Akuntansi Pertanggungjawaban

	Kinerja Manajerial pada PT Pos Indonesia (Jambi)	(X_2) Kinerja Manajerial (Y)	berpengaruh namun rendah terhadap kinerja manajerial. Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial.		3. Variabel Kinerja manajerial
Fadil Hanafiah Lubis (2014)	Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajerial pada PT Perkebunan Sumatra Utara	Akuntansi Pertanggungjawaban (X_1) Kinerja Manajerial (Y)	Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial	1. Sektor Penelitian 2. Tahun Penelitian	1. Variabel Akuntansi Pertanggungjawaban 2. Variabel Kinerja manajerial
Eka Nur Yunita (2011)	Pengaruh Patisipasi Anggaran dan Teknologi Informasi Terhadap Kinerja Manajerial pada Perusahaan Manufaktur di Kota Bogor	Partisipasi Anggaran (X_1) Teknologi Informasi (X_2) Kinerja Manajerial (Y)	Partisipasi Anggaran berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap Kinerja Manajerial dan Teknologi Informasi berpengaruh secara positif terhadap Kinerja Manajerial.	1. Sektor Penelitian 2. Tahun Penelitian 3. Variabel Teknologi Informasi	1. Variabel Partisipasi Anggaran 2. Variabel Kinerja manajerial
Maimunah (2015)	Pengaruh Partisipasi Anggaran, Akuntansi Pertanggungjawaban dan Motivasi Terhadap Kinerja Manajerial di Dinas Perikanan dan	Partisipasi Anggaran (X_1) Akuntansi Pertanggungjawaban (X_2) Motivasi (X_3) Kinerja	Partisipasi Anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial. Akuntansi Pertanggungjawaban tidak berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial. Secara simultan Partisipasi Anggaran, Akuntansi	1. Sektor Penelitian 2. Tahun Penelitian 3. Variabel Motivasi	1. Variabel Partisipasi Anggaran 2. Variabel Akuntansi Pertanggungjawaban 3. Variabel Kinerja manajerial

	Kelautan Provinsi Riau	Manajerial (Y)	Pertanggungjawaban dan Motivasi berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial.		
Darmawati (2014)	Pengaruh Partisipasi Anggaran, Sistem Pengukuran Kinerja dan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajerial pada Dinas Kesehatan Kabupaten Pahlawan.	Partisipasi Anggaran (X ₁) Sistem Pengukuran Kinerja (X ₂) Akuntansi Pertanggungjawaban (X ₃) Kinerja Manajerial (Y)	Partisipasi Anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial. Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Secara simultan ketiga variabel independen tersebut berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial.	1. Sektor Penelitian 2. Tahun Penelitian 3. Variabel Sistem Pengukuran Kinerja	1. Variabel Partisipasi Anggaran 2. Variabel Akuntansi Pertanggungjawaban 3. Variabel Kinerja manajerial
Wigati Sulistyorini (2010)	Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajerial pada Dinas Kesehatan Pemerintah Daerah Kota Tuban	Partisipasi Anggaran (X ₁) Akuntansi Pertanggungjawaban (X ₂) Kinerja Manajerial (Y)	Partisipasi Anggaran dan Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial. Partisipasi Anggaran lebih dominan berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial	1. Sektor Penelitian 2. Tahun Penelitian	1. Variabel Partisipasi Anggaran 2. Variabel Akuntansi Pertanggungjawaban 3. Variabel Kinerja manajerial

2.2 Kerangka Pemikiran

Suatu rencana keuangan harus disusun berdasarkan struktur organisasi dimana ada ketegasan garis wewenang dan tanggung jawab (Tendi Haruman dan Sri Rahayu 2007:9), maka dari itu dibutuhkan akuntansi pertanggungjawaban dalam proses penyusunan anggaran. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem yang mengukur hasil dari pusat-pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*) dan membandingkan hasilnya dengan hasil yang diharapkan. Akuntansi pertanggungjawaban timbul sebagai akibat adanya wewenang yang diberikan dan bagaimana mempertanggungjawabkan dalam bentuk suatu laporan tertulis.

Manajer yang bertanggungjawab pada suatu pusat pertanggungjawaban diharuskan untuk membuat suatu laporan pertanggungjawaban. Laporan pertanggungjawaban tersebut berisi anggaran (*target*) dan realisasinya. Laporan pertanggungjawaban tersebut kemudian akan digunakan sebagai evaluasi kinerja pusat-pusat pertanggung jawaban (Se Tin dan Taufik Hidayat: 2012). Apabila anggaran yang telah dibuat pusat-pusat pertanggungjawaban dapat direalisasikan dengan baik maka akan meningkatkan kinerja manajerial. Kinerja manajerial akan baik jika mengetahui dan ikut berpartisipasi dalam anggaran yang dibuat (Maimunah, 2015).

Partisipasi anggaran dalam penyusunan anggaran merupakan keikutsertaan *operating managers* dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan di masa yang akan ditempuh oleh *operating managers* tersebut dalam pencapaian anggaran. Partisipasi dalam

penyusunan anggaran sangat menguntungkan untuk pemutusan tanggung jawab dalam pelaksanaan dinamis dan dalam lingkungan yang tidak pasti karena manajer yang bertugas pada pemutusan tanggung jawab memungkinkan untuk mempunyai informasi-informasi terakurat atau terbaik yang dapat mempertimbangkan dalam pengambilan keputusan. Oleh karena itu, diperlukan adanya keikutsertaan para manajer dalam memberikan informasi atau usulan dalam partisipasi penyusunan anggaran guna untuk pengambilan keputusan yang terbaik untuk suatu pencapaian tujuan suatu perusahaan.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan bagian dari akuntansi manajemen yang menitikberatkan pada masalah pertanggungjawaban pendelegasian wewenang dalam unit-unit organisasi. Seorang pemimpin diharapkan mampu memantau seluruh kegiatan operasi perusahaannya secara langsung. Namun, semakin kompleknya kegiatan suatu perusahaan menyebabkan pemimpin tak lagi mampu memantau seluruh kegiatan perusahaan secara langsung. Oleh karena itu, diperlukannya adanya pendelegasian wewenang dan tanggungjawab melalui penerapan akuntansi pertanggungjawaban.

Kinerja manajerial merupakan hasil dari proses aktivitas manajerial yang efektif mulai dari proses perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, laporan pertanggungjawaban, pembinaan dan pengawasan. Dalam kinerja manajerial menunjukkan kemampuan dan prestasi seorang manajer dalam menjalankan organisasi untuk mewujudkan tujuan yang mengarah kepada ketercapaian pelayanan publik. Oleh karena itu, perlu dilakukannya bentuk aktivitas yaitu partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran dan diterapkannya akuntansi

pertanggungjawaban dengan baik guna untuk memperbaiki kinerja yang baik atau meningkatkan kinerja manajerial perusahaan yang baik.

2.2.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial

French et al (1960) dalam Krisler Bornadi Omposunggu dan Ickur Rangga Bawono (2006), partisipasi dalam proses penyusunan anggaran sebagai: "...suatu proses kerjasama dalam pembuatan keputusan yang melibatkan dua kelompok atau lebih yang berpengaruh pada pembuatan keputusan di masa yang akan datang." Sedangkan menurut Dina Rosmawati (2010) bahwa anggaran yang disusun tidak semata-mata ditentukan oleh manajer bagian atasan saja, melainkan juga keterlibatan atau keikutsertaan manajer menengah dan bawahan, karena para manajer tingkat menengah dan bawah merupakan bagian organisasi yang memiliki hak untuk memilih tindakan secara benar dalam proses manajemen atau kinerja manajemen. Dengan menyusun anggaran secara keterlibatan (partisipatif) dapat meningkatkan kinerja manajerial. Hal tersebut didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar dirancang secara keterlibatan (partisipatif) disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh (termotivasi) dalam tujuan atau standar yang telah ditetapkan, dan karyawan memiliki rasa tanggung jawab untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunan.

Hansen dan Mowen (2009:375) diterjemahkan oleh Deny Arnos Kwary mengemukakan bahwa anggaran sering digunakan untuk menilai kinerja manajerial pada manajer. Sedangkan Baldrick et.al (2013:10) menyatakan bahwa pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial adalah berikut: "...agar

dapat menumbuhkan partisipasi dan memotivasi para manajer dalam pencapaian tujuan yang telah ditetapkan maka semua tingkatan manajemen dari semua bagian harus dilibatkan dalam penyusunan anggaran.”

Nur Indriantoro (1993) bahwa kinerja dinyatakan efektif apabila tujuan atau sasaran anggaran tercapai dan bawahan mendapat kesempatan terlibat dan berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran maka memotivasi bawahan untuk mengidentifikasi dan melakukan negosiasi dengan atasan mengenai target anggaran yang dicapai. Diperjelas oleh Yogi Adrianto (2008) bahwa “anggaran mempunyai fungsi sebagai pedoman untuk memotivasi kinerja individual para manajer. Disamping itu, anggaran menjadi alat untuk memotivasi kinerja anggota organisasi, alat koordinasi dan komunikasi antara atasan dan bawahan.”

Medhayanti dan Suardana (2015) mengungkapkan bahwa banyak perusahaan menyakini bahwa anggaran mampu meningkatkan kinerja. Terciptanya kinerja manajerial yang baik dapat terwujud jika manajer dapat menjalankan fungsinya dengan baik dan mencapai sarannya.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dermawati (2014) yang telah melakukan penelitian untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan hasil yang menunjukkan adanya hubungan positif dan signifikan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial

2.2.2 Pengaruh Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap Kinerja Manajerial

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang disusun berdasarkan struktur organisasi yang secara tegas memisahkan tugas, wewenang dan tanggungjawab yang jelas dari masing-masing tingkat manajemen. Menurut Ni Md. Sauri Ardiani dan I Wy. Pradnyantha W bahwa: “Perusahaan yang memiliki struktur organisasi yang baik dengan sistem pendelegasian wewenang dan pembagian tanggungjawab yang jelas merupakan syarat dari penerapan akuntansi pertanggungjawaban tercapai.

Menurut Ni Made Suari Ardiani I Wayan Pradnyantha Wirasedana (2013: 571) bahwa “Semakin baik penerapan akuntansi pertanggungjawaban maka keefektivitasan pengendalian biaya akan mengalami peningkatan, sebaliknya semakin buruk penerapan akuntansi pertanggungjawaban maka keefektivitasan pengendalian biaya akan mengalami penurunan.” Akuntansi pertanggungjawaban bisa meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasional bila perusahaan dapat melaksanakan persyaratan untuk terselenggaranya akuntansi pertanggungjawaban yang memadai. Dengan demikian laporan pertanggungjawaban/ anggaran merupakan alat bantu manajemen dalam melakukan fungsi pengendalian biaya perusahaan sehingga efektivitas pengendalian tercapai.

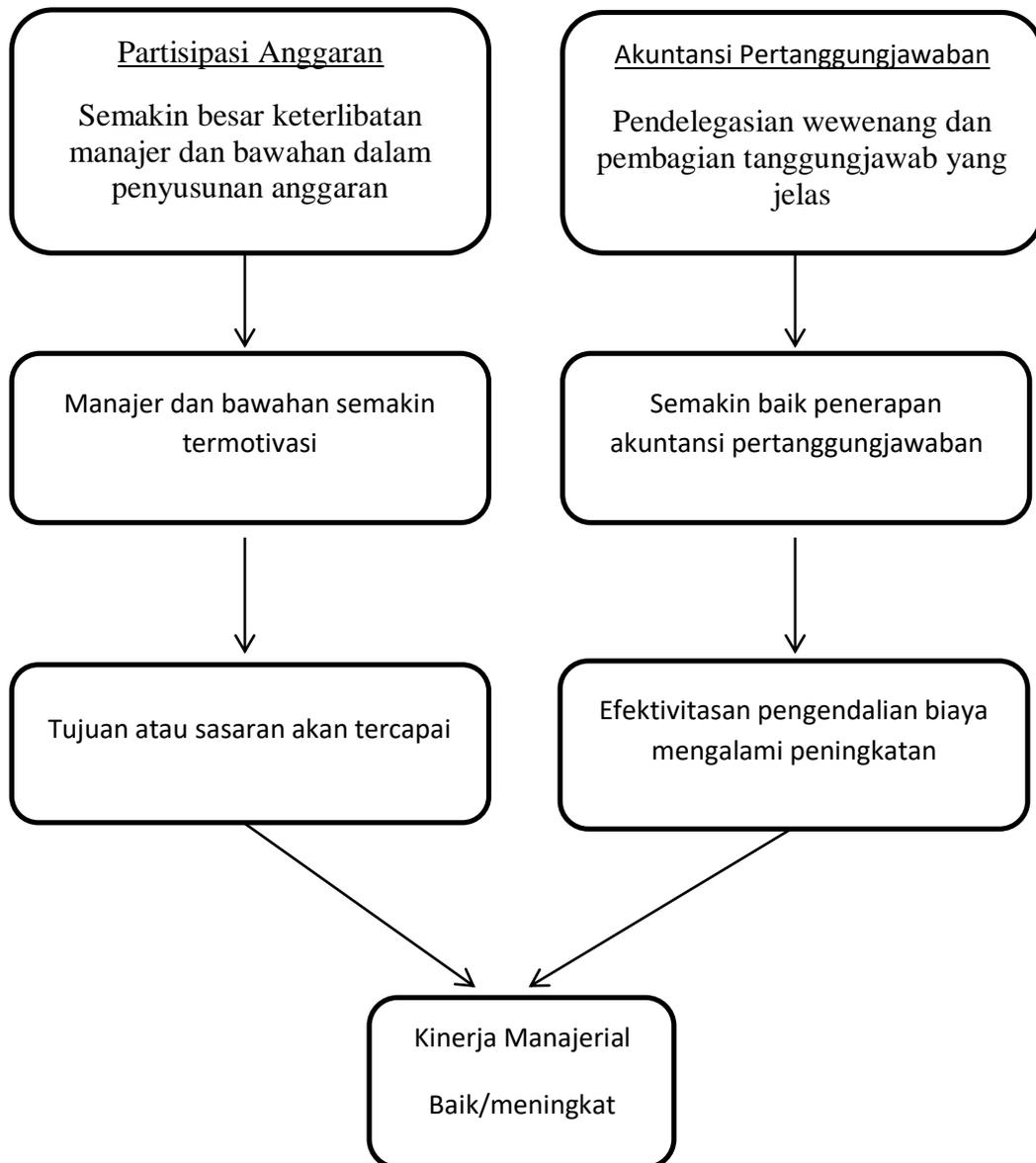
Dasar Pemikiran akuntansi pertanggungjawaban adalah bahwa seorang manajer harus bertanggungjawab atas permasalahan tertentu dan hanya masalah

tersebut saja, sehingga manajer dapat melakukan pengendalian pada tingkat yang signifikan (Garrison *et al.*, 2013: 328). Pernyataan tersebut didukung (Wiganti: 2010) ketika manajer berhasil melakukan pengendalian biaya dengan baik maka dikatakan kinerja manajerial meningkat.

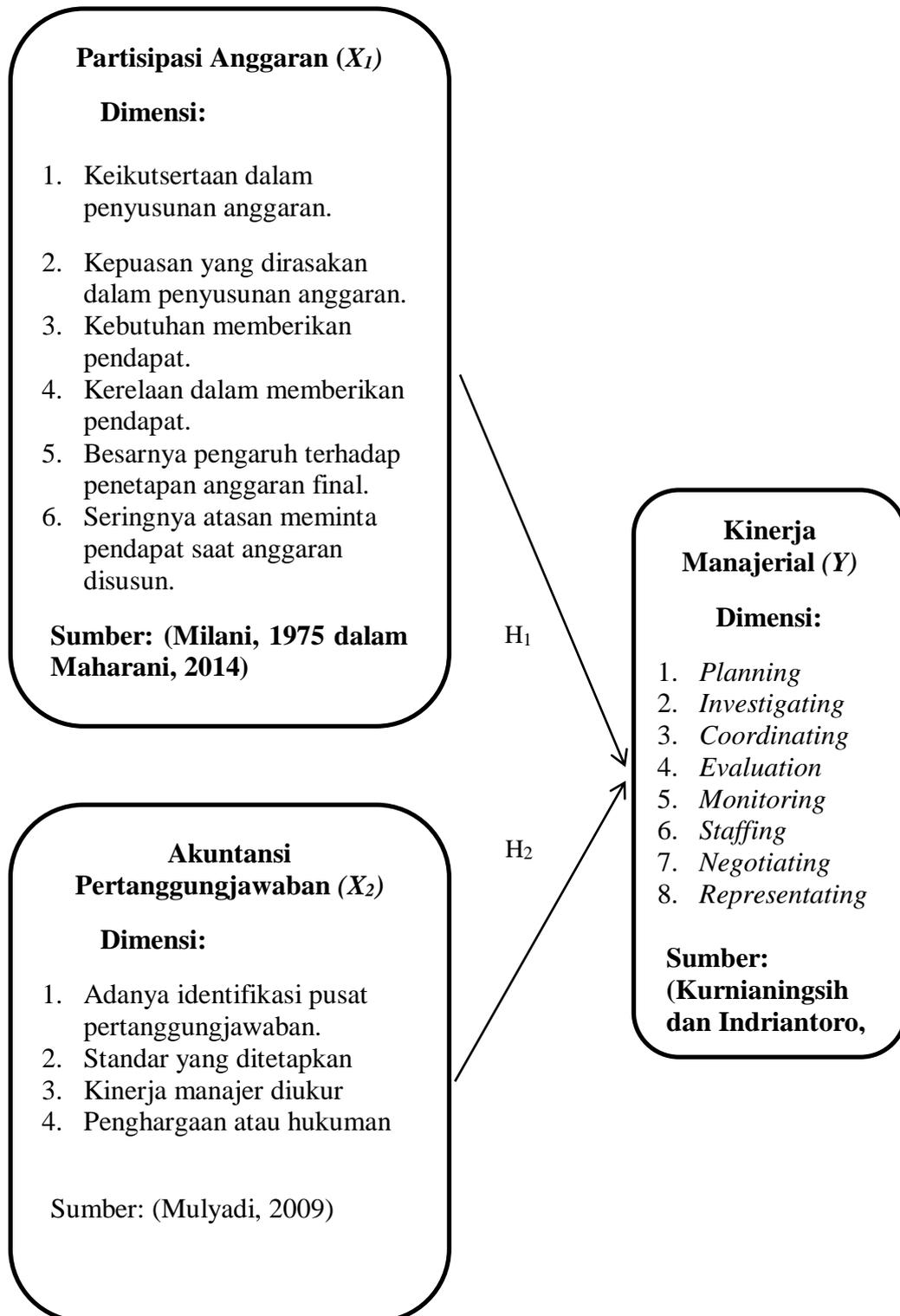
Dermawati (2014) telah melakukan penelitian akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial pada Dinas Kesehatan Kabupaten Pahlawan, hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap Kinerja Manajerial menunjukkan ada hubungan yang positif dan signifikan. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Linda Dyah Kinansih dan Mimin Nur Aisyah (2013) dengan melakukan survei pada PT Taman Wisata Candi Borobudur, Perambanan dan Ratu Boko.

Penelitian dari Dian Sari (2013). Kesimpulan dalam penelitian yang dilakukan oleh Dian Sari ini dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Akuntansi pertanggungjawaban secara parsial memiliki pengaruh yang positif terhadap kinerja manajerial.
2. Partisipasi anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban secara simultan memiliki pengaruh sebesar 0,394 yang berarti berpengaruh rendah terhadap kinerja manajerial.



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran



Gambar 2.2 Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka perlu dilakukannya pengujian hipotesis untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan antara *variabel independent* (variabel bebas) terhadap *variabel dependent* (variabel terikat). Penulis mengasumsikan jawaban sementara (hipotesis) dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₁ : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial.

H₂ : Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial.

