

**BAB II**  
**KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS**  
**PENELITIAN**

**2.1 Kajian Pustaka**

**2.1.1 Partisipasi Anggaran**

**2.1.1.1 Anggaran**

Anggaran adalah rencana manajemen yang tertulis dan dinyatakan dalam satuan rupiah. Agar dapat menumbuhkan partisipasi dan motivasi para manajer dalam pencapaian tujuan yang telah ditetapkan maka semua tingkatan manajemen dari semua bagian harus dilibatkan dalam penyusunan anggaran. Anggaran yang realistis akan meningkatkan koordinasi antar individu, terlaksananya kebijakan manajemen, dan tercapainya tujuan yang telah ditetapkan (Baldrick Siregar *et. al*/2013:10)

Kemudian menurut Munandar (2001:11) definisi anggaran adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit atau kesatuan moneter yang berlaku untuk jangka waktu yang akan datang. Anggaran adalah suatu rencana kuantitatif (satuan jumlah) periodik yang disusun berdasarkan program yang telah disahkan. Anggaran (*budget*) merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif untuk jangka waktu tertentu dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang, tetapi dapat juga dinyatakan dalam satuan barang/jasa

(Nafarin, 2007 :11)

Anggaran merupakan suatu perencanaan atau estimasi kinerja yang akan dicapai dalam jangka pendek yang merupakan penjabaran dari tujuan organisasi dengan mengalokasikan sejumlah sumber daya organisasi yang dimiliki untuk memenuhi kebutuhan pelaksanaan kegiatan-kegiatan organisasi. Dari pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa anggaran (*budget*) merupakan suatu rencana manajemen secara tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi dan pada umumnya dinyatakan dalam satuan rupiah tetapi dapat dinyatakan dalam satuan barang/jasa untuk jangka waktu tertentu demi tercapainya tujuan yang telah ditetapkan.

#### **2.1.1.2 Tujuan Anggaran**

Anggaran memberikan tujuan dalam penyusunannya pada sebuah organisasi. Tujuan pada penyusunan anggaran dapat mengkomunikasikan dan mengendalikan berbagai aspek baik secara financial maupun yang terkait operasional dari berbagai divisi. Tujuan utama penyusunan anggaran menurut Nafarin (2007:19) adalah sebagai berikut:

1. “Digunakan sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana.
2. Mengadakan pembatasan jumlah dana yang dicari dan digunakan.
3. Merinci jelas sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga dapat mempermudah pengawasan.
4. Merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.
5. Menyempurnakan rencana yang telah disusun karena anggaran menjadi lebih jelas dan nyata terlihat
6. Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap

usulan yang berkaitan dengan keuangan.”

### 2.1.1.3 Fungsi Anggaran

Dengan penyusunan anggaran usaha-usaha perusahaan akan lebih banyak berhasil apabila ditunjang oleh kebijakan yang terarah dan dibantu oleh perencanaan-perencanaan yang matang. Perusahaan yang berkecenderungan memandang ke depan akan selalu me mikirkan apa yang mungkin dilakukannya pada masa yang akan datang. Sehingga dalam pelaksanaannya perusahaan ini akan berpegangan pada semua rencana yang telah disusun sebelumnya. Adapun fungsi anggaran yang dikemukakan oleh Rudianto (2013:66-67) adalah:

#### 1. Alat Perencanaan

Anggaran merupakan rencana kerja yang menjadi pedoman bagi organisasi dalam bertindak. Anggaran memberikan sasaran, target dan arah yang harus dicapai oleh setiap bagian organisasi selama suatu periode tertentu. Oleh karena itu, dalam fungsi perencanaan anggraan memiliki beberapa manfaat yang saling terkait satu dengan yang lainnya, yaitu:

- a. Memberikan pendekatan yang terarah dan terintegrasi kepada seluruh anggota organisasi.
- b. Menciptakan suasana organisasi yang mengarah pada tujuan umum, yaitu pencapaian laba usaha.
- c. Memaksa seluruh anggota organisasi untuk memiliki komitmen

mencapai sasaran yang telah ditetapkan.

- d. Mengarahkan penggunaan seluruh sumber daya pada kegiatan yang paling menguntungkan.
- e. Mendorong pencapaian standa prestasi yang tinggi bagi seluruh anggota organisasi

## 2. Alat Pengendalian

Anggaran berguna sebagai alat penilai apakah aktivitas setiap bagian organisasi telah sesuai rencana atau tidak. Dalam fungsi pengendalian ini anggaran memiliki beberapa manfaat yang saling terkait satu dengan yang lainnya, yaitu:

- a. Berperan sebagai tolok ukur atau standar bagi kegiatan organisasi
- b. Memberikan kesempatan untuk menilai dan mengevaluasi secara sistematis setiap segi atau aspek organisasi.
- c. Mendorong pihak manajemen secara dini mengadakan penelaahan terhadap masalah yang dihadapi.

Dari kedua fungsi anggaran yang telah dikemukakan di atas bias dilihat bahwa dalam proses implementasinya tidak dapat dihilangkan fungsi perencanaan dan pengendalian. Perencanaan yang berfungsi mendefinisikan tujuan dari organisasi, membuat strategi digunakan untuk mencapai tujuan dari organisasi, serta mengembangkan rencana aktivitas kinerja organisasi. Sedangkan pengendalian yang berfungsi untu

mengusahakan agar kegiatan terlaksana sesuai dengan rencana dan pedoman atau hasil yang telah ditetapkan sebelumnya.

#### **2.1.1.4 Karakteristik Anggaran**

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

a. 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.

b. Umumnya mencakup kurun waktu satu tahun

Ini bukan berarti anggaran tidak dapat disusun untuk kurun waktu lebih pendek, seperti tiga bulan misalnya. Atau kurun waktu lebih panjang seperti lima tahun. Batasan waktu dalam penyusunan anggaran akan berfungsi untuk memberikan batasan rencana kerja tersebut.

c. Mengandung komitmen manajemen

Anggaran harus disertai dengan upaya pihak manajemen dan seluruh anggota organisasi untuk menbcapai 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.

d. Usulan anggaran disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi dari pelaksana anggaran

e. 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.

f. Harus dianalisis penyebabnya, jika terjadi penyimpangan dalam pelaksanaannya

Tujuan analisis penyimpangan adalah untuk mencari penyebab penyimpangan supaya tidak terulang lagi dimasa mendatang dan agar penyusunan anggaran di kemudian hari menjadi lebih relevan dengan situasi yang ada.

#### **2.1.1.5 Pendekatan dalam Penyusunan Anggaran**

Penyusunan anggaran dapat dibagi ke dalam tiga pendekatan (Mattola, 2011:10), yaitu:

1. Pendekatan *top-down*

Dalam pendekatan *top-down*, proses penyusunan anggaran dimulai dari manajer puncak. Anggaran diturunkan dari manajer puncak kepada bawahannya dan bawahan tersebut dituntut untuk melaksanakan anggaran tanpa ada keterlibatan dalam proses penyusunannya. Kelemahan dari pendekatan ini adalah bawahan menjadi tertekan oleh pekerjaannya dan akan berperilaku tidak semestinya. Keunggulan pendekatan ini yaitu adanya dukungan yang kuat dari manajer puncak dalam pengembangan anggaran dan proses penyusunan menjadi lebih mudah dikendalikan oleh manajer puncak.

2. Pendekatan *bottom-up*

Dalam pendekatan *bottom-up*, anggaran disusun sepenuhnya oleh bawahan dan disahkan oleh manajer puncak sebagai anggaran perusahaan. Hal yang menonjol dari pendekatan ini adalah adanya negosiasi usulan anggaran antara penyusun anggaran dengan komite anggaran. Tujuan negosiasi adalah menyatukan dua kepentingan yang berbeda. Kelemahan dari pendekatan ini adalah dengan partisipasi yang terlalu luas sering menimbulkan konflik dan memakan waktu yang panjang dalam proses penyusunan anggaran. Sedangkan keunggulan

pendekatan ini terletak pada mekanisme negosiasi yang ada antara penyusun anggaran dan komite anggaran.

### 3. Pendekatan Partisipasi Anggaran

Pendekatan ini merupakan pendekatan yang paling banyak dianut. Dalam pendekatan ini anggaran disusun oleh setiap manajer pusat pertanggungjawaban yang ada dalam perusahaan. Dengan demikian, kelemahan dari kedua pendekatan terdahulu dapat dikurangi sampai ekecil-kecilnya sehingga bawahan merasakan bahwa dirinya diperhitungkan dan efektivitas pelaksanaan anggaran dapat terjamin.

#### **2.1.1.6 Pengertian Partisipasi Anggaran**

Anggaran partisipatif merupakan anggaran yang disusun dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari seluruh manajer pada segala tingkatan (Garrison et al. 2013:385)

Partisipasi penyusunan anggaran adalah sebagai keikutsertaan operating manager dalam memutuskan bersama dengan komite mengenai rangkaian kegiatan di masa yang akan datang yang akan ditempuh oleh operating manager tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran (Mulyadi, 2001:513)

Dharmanegara (2010:19) menyebutkan bahwa, Partisipasi Anggaran merupakan proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa

depan terhadap mereka yang membuatnya.

Menurut Brownell (1982) dalam Eka Yuda (2013) Partisipasi Anggaran merupakan proses dimana individu-individu terlibat langsung didalamnya dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran yang kinerjanya akan dievaluasi dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian target anggaran mereka.

Dari beberapa yang dikemukakan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa Partisipasi Anggaran yaitu proses dalam suatu organisasi dimana melibatkan manajer level bawah, manajer level menengah dan manajer level atas dari suatu organisasi dalam penyusunan anggaran sampai pada proses pengambilan keputusannya.

#### **2.1.1.7 Manfaat Partisipasi Anggaran**

Manfaat dari partisipasi dalam penyusunan anggaran menurut Arfan Ikhsan dan Muhammad Ishak (2005:175) adalah:

- 1) Partisipan menjadi terlibat secara emosi dan bukan hanya secara tugas dalam pekerjaan mereka. Partisipasi dapat meningkatkan moral dan mendorong inisiatif yang lebih besar pada semuaa tingkatan manajemen.
- 2) Partisipasi juga berarti meningkatkan rasa kesatuan kelompok, yang ada pada gilirannya cenderung meningkatkan kerja sama antar anggota kelompok dalam penetapan tujuan. Tujuan organisasi yang dibantu penetapannya oleh orang-orang

tersebut, kemudian akan dipandang sebagai tujuan yang selaras dengan tujuan pribadi mereka.

- 3) Partisipasi juga berkaitan dengan penurunan tekanan dan kegelisahan yang berkaitan dengan anggaran. Hal ini disebabkan orang yang berpartisipasi dalam penetapan tujuan mengetahui bahwa tujuan tersebut wajar dan dapat dicapai.
- 4) Partisipasi juga dapat menurunkan ketidakadilan yang dipandang ada dalam alokasi sumber daya organisasi antara subunit organisasi, serta reaksi negative yang dihasilkan dari persepsi semacam itu. Manajer yang terlibat dalam penetapan tujuan akan memiliki pemahaman yang lebih baik mengenai penyebab sumber daya dialokasikan dengan cara demikian
- 5) Melalui proses negosiasi dan banyak diskusi anggaran yang terjadi dalam rapat, manajer akan menyadari masalah dari rekan-rekannya di unit organisasi lainnya dan memiliki pemahaman yang lebih baik atas saling ketergantungan antar-departemen. Dengan demikian, banyak masalah potensial yang berkaitan dengan anggaran dapat dihindari.

#### **2.1.1.8 Kelebihan dan Kekurangan Partisipasi Anggaran**

Partisipasi dalam penyusunan anggaran sangat penting untuk pengambilan keputusan yang nantinya akan dilaksanakan dalam lingkungan organisasi. Manajer yang bertugas pada pemusatan tanggung

jawab memungkinkan untuk mempunyai informasi-informasi yang dapat dipengaruhi kegiatan operasional perusahaan.

Keunggulan anggaran partisipasi menurut Garrison dan Noreen (2000) dalam Mediaty (2010) adalah sebagai berikut:

1. Setiap orang pada semua tingkat organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.
2. Setiap orang yang berkaitan langsung dengan suatu aktivitas mempunyai kedudukan terpenting dalam pembuatan estimasi anggaran.
3. Setiap orang lebih cenderung mencapai anggaran yang penyusunannya melibatkan orang tersebut.
4. Suatu anggaran partisipatif mempunyai sistem kendalinya sendiri yang unik

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:14) yang diterjemahkan oleh F.X kurniawan Tjakrawala, Partisipasi Anggaran mempunyai keuntungan sebagai berikut:

1. Ada penerimaan yang lebih besar 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 interaksi dengan atasan selama tahap pemeriksaan persetujuan

Selain kelebihan, Partisipasi Anggaran memiliki beberapa kekurangan. Apabila terdapat kesalahan atau ketidakpastian dalam prakteknya, Partisipasi Anggaran dapat merusak kinerja pegawai dan menurunkan usaha dalam pencapaian tujuan organisasi. Hansen dan Mowen (2009:448-449) diterjemahkan oleh Deny Arnos Kwary berpendapat bahwa terdapat tiga masalah yang timbul, yang merupakan kelemahan dalam partisipasi anggaran, 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 kinerja.

2. Membuat kelonggaran dalam anggaran (sering disebut sebagai menutupi anggaran)/ *slack* anggaran

*Slack* anggaran 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 meninggikan biaya dengan sengaja.

### 3. Partisipasi semu (*Pseudoparticipation*)

Yaitu berarti bahwa perusahaan menggunakan partisipasi dalam Partisipasi Anggaran padahal sebenarnya 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.

#### **2.1.1.9 Faktor-faktor yang Digunakan untuk Mengukur Partisipasi Anggaran**

Partisipasi Anggaran dimaksudkan untuk mengukur tingkat partisipasi yang melibatkan manajer baik tingkat bawah hingga atas dalam proses penyusunan anggaran tersebut. Terdapat lima faktor yang dapat digunakan untuk mengukur Partisipasi Anggaran, yang dikemukakan oleh Milani (1975) dalam Fitriana et.al (2014), yaitu:

1. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran
2. Menyatakan pendapat atau usulan tentang anggaran kepada atasan, tanpa diminta.
3. Besarnya pengaruh bawahan yang tercermin dalam anggaran akhir
4. Seberapa penting usulan atau pemikiran terhadap proses penyusunan anggaran

5. Seringnya atasan meminta pendapat dan atau usulan kepada bawahan ketika anggaran sedang disusun.

Penjelasan mengenai faktor yang digunakan dalam ukuran Partisipasi Anggaran 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 merupakan tujuan bersama yang harus di capai

- 2) Menyatakan pendapat atau usulan tentang anggaran kepada atasan, tanpa diminta.

Kemauan atau inisiatif dari bawahan untuk berpartisipasi secara aktif dalam proses penyusunan anggaran. Hal ini dapat berupa inisiatif dari bawahan untuk mengajukan usulan anggaran tanpa diminta.

- 3) Besarnya pengaruh bawahan yang tercermin dalam anggaran akhir

Seberapa besar peran dan kontribusi yang diberikan bawahan terhadap nkeputusan anggaran final.

- 4) Seberapa penting usulan atau pemikiran terhadap proses penyusunan anggaran

Usulan merupakan adanya peranan atau pentingnya partisipasi dari bawahan kepada atasan dalam proses penyusunan anggaran, terutama bagi manajer. Manajer akan lebih termotivasi untuk berpartisipasi secara aktif dalam penyusunan anggaran

- 5) Seringnya atasan meminta pendapat dan atau usulan kepada bawahan ketika anggaran sedang disusun

Seringnya atasan meminta pendapat atau usulan dalam proses penyusunan anggaran mengacu ada tidaknya kesempatan bagi para manajer untuk mengemukakan pendapat atau mengajukan usulan anggaran. Hal ini juga menunjukkan adanya kemauan atasan untuk memberi kesempatan bagi para bawahan untuk berpartisipasi secara aktif

## **2.1.2 Akuntansi Pertanggungjawaban**

### **2.1.2.1 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban**

Pusat pertanggungjawaban mengandung arti unit-unit pada sebuah organisasi yang memiliki tugas, tanggungjawab dan wewenang tertentu untuk mencapai suatu tujuan tertentu yang dipimpin oleh manajemen.

Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2001:218) adalah sebagai berikut:

“Akuntansi Pertanggungjawaban adalah suatu sistem yang disusun

sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan penghasilan dilakukan dengan bidang pertanggungjawaban dalam organisasi dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok yang bertanggungjawab terhadap penyimpangan dari biaya dan penghasilan yang dianggarkan”

Menurut Henry Simamora (2012:253) mendefinisikan Akuntansi

Pertanggungjawaban sebagai berikut:

“Akuntansi Pertanggungjawaban adalah sebuah sistem pelaporan informasi yang mengklarifikasikan data financial 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”

Menurut Rudianto (2013:176) definisi Akuntansi

Pertanggungjawaban adalah:

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

Sedangkan menurut Hansen dan Mowen (2013:558) mengartikan

Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai berikut:

“Akuntansi Pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang ditentukan oleh para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka”

Berdasarkan teori yang dikemukakan 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.

### **2.1.2.2 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 tanggungjawab) yang membrikan suatu kerangka kerja untuk pengambilan keputusan secara terdesentralisasi dan partisipatif di tingkat perusahaan dalam menetapkan tujuan perusahaan.

Menurut Hansen/Mowen (2013) manfaat penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam suatu perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Untuk penyusunan anggaran

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 disediakan bagi pemegang tanggung

jawab tersebut

2. Sebagai penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban

Manajer pusat pertanggungjawaban akan di beri wewenang dalam menjalankan tanggung jawab dan pencapaian sasaran yang diberikan oleh manajemen puncak. Pada akhir periode yang telah ditentukan manajer pusat pertanggungjawaban harus melaporkan pertanggungjawaban atas kinerja mereka selama periode tersebut. Adanya tanggungjawab dan sasaran yang jelas maka kinerja manajer akan lebih mudah dinilai.

3. Sebagai motivator manajer

Akuntansi Pertanggungjawaban dapat digunakan untuk memotivasi manajer dalam melakukan tindakan koreksi atas penyimpangan atau prestasi yang tidak memuaskan. Sistem yang digunakan untuk memotivasi manajer dalam Akuntansi Pertanggungjawaban adalah penghargaan dan hukuman.

### **2.1.2.3 Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban**

Menurut Mulyadi (2009:191) dalam Hilarius Prima (2014) Akuntansi Pertanggungjawaban mempunyai empat karakteristik, yaitu:

1. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban
2. Standar yang ditetapkan sebagai tolok 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.

Adapun penjelasan mengenai karakteristik di atas, yaitu:

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 membebankan tanggungjawab kepada individu yang diberi wewenang.

2. Standar yang ditetapkan sebagai tolok 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 standard dan anggaran merupakan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan.

3. Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi

dengan anggaran

Pelaksana anggaran merupakan pengguna sumber daya oleh manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran. Pengguna 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 biayasesungguhnya dan informasi biaya yang dianggarkan kepada setiap manajer yang bertanggungjawab, 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.

#### **2.1.2.4 Syarat-syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban**

Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban tidak dapat begitu saja diterapkan oleh setiap perusahaan, karena untuk menerapkan hal tersebut harus memenuhi beberapa syarat-syarat tertentu. Syarat diperlukannya penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dalam perusahaan adalah organisasi yang terdiri dari pusat-pusat pertanggungjawaban dan adanya desentralisasi.

Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban akan lebih efisien dan efektif apabila digunakan pada perusahaan yang memiliki struktur organisasi yang baik dan *job description* yang jelas untuk masing-masing departemen. Untuk dapat diterapkannya Akuntansi Pertanggungjawaban yang memadai ada lima syarat yang harus dipenuhi menurut Mulyadi (2001:89) dalam Aprilita (2015) yaitu:

1. Struktur organisasi
2. Penyusunan anggaran
3. Pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali
4. Pengklasifikasian kode-kode rekening
5. Laporan pertanggungjawaban

Penjelasan mengenai syarat-syarat penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban di atas adalah sebagai berikut:

1. Struktur organisasi

Struktur organisasi dalam Akuntansi Pertanggungjawaban harus menggambarkan aliran tanggung jawab, wewenang, dan posisi yang jelas untuk setiap unit kerja dari setiap tingkat manajemen selain itu harus menggambarkan pembagian tugas dengan jelas, dimana organisasi disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggungjawab tiap pimpinan jelas. Dengan demikian wewenang mengalir dari tingkat manajemen atas ke bawah, sedangkan tanggung jawab sebaliknya.

## 2. Penyusunan anggaran

Setiap pusat pertanggungjawaban harus ikut serta dalam penyusunan anggaran karena merupakan gambaran rencana kerja para manajer yang akan dilaksanakan dan sebagai dasar dalam penilaian kinerjanya.

## 3. Pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali

Tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu bagian dapat dikendalikan oleh manajer, maka hanya biaya-biaya terkendali yang harus dipertanggungjawabkan. Pemisahan biaya ke dalam biaya terkendali dan biaya tak terkendali perlu dilakukan dalam Akuntansi Pertanggungjawaban. Pengertian biaya terkendali dan tak terkendali sebagai berikut:

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

tertentu.

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

#### 4. Pengklasifikasian kode-kode rekening

Terdapatnya susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban. 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. Kode perkiraan diperlukan untuk mengklasifikasikan perkiraan-perkiraan baik dalam neraca maupun dalam laporan laba rugi.

#### 5. Laporan pertanggungjawaban

Bagian akuntansi biaya setiap bulannya membuat laporan pertanggungjawaban untuk tiap-tiap pusat biaya. Setiap bulan dibuat rekapitulasi biaya atas dasar total biaya bulan lalu, yang tercantum dalam kartu biaya. Isi dari laporan pertanggungjawaban disesuaikan dengan tingkatan manajemen yang akan menerimanya. Untuk tingkatan manajemen yang terendah disajikan jenis biaya, sedangkan untuk tiap manajemen di atasnya disajikan total biaya tiap pusat biaya yang dibawahnya ditambah dengan biaya-biaya yang

terkendalikan dan terjadi biayanya sendiri.

#### 2.1.2.5 Pengertian dan Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban merupakan unit organisasi yang dikepalai oleh seorang manajer yang bertanggungjawab atas aktivitas-aktivitasnya. Menurut L.M. Samryn (2002:258) pusat pertanggungjawaban memiliki arti sebagai berikut:

“Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu bagian dalam organisasi yang memiliki kendali atas terjadinya biaya, perolehan pendapatan atau penggunaan investasi”

Hansen/Mowen (2013:558) mengartikan pusat pertanggungjawaban sebagai berikut:

“Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu segmen bisnis yang manajemennya bertanggungjawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu.”

Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu tingkatan bisnis dimana manajer mempunyai pertanggungjawaban untuk melaporkan aktivitas dan mempertanggungjawabkan aktivitas yang telah dilakukannya dan dalam pelaksanaannya manajer pusat pertanggungjawaban dibantu oleh manajer lain dan pekerja-pekerjanya.

Menurut Anthony & Govindarajan (2005:176) ada 4 jenis pusat pertanggungjawaban, yaitu:

1. Pusat pendapatan (*revenue center*)

Pusat pendapatan (*revenue center*) merupakan pusat pertanggungjawaban dimana outputnya diukur dalam unit moneter, tetapi tidak dihubungkan dengan inputnya. Kinerja keuangan pusat pendapatan diukur atas pendapatan yang diperoleh, yaitu hasil kali antara unit yang dijual dengan harga jualnya.

## 2. Pusat biaya (*expense center*)

Pusat biaya (*expense center*) merupakan pusat pertanggungjawaban dimana input atau biaya dapat diukur dalam unit moneter namun outputnya tidak diukur dalam unit moneter. Pusat biaya dibagi menjadi

- a. Pusat biaya teknik/standart (*standard or engineered expense center*) adalah elemen biaya yang benar-benar terjadi dan dapat diukur secara pasti karena mempunyai hubungan erat dengan output yang dihasilkan. Misalnya, bahan baku, upah tenaga kerja, bahan bakar habis pakai, bahan-bahan pembantu lainnya.
- b. Pusat biaya kebijakan adalah biaya yang sebagian besar yang terjadi tidak mempunyai hubungan yang erat dengan outputnya yang dihasilkan. Ada beberapa pembagian pusat biaya yaitu:
  - Pusat biaya administrasi dan umum
  - Pusat biaya penelitian dan pengembangan

- Pusat biaya pemasaran

### 3. Pusat laba (*profit center*)

Pusat laba (*profit center*) merupakan pusat pertanggungjawaban dimana kinerjanya diukur berdasarkan laba yang diperoleh

### 4. Pusat investasi (*investment center*)

Pusat investasi (*investment center*) merupakan pusat pertanggungjawaban dimana kinerjanya diukur berdasarkan laba yang diperoleh dihubungkan dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut. Informasi atas dasar pusat investasi dapat memotivasi manajer untuk:

- a. Menghasilkan laba
- b. Mengambil keputusan untuk menambah investasi
- c. Mengambil keputusan untuk melepas investasi, bila investasi tersebut tidak memberikan kembalian yang memadai

## 2.1.3 Kinerja Manajerial

### 2.1.3.1 Pengertian Kinerja Manajerial

Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu program kegiatan atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi, dan misi organisasi yang dituangkan melalui perencanaan strategi suatu organisasi (Moeheriono, 2010:60)

Rudianto (2013:189) menyatakan bahwa 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.

Mathis & Jackson (2002:124) Kinerja Manajerial adalah yang mempengaruhi seberapa banyak mereka memberi kontribusi kepada organisasi. Perbaikan kinerja baik untuk individu maupun kelompok menjadi pusat perhatian dalam upaya meningkatkan kinerja organisasi

Kinerja Manajerial menurut Mulyadi (2007:68) adalah sebagai berikut:

“seseorang 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.”

### **2.1.3.2 Pengukuran Kinerja Manajerial**

Mahoney (1963) dalam Hidayat (2015) menjelaskan, mengukur Kinerja Manajerial dengan indikator:

1. Perencanaan  
Tindakan yang dibuat berdasarkan fakta dan asumsi yang akan datang guna mencapai tujuan yang diinginkan
2. Investigasi  
Upaya yang dilakukan untuk mengumpulkan dan mempersiapkan informasi dalam bentuk laporan-laporan. Catatan dan analisa pekerjaan untuk dapat mengukur hasil pelaksanaannya.

3. Koordinasi  
Menyelaraskan tindakan yang meliputi pertukaran informasi dengan orang-orang dalam unit organisasi lainnya, guna dapat berhubungan dan menyesuaikan program yang akan dijalankan
4. Evaluasi  
Penilaian atas usulan atau kinerja yang diamati dan dilaporkan
5. Monitoring  
Kemampuan dalam memberikan pengarahan, memimpin dan mengembangkan bawahan, membimbing, melatih dan menjelaskan peraturan kerja pada bawahan, menjelaskan tujuan kerja dan menangani keluhan pegawai
6. Penataan staf  
Memelihara dan mempertahankan bawahan dalam suatu unit kerja, menyeleksi pekerjaan baru, menempatkan dan mempromosikan pekerjaan tersebut dalam unit lainnya.
7. Negosiasi  
Usaha untuk memperoleh kesepakatan dalam hal pembelian, penjualan atau kontrak untuk barang-barang atau jasa.
8. Representasi  
Menyampaikan informasi tentang visi, misi dan kegiatan-kegiatan organisasi dengan menghadiri pertemuan kelompok bisnis dan konsultasi dengan perusahaan-perusahaan lainnya.

#### 2.1.4 Penelitian Terdahulu

Berikut adalah penelitian terdahulu yang telah dilakukan berkaitan dengan Partisipasi Anggaran, Akuntansi Pertanggungjawaban dan Kinerja Manajerial.

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

No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil

1	Dian Sari (2013)	Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Akuntansi Pertanggungjawab an Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Kasus Pada PT POS Indonesia)	$X_1$ : Partisipasi Anggaran  $X_2$ : Akuntansi Pertanggung jawaban  $Y$ : Kinerja Manajerial	Menunjukkan bahwa Partisipasi Anggaran dan Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh secara simultan terhadap Kinerja Manajerial, Partisipasi Anggaran tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial dan Akuntansi Pertanggungjawaban memiliki pengaruh terhadap Kinerja Manajerial.
2	Hilarius Prima 2014	Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawab an Terhadap Kinerja Manajerial Pada Hotel Berbintang Di Daerah Istimewa Yogyakarta	$X$ : akuntansi pertanggung jaawaban  $Y$ : Kinerja Manajerial	Menunjukkan bahwa penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial, bahwa semakin tinggi penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban maka Kinerja Manajerial semakin meningkat.

3	Ni Putu Medhayanti dan Ketut Alit Suardana 2015	Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Self Efficacy, Desentralisasi dan Budaya Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi	X: Partisipasi Anggaran  Y: Kinerja Manajerial	Menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh negatif terhadap Kinerja Manajerial serta self efficacy, desentralisasi dan budaya organisasi mampu memperkuat keduanya
4	Linda Dyah Kinasih dan Mimin Nur Aisyah 2013	Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajerial dengan Motivasi sebagai Variabel Intervening (Survei Pada PT Taman Wisata Candi Borobudur, Prambanan, dan	X: Akuntansi Pertanggungjawaban  Y: Kinerja Manajerial	Menunjukkan adanya pengaruh positif dan signifikan penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap Kinerja Manajerial.

		Ratu Boko)		
--	--	------------	--	--

5	Eka Nur Yunita 2014	Pengaruh Partisipasi Anggaran dan teknologi informasi terhadap Kinerja Manajerial	X <sub>1</sub> : Partisipasi Anggaran  X <sub>2</sub> : teknologi informasi  Y: Kinerja Manajerial	Menunjukkan adanya pengaruh positif dan signifikan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial.  Menunjukkan adanya pengaruh positif dan signifikan teknologi informasi terhadap Kinerja Manajerial
6	Indah Suryani 2013	Pengaruh Sisten Informasi Akuntansi Manajemen dan Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial	X <sub>1</sub> : sistem informasi akuntansi manajemen  X <sub>2</sub> : desentralisa si  Y: Kinerja	Menunjukkan adanya pengaruh positif dan signifikan secara simultan dan tidak terdapat pengaruh secara parsial

			Manajerial	
7	Rilda Aprilita	Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Akuntansi Pertanggungjawa ban Terhadap Kinerja Manajerial	X <sub>1</sub> : Partisipasi Anggaran  X <sub>2</sub> : Akuntansi Pertanggung jawaban  Y: Kinerja Manajerial	Menunjukkan bahwa Partisipasi Anggaran dan Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh secara simultan terhadap Kinerja Manajerial, Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial dan Akuntansi Pertanggungjawaban memiliki pengaruh terhadap Kinerja Manajerial.

## 2.2 Kerangka Pemikiran

### 2.2.2 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial

Hansen dan Mowen (2009:375) diterjemahkan oleh Deny Armos Kwary mengemukakan bahwa anggaran sering digunakan untuk menilai kinerja pada manajer. Sedangkan Baldrick Siregar *et.al*/ (2013:10) dalam Chintya (2017) menyatakan pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial adalah sebagai berikut "...agar dapat menumbuhkan partisipasi dan motivasi para manajer dalam pencapaian tujuan yang telah

ditetapkan maka semua tingkatan manajemen dari semua bagian harus dilibatkan dalam penyusunan anggaran”

Medhayanti dan Suardana (2015) mengungkapkan bahwa banyak perusahaan meyakini bahwa anggaran mampu meningkatkan kinerja. Terciptanya kinerja yang baik dapat terwujud jika manajer dapat menjalankan fungsinya dengan baik. Salah satu alat atasan untuk menilai kinerja adalah tingkat keaktifan Partisipasi Anggaran dari manajer atau karyawan.

Rilda Aprilita (2015), Eka Nur Yunita (2014), Indarto dan Ayu (2015), Mediaty (2010), Sugiyanto dan Subagiyo (2005), dan Moheri dan Arifah (2015) menyatakan bahwa Partisipasi Anggaran berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial.

### **2.2.3 Pengaruh Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajerial**

Dasar pemikiran Akuntansi Pertanggungjawaban adalah bahwa seorang manajer harus dibuat bertanggung jawab atas permasalahan tertentu dan hanya masalah tersebut saja, sehingga manajer dapat melakukan pengendalian pada tingkat yang signifikan (Garrison *et.al*/ 2013:382), ketika manajer berhasil melakukan pengendalian dengan baik maka dapat dikatakan Kinerja Manajerial meningkat.

Akuntansi Pertanggungjawaban memiliki pengaruh langsung maupun tidak langsung terhadap Kinerja Manajerial. Pengaruh langsung

tersebut adalah penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban yang baik akan membantu manajemen perusahaan untuk menilai kinerja dari setiap pusat pertanggungjawaban dalam rangka pengambilan keputusan dan mencapai visi-misi perusahaan secara menyeluruh dan maksimal. Selanjutnya, pengaruh tidak langsung adalah penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban yang baik dapat membantu mempermudah pekerjaan manajer yang sulit dalam mengambil keputusan yang harus diambilnya, sehingga pekerjaannya dapat diselesaikan dengan baik (Linda Dyah Kinansih dan Mimin Nur Aisyah, 2013)

Dian Sari (2013), Hilarius Prima (2014), dan Rilda Aprilita (2015) menyatakan bahwa Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial.

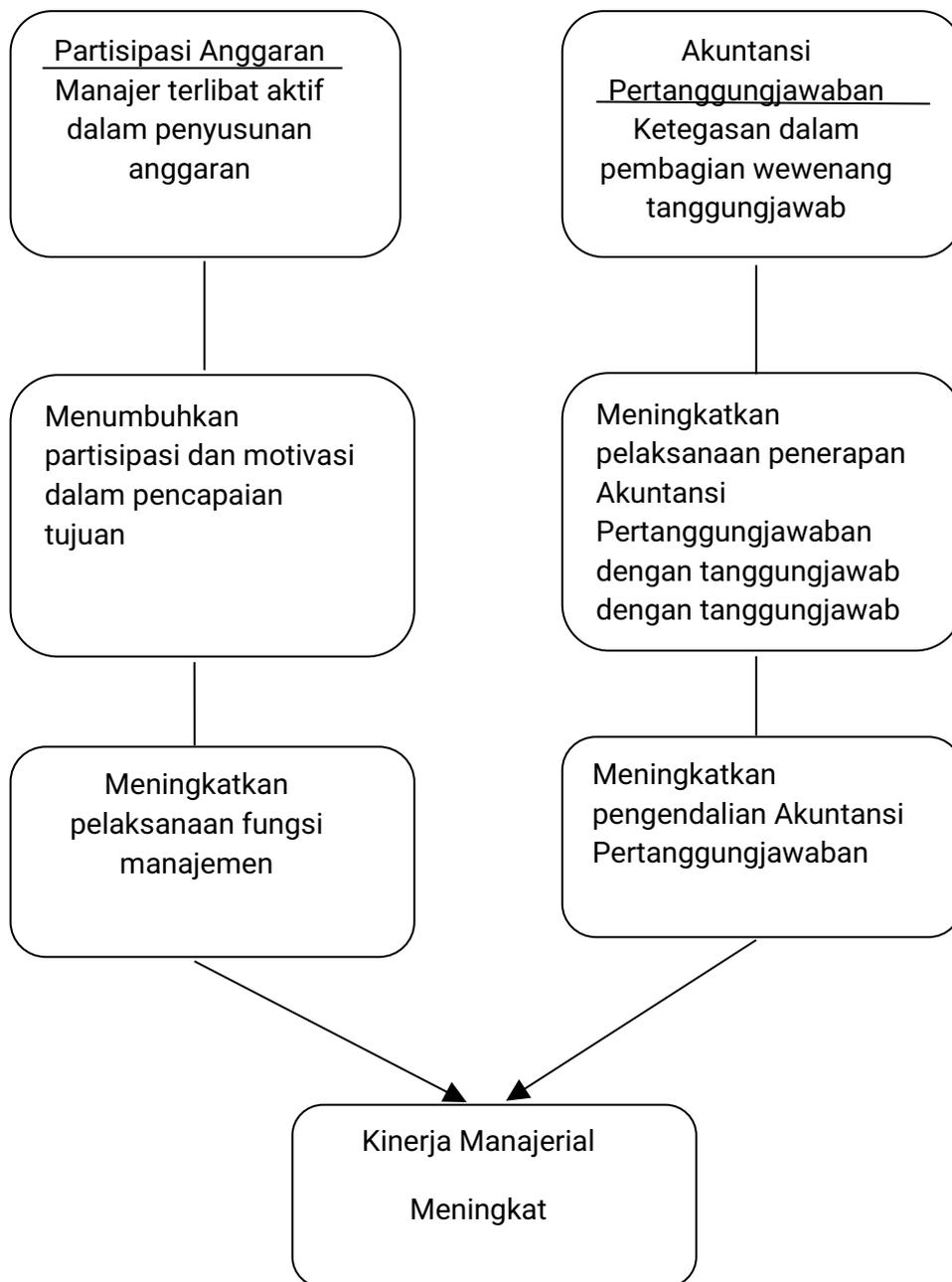
#### **2.2.4 Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajerial**

Suatu rencana keuangan harus disusun berdasar 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 pusat-pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*) dan membandingkan hasilnya dengan hasil yang diharapkan. Akuntansi Pertanggungjawaban timbul sebagai akibat adanya wewenang yang diberikan dan bagaimana

mempertanggungjawaban 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 pertanggungjawaban (Se Tin dan Taufik Hidayat, 2012). Apabila anggaran yang telah dibuat pusat-pusat pertanggungjawaban dapat direalisasi dengan baik maka akan meningkatkan kinerja manjerial. Kinerja Manajerial akan baik jika mengetahui dan ikut berpartisipasi dalam anggaran yang dibuat (Maimunah, 2015)

Dari uraian di atas maka bagan konsep kerangka pemikiran dapat digambarkan sebagai berikut:



**Gambar 2.1 Bagan Kerangka Pemikiran**

### **b.c Hipotesis Penelitian**

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka perlu dilakukannya pengujian hipotesis untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan antara variabel *independent* terhadap variabel *dependent*. Penulis

mengasumsikan jawaban sementara (hipotesis) dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Hipotesis 1 :Partisipasi Anggaran berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial

Hipotesis 2 :Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial

Hipotesis 3 :Partisipasi Anggaran dan Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial