# BAB II

# KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

## 2.1 Kajian Pustaka

### 2.1.1 Sistem Akuntansi Manajemen (SAM)

Sistem informasi akuntansi manajemen atau sistem akuntansi manajemen merupakan bagian dari sistem informasi akuntansi. Sedangkan, sistem informasi akuntansi merupakan subsistem dari Sistem Informasi Manajemen (SIM). Sistem akuntansi manajemen memproses transaksi yang berhubungan dengan data-data keuangan dan nonkeuangan. Di bawah ini dijelaskan mengenai definisi dari sistem akuntansi manajemen.

#### 2.1.1.1 Pengertian Sistem

Romney dan Paul (2006:4) mengemukakan definisi sistem sebagai: "...*a set of two or more interrelated components that interact to achieve a goal*", atau dapat diartikan bahwa sistem terdiri dari minimal dua komponen yang berinteraksi untuk mencapai suatu tujuan. Pengertian yang serupa juga diutarakan oleh Hall (2009:6) yang mengemukakan definisi sistem itu sendiri yaitu: "...kelompok dari dua atau lebih komponen atau subsistem yang saling berhubungan yang berfungsi dengan tujuan yang sama".

Susanto (2008:22) mengemukakan pengertian sistem sebagai: "...kumpulan/group dari sub sistem/bagian/komponen apapun baik phisik atau non phisik yang saling berhubungan satu sama lain dan bekerja secara harmonis untuk mencapai suatu tujuan tertentu".

Berdasarkan beberapa pendapat tersebut dapat dipahami bahwa sistem merupakan suatu kumpulan dari berbagai kelompok yang saling berhubungan satu sama lain sehingga menyusun suatu kesatuan dalam mencapai tujuan tertentu.

### 2.1.1.2 Pengertian Sistem Informasi

Azhar Susanto (2008:52) mendefinisikan sistem informasi sebagai: "...kumpulan dari sub-sub sistem baik phisik maupun non phisik yang saling berhubungan satu sama lain dan bekerja bersama secara harmonis untuk mencapai tujuan yaitu mengolah data menjadi informasi yang berguna".

Sedangkan McKeown yang dikutip oleh Azhar Susanto (2008:52), mengemukakan definisi sistem informasi sebagai: "...gabungan dari komputer dan user yang mengelola perubahan data menjadi informasi serta menyimpan data dan informasi tersebut".

Suatu organisasi sangat tergantung pada informasi sebagai dasar untuk melaksanakan aktivitasnya, informasi dihasilkan oleh sistem informasi yang merupakan alat untuk memprosesnya. Sistem informasi akuntansi memegang peranan penting dalam kehidupan manusia, begitu pula dengan organisasi, akan senantiasa memerlukan informasi terutama sistem informasi akuntansi.

### 2.1.1.3 Pengertian Sistem Informasi Manajemen

Scott yang diterjemahkan oleh Achmad Nashir Budiman (2004:100) mendefinisikan Sistem Informasi Manajemen (SIM) sebagai berikut:

> "...serangkaian subsistem informasi yang menyeluruh dan terkoordinasi dan secara rasional terpadu yang mampu mentransformasikan data sehingga menjadi informasi lewat serangkaian cara guna meningkatkan

> produktivitas yang sesuai dengan gaya dan sifat manajer atas dasar kriteria mutu yang telah ditetapkan."

Susanto (2007:68) mengemukakan pengertian sistem informasi manajemen sebagai:

> "...kumpulan dari sub-sub sistem yang saling berhubungan satu sama lain dan bekerja sama secara harmonis untuk mencapai satu tujuan yaitu mengolah data menjadi informasi yang diperlukan oleh manajemen dalam proses pengambilan keputusan saat melaksanakan fungsinya".

Dalam pengertian yang hampir serupa, O'Brien dan Marakas (2008:559) mendefinisikan Sistem Informasi Manajemen (SIM) sebagai*: ...an information system that provides information to support managerial decision making. More specifically, an information reporting system, executive information system, or decision support system.*

Beberapa pendapat di atas menjelaskan peranan sistem informasi dalam manajerial perusahaan sebagai landasan penting untuk pengambilan keputusan atau menjalankan fungsi manajerial. Hal ini karena hampir semua bidang kegiatan dalam organisasi tidak terlepas dari dukungan informasi yang menunjang kelancaran setiap program yang telah ditetapkan dalam organisasi.

### 2.1.1.4 Pengertian Sistem Informasi Akuntansi

Scott yang diterjemahkan oleh Achmad Nashir Budiman (2004:384) mendefinisikan Sistem Informasi Akuntansi (SIA) sebagai: ...sistem yang memberikan informasi rinci bagi suatu aktivitas operasi khusus atau kelompok aktivitas yang berhubungan, termasuk juga ikhtisar informasi untuk manajemen yang diperlukan untuk mengendalikan aktivitas tersebut.

Kemudian, Romney dan Paul (2006:5) mengemukakan definisi Sistem Informasi Akntansi (SIA) sebagai: *...a system that collects, records, stores, and proccess data to produce information for decision makers.*

Sedangkan, Azhar Susanto (2008:72) mendefinisikan sistem informasi akuntansi sebagai berikut :

> "Sistem Informasi Akuntansi dapat didefinsikan sebagai kumpulan (integrasi) dari sub-sub sistem/komponen baik fisik maupun nonfisik yang saling berhubungan dan bekerja sama satu sama lain secara harmonis untuk mengelola data transaksi yang berkaitan dengan masalah keuangan menjadi informasi keuangan."

Lebih lanjut, Bodnar dan Hopwood (2010:1) mengemukakan pengertian sistem informasi akuntansi yaitu sebagai: *...a collection of resources such as people and equipment, designed to transform financial and other data into information.*

Berdasarkan definisi-definisi di atas, maka dapat penulis jelaskan bahwa sistem informasi akuntansi merupakan kumpulan dari manusia serta pengumpulan dan pengelolaan data untuk menyajikan informasi yang relevan, tepat waktu, dapat dipercaya, yang berguna bagi para pemakai informasi dan berguna dalam pengambilan keputusan manajemen.

### 2.1.1.5 Komponen-Komponen Sistem Informasi Akuntansi

Informasi yang dihasilkan oleh pengolah data akuntansi harus menghasilkan informasi keuangan yang berguna dan dapat dipercaya sesuai dengan tujuan sistem informasi akuntansi, sehingga hal tersebut tidak lepas dari komponen sistem informasi akuntansi. Azhar Susanto (2008:207) mengemukakan komponen sistem informasi akuntansi sebagai berikut:

"1. *Hardware*;
2. *Software*;
3. *Brainware*;
4. Prosedur;
5. *Database*;
6. Teknologi Jaringan Komunikasi."

Penjelasan yang pertama mengenai komponen sistem informasi akuntansi menurut Azhar Susanto (2008:207) yaitu *hardware*. *Hardware* ini merupakan peralatan phisik yang dapat digunakan untuk mengumpulkan, memasukkan, memproses, menyimpan dan mengeluarkan hasil pengolahan data dalam bentuk informasi. Kedua adalah *software*, yaitu kumpulan dari program-program yang digunakan untuk menjalankan aplikasi tertentu pada komputer. Tanpa *software* komputer tidak dapat melaksanakan fungsinya.

Ketiga adalah *brainware*, yaitu sumber daya yang terlibat dalam pembuatan sistem informasi, pengumpulan dan pengolahan data, pendistribusian danpemanfaatan informasi yang dihasilkan oleh sistem informasi tersebut. Beberapa kelompok SDM suatu organisasi yang terlibat dalam beberapa aktivitas di atas secara garis besar dapat dikelompokkan ke dalam pemilik dan pemakai sistem informasi.

Keempat adalah prosedur, yaitu rangkaian aktivitas atau kegiatan yang dilakukan secara berulang-ulang dengan cara yang sama. Prosedur penting dimiliki bagi suatu organisasi agar segala sesuatu dapat dilakukan secara seragam. Kelima adalah *database*, merupakan kumpulan data-data yang tersimpan di dalam media penyimpanan di suatu perusahaan (arti luas) atau di dalam komputer (arti sempit).

Kemudian yang terakhir adalah teknologi jaringan telekomunikasi, yaitu dapat didefinisikan sebagai penggunaan media elektronik atau cahaya untuk memindahkan data atau informasi dari satu lokasi ke satu atau beberapa lokasi lain yang berbeda. Saat ini seorang manajer harus memiliki kemampuan dalam memahami kemampuan, biaya dan keuntungan dari berbagai alternatif teknologi komunikasi dan bagaimana untuk memaksimalkan manfaat dari penggunaan teknologi tersebut bagi perusahaan.

### 2.1.1.6 Pengertian Sistem Akuntansi Manajemen

Hansen dan Mowen yang diterjemahkan oleh Dewi Fitriasari dan Denny Arnos (2009:4) mendefinisikan sistem informasi akuntansi manajemen, adalah:

> "Proses yang dideskripsikan oleh aktivitas-aktivitas, seperti pengumpulan, pengukuran, penyimpanan, analisis, pelaporan, dan pengelolaan informasi."

Informasi mengenai peristiwa ekonomi diproses untuk menghasilkan keluaran (output) yang memenuhi tujuan sistem tersebut. Keluaran ini bisa mencakup laporan khusus, biaya produk, biaya pelanggan, anggaran, laporan kinerja, bahkan komunikasi pribadi.

Pengertian sistem informasi akuntansi manajemen menurut Mulyadi (2001:4) adalah:

> "Sistem informasi akuntansi manajemen adalah sistem dalam suatu organisasi yang bertujuan untuk menyediakan informasi bagi para manajer untuk perencanaan, pengkoordinasian dan pengendalian kegiatan organisasi."

### 2.1.1.7 Tujuan Sistem Akutansi Manajemen

Menurut Hansen dan Mowen dalam terjemahan Deny Arnor Kwary (2009:4), ada tiga tujuan umum sistem akuntansi manajemen, yaitu:

> "1. Menyediakan informasi untuk penghitungan biaya jasa, produk, atau objek lainnya yang ditentukan oleh manajemen.
> 2. Menyediakan informasi untuk perencanaan, pengendalian, pengevaluasian, dan perbaikan berkelanjutan.
> 3. Menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan."

Ketiga tujuan ini menunjukkan manajer dan pengguna lainnya perlu memiliki akses menuju informasi akuntansi manajemen dan perlu mengetahui cara menggunakannya. Informasi akuntansi manajemen dapat membantu manajer mengidentifikasi dan menyelesaikan masalah, serta mengevaluasi kinerja. Informasi akuntansi digunakan dalam semua tahap manajemen, termasuk perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Selain itu, kebutuhan atas informasi ini tidak terbatas hanya pada perusahaan manufaktur, tetapi juga pada perusahaan perdagangan, jasa dan nirlaba.

### 2.1.1.8 Fungsi Sistem Akuntansi Manajemen

Menurut Bambang Hariadi (2002:4), terdapat empat fungsi sistem informasi akuntansi manajemen, yaitu:

> "1. Perhitungan harga pokok produk dan biaya periode
> 2. Pengendalian operasional
> 3. Pengendalian manajemen
> 4. Pengendalian strategis."

Berdasarkan fungsi sistem inforamsi akuntansi manajemen tersebut maka dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Perhitungan harga pokok produk dan biaya periode

   Perhitungan harga pokok produk dan biaya periode yaitu mengukur biaya sumber daya yang dipakai untuk memproduksi produk dan memasarkan konsumen.

2. Pengendalian operasional

   Pengendalian operasional yaitu menyediakn informasi tentang prestasi manajer dan unit-unit pelaksanaan dalam organisasi. Budget merupakan unsur penting dalam pengendalian.

3. Pengendalian manajemen

   Pengendalian manajemen yaitu menyediakan informasi tentang prestasi manajer dan unit-unit pelaksanaan dalam organisasi. Budget merupakan unsur penting dalam pengendalian.

4. Pengendalian strategis

   Pengendalian strategi yaitu menyediakan informasi tentang prestasi jangka panjang dan keuangan perusahaan, kondisi pasar dan inovasi teknologi untuk mengantisipasi perubahan di masa depan.

**2.1.1.9 Pengertian Informasi**

Azhar Susanto (2007:40), mengemukakan pengertian informasi sebagai: ...hasil pengolahan data yang memberikan arti dan manfaat. Sedangkan O‟brien dan Marakas (2008:557) mengemukakan pengertian informasi sebagai: ...*data placed in meaningful and useful context for end user*.

Lebih lanjut Rusman, Deni, dan Cepi (2011:79) menjelaskan bahwa: Informasi adalah fakta atau apa pun yang dapat digunakan sebagai input dalam menghasilkan informasi.

Informasi yang didapatkan diharapkan dapat membantu pihak yang berkepentingan dalam mengidentifikasi suatu masalah, menyelesaikan masalah dan mengevaluasinya, sehingga informasi yang didapatkan haruslah sebuah informasi yang berkualitas. Informasi yang berkualitas itu sendiri haruslah akurat, tepat waktu dan relevan. Akurat berart i bebas dari suatu kesalahan, tidak bisa karena apabila suatu informasi yang bisa dapat menyesatkan penerimaan atau pengguna informasi tersebut.

**2.1.1.10 Jenis-Jenis Informasi**

Rusman, Deni, dan Cepi (2011:79), mengemukakan jenis-jenis informasi sebagai berikut:

> "1.*Absolute information*, yaitu jenis informasi yang disajikan dengan suatu jaminan dan tidak membutuhkan penjelasan lebih lanjut.
> 2. *Substitutional information*, yaitu jenis informasi yang merujuk kepada kasus dimana konsep informasi digunakan untuk sejumlah informasi.
> 3. *Philosophic information*, yaitu jenis informasi yang berkaitan dengan konsep-konsep yang menghubungkan informasi pada pengetahuan dan kebijakan.
> 4. *Subjective information*, yaitu jenis informasi yang berkaitan dengan perasaan dan emosi manusia."

Lebih lanjut, Scott yang diterjemahkan oleh Achmad Nashir Budiman (2004:51) mengemukakan jenis-jenis informasi yang diperlukan berbagai lapisan di dalam organisasi sebagai berikut:

> "1. Informasi rinci faktual;
> 2. Laporan perkecualian;

3. Rutin, sangat ringkas, gabungan dari berbagai transaksi, biaya, dan pendapatan;
4. Laporan ringkas rutin silang fungsi;
5. Laporan ad-hok;
6. Perkiraan ke depan;
7. Informasi non-faktual."

**2.1.1.11 Komponen-komponen informasi**

Menurut Rusman, Deni, dan Cepi (2011:80), mengemukakan ada delapan komponen informasi berdasarkan analisis pendekatan sistem informasi, yaitu:

"1. *Root of information*, yaitu komponen inti dari informasi yang berada pada tahap keluaran pertama sebuah proses pengolahan data yang biasanya disampaikan oleh orang pertama.
2. *Bar of information*, yaitu merupakan badan/batangnya dari informasi yang disajikan dan memerlukan informasi pendukung, agar informasi pertama/inti dapat dipahami secara utuh. Contohnya headline pada surat kabar, agar lebih jelas maka pembaca harus membaca informasi selanjutnya.
3. *Branch of information*, yaitu informasi yang dapat dipahami apabila informasi sebelumnya telah dipahami. Misalnya kalau kita membaca glosarium atau indeks pada sebuah buku.
4. *Stick of information*, yaitu komponen informasi yang sederhana dari cabang informasi. Bentuk informasi ini biasanya berupa pengayaan pengetahuan (enrichment), kedudukannya hanya sebagai pelengkap (suplement) terhadap informasi yang ada.
5. *Bud of information*, yaitu komponen informasi yang sifatnya semi mikro, namun keberadaannya sangat dibutuhkan, sehingga pada waktu mendatang informasi ini akan berkembang dan dicari orang, misalnya informasi tentang *multiple intelligence*, *hypnoteaching*, kurikulum masa depan, pembelajaran abad ke-21, dan lainnya.
6. *Leaf of information*, yaitu merupakan informasi pelindung untuk menjelaskan kondisi dan situasi ketika informasi itu muncul ke permukaan, seperti informasi tentang prakiraan cuaca, prakiraan kemarau panjang, dan prakiraan terjadinya gempa atau gerhana matahari/bulan."

Komponen – komponen informasi tersebut menjadi data yang sudah diproses menjadi bentuk yang berguna bagi pemakainya, dan memiliki nilai pikir yang nyata bagi pembuatan keputusan untuk prospek masa depan. Oleh karena

itu, data harus diproses dengan berbagai cara tertentu untuk menjadi informasi dalam bentuk dan nilai yang berguna bagi pemakai.

### 2.1.1.12 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kebutuhan Informasi Sistem Akuntansi Manajemen

Jihen Ginting (2008:4) mengemukakan faktor-faktor yang mempengaruhikebutuhan informasi akuntansi manajemen sebagai berikut:

> "a. Kemajuan teknologi informasi;
> b. Persaingan pasar yang tajam;
> c. Penetapan organisasi (*organization set up*);
> d. Sistem pengendalian manajemen."

Penjelasan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kebutuhan informasi akuntansi manajemen menurut Jihen Ginting (2008:4) yang pertama adalah kemajuan teknologi informasi. Kebijakan perolehan dan penggunaan teknologi informasi pada awalnya didasarkan pada kemampuannya untuk mengurangi biaya operasi atau potensi penghematan yang dapat dirasakan manfaatnya oleh organisasi. Apabila penerapan teknologi informasi semula hanya terbatas pada bidang fungsional manajemen di tingkat operasional, maka pada masa globalisasi dampaknya semakin luas dan menjadi perhatian manajemen dalam bidang-bidang yang lebih strategis (Sudibyo,1992).

Dalam organisasi bisnis pemanfaatan teknologi informasi ini menyebabkan perubahan yang luar biasa dalam persaingan, produksi, pemasaran, pengelolaan sumber daya manusia, penanganan transaksi pertukaran antara perusahaan dengan pelanggannya dan dengan perusahaan lainnya (Mulyadi, 2001). Oleh sebab itu manajemen dapat memproduksi produk dengan cara lebih

cepat dan kualitas yang lebih dapat diandalkan, serta dengan mudah dapat memperoleh informasi untuk melaksanakan bisnisnya.

Kedua, persaingan pasar yang tajam. Peningkatan persaingan pasar di era globalisasi dewasa ini, mendorong manajemen perusahaan untuk lebih kreatif dalam menjalankan fungsinya. Informasi akuntansi manajemen sebagai salah satu masukan dalam proses pengambilan keputusan untuk menentukan strategi bisnis dan merupakan salah satu faktor yang berperan penting dalam melaksanakan fungsi manajemen, dengan demikian semakin tajamnya tingkat persaingan pasar akan meningkatkan kebutuhan informasi akuntansi manajemen. Peningkatan kebutuhan informasi akuntansi manajemen akan didasarkan pada sejauh mana peranannya dalam menunjang tercapainya fungsi manajemen secara efektif dan efisien. Hal ini tercermin dalam perilaku manajemen dalam pengambilan keputusan.

Ketiga, penetapan organisasi (*organization set up*). Penetapan organisasi dimaksudkan untuk menganalisis sistem pengendalian secara formal (terstruktur). Analisis yang dimaksud untuk melihat apakah sistem pengendalian manajemen secara formal masih layak atau tidak terutama dihadapkan kepada upaya untuk menghadapi tingkat persaingan pasar yang semakin tajam. Selain ini, dampak dari kemajuan teknologi informasi terhadap organisasi adalah memperluas batas organisasi. Pada umumnya penyelesaian masalah dengan menggunakan alat bantu teknologi informasi akan membuat batas organisasi semakin kabur karena batas yang semakin kabur ini struktur organisasi juga perlu disesuaikan misalnya mengubah pola kerja, mengubah persyaratan kemampuan individu dalam organisasi, dan mengubah sifat pengendalian.

Keempat, sistem pengendalian manajemen. Sistem pengendalian manajemen adalah suatu sistem yang digunakan untuk merencanakan berbagai kegiatan perwujudan visi organisasi melalui misi yang telah dipilih dan untuk mengimplementasikan dan memantau pelaksanaan rencana kegiatan tersebut (Mulyadi dan Johny Setyawan, 2001). Sistem pengendalian manajemen terdiri dariatas struktur pengendalian manajemen dan proses pengendalian manajemen. Struktur pengendalian manajemen merupakan elemen-elemen yang membentuk sistem pengendalian manajemen yang terdiri dari pusat-pusat pertanggungjawaban (*responsibility centers*) dan ukuran prestasinya. Sedangkan proses pengendalian manajemen merupakan cara bekerjanya tiap pusat pertanggungjawaban dengan menggunakan informasi yang mengalir di dalamnya.

**2.1.1.13 Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen**

Hansen dan Mowen yang diterjemahkan oleh Dewi Fitriasari dan Denny Arnos (2009:4) mengemukakan bahwa: Sistem akuntansi manajemen menghasilkan informasi untuk pengguna internal, seperti manajer, eksekutif, dan pekerja. Chenhall dan Morris dalam Laksmana dan Muslichah (2002:110) mengidentifikasi 4 (empat) karakteristik informasi Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) sebagai berikut:

"1. *Scope* (Lingkup)
2. *Timelines* (Tepat waktu)
3. *Aggregation* (Agregasi)
4. *Integration* (Integrasi)."

Berdasarkan identifikasi mengenai karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen menurut Chenhall dan Morris (1986) dapat diuraikan yang

pertama adalah *Scope* (lingkup). Didalam sistem informasi, *broad Scope* mengacu kepada dimensi fokus, kuantifikasi, dan horison waktu (Glory dan Morton, 1971; Larcker, 1981; Gordon dan Narayanan, 1984). Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) tradisional memberikan informasi yang terfokus pada peristiwa-peristiwa dalam organisasi, yang dikuantifikasi dalam moneter, dan yang berhubungan dengan data historis.

Lingkup Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) yang luas memberikan informasi yang berhubungan dengan lingkungan eksternal yang bersifat ekonomi seperti *gross national product*, total penjualan pasar, dan pangsa pasar suatu industri, atau juga bersifat non ekonomi seperti faktor demografi, cita rasa konsumen, tindakan demografi, cita rasa konsumen, tindakan para pesaing dan perkembangan teknologi. Lingkup Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) yang luas mencakup ukuran nonmoneter terhadap karakteristik lingkungan ekstern (Gordon dan Miller, 1976). Disamping itu, lingkup Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) yang luas akan memberikan estimasi tentang kemungkinan terjadinya peristiwa di masayang akan datang di dalam ukuran probabilitas.

Kemudian, *Timeliness* (tepat waktu). Kemampuan para manajer untuk merespon secara cepat atas suatu peristiwa kemungkinan dipengaruhi oleh *Timeliness* Sistem Akuntansi Manajemen (SAM). Informasi yang *Timeliness* meningkatkan fasilitas Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) untuk melaporkan peristiwa paling akhir dan untuk memberikan umpan balik secara tepat terhadap keputusan yang telah dibuat. Jadi, *Timeliness* mencakup frekuensi pelaporan dan kecepatan pelaporan. Chia (1995) menyatakan bahwa timing informasi menunjuk

kepada jarak waktu antara permintaan dan tersedianya informasi dari SAM ke pihak yang meminta.

Selanjutnya, *Aggregation* (agregasi) Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) memberikan informasi dalam berbagai bentuk agregasi yang berkisar dari pemberian bahan dasar, data yang tidak diproses hingga berbagai agregasi berdasarkan periode waktu atau area tertentu misalnya pusat pertanggungjawaban atau fungsional. Tipe agregasi yang lain mengacu kepada berbagai format yangkonsisten dengan model keputusan formal seperti analisis *cash flow* yang didiskontokan untuk anggaran modal, simulasi dan linear programming untuk penerapan anggaran, analisis biaya-*volume*-laba, dan model pengendalian persediaan. Dalam perkembangan terakhir, agregasi informasi merupakan penggabungan informasi fungsional dan temporal seperti area penjualan, pusat biaya, departemen produksi dan pemasaran, dan informasi yang dihasilkan secara khusus untuk model keputusan formal.

Kemudian yang terakhir *Integration* (integrasi), yaitu aspek pengendalian suatu organisasi yang penting adalah koordinasi berbagai segmen dalam sub-sub organisasi. Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) yang membantu koordinasi mencakup spesifikasi target yang menunjukkan pengaruh interaksi segmen dan informasi mengenai pengaruh keputusan pada operasi seluruh subunit organisasi. Chia (1995) menyatakan bahwa informasi yang terintegrasi dari Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) dapat digunakan sebagai alat koordinasi antar segmen dari subunit dan antar subunit. Kompleksitas dan saling ketergantungan antar subunit akan direfleksikan dalam informasi yang terintegrasi dari SAM.

Sedangkan, menurut Gordon dan Narayanan (1984) yang dikutip oleh Dakeng Setyo Budiarto (2004) mengemukakan definisi karakteristik sistem akuntansi manajemen sebagai berikut:

1. Karakteristik *Broad Scope*

   *Broad scope* (lingkup luas) merupakan informasi yang mencakup mengenai permasalahan perusahaan yang akan mampu membantu para manajer menghasilkan kebijakan yang lebih efektif sehingga hasilnya diharapkan dapat meningkatkan kinerja manajerial yang lebih baik. Di dalam sistem informasi, *broad scope* mempunyai tiga sub dimensi yaitu: fokus, kuantifikasi, dan waktu. Fokus berkaitan dengan informasi yang berasal dari dalam atau luar organisasi, kuantifikasi berkaitan dengan informasi keuangan dan non keuangan, dan waktu berkaitan dengan estimasi peristiwa yang akan terjadidi masa yang akan datang (Hansiadi, 2002).

2. Karakteristik *Aggregation*

   *Aggregation* yaitu informasi yang memberikan kejelasan mengenai area yang menjadi tanggung jawab setiap manajer perusahaan sesuai dengan fungsinya masing-masing. Informasi agregasi merupakan informasi yang memperhatikan penerapan bentuk kebijakan formal (seperti : *discounted cash flow*) atau model analitikal informasi hasil akhir yang didasarkan pada waktu (seperti bulanan dan kuartal). Karakteristik *Aggregation* atau pengumpulan merupakan ringkasan informasi menurutfungsi, periode waktu, dan model keputusan. Informasi menurut fungsi akan menyediakan informasi berkaitan dengan hasil dari unit-unit yang lain. Hal ini harus konsisten dengan model keputusan formal yang digunakan oleh organisasi, informasi ini dapat

mengurangi atau menghemat waktu dalam pengambilan keputusan karena informasi telah dikumpulkan dan disusun menurut fungsi dan jangka waktu yang berbeda-beda (Kirmizi, 2001).

3. Karakteristik *Integration*

*Integration* adalah informasi yang mencakup aspek seperti ketentuan target perusahaan yang dihitung dari proporsi interaksi antar sub unit dalam perusahaan. Informasi integrasi mencerminkan bahwa terdapat koordinasi antar segmen sub unit yang satu dengan sub unit lainnya. Karakteristik terintegrasi atau terpadu memberikan sarana koordinasi antar segmen dalam sub unit atau antar sub unit dalam organisasi. Semakin banyak jumlah segmen atau unit bisnis dalam organisasi akan semakin besar kebutuhan informasi karakteristik integrasi dari Sistem Akuntansi Manajemen(SAM). Dengan kata lain informasi terintegrasi memberikan peran pengkoordinasian dalam beragam keputusan pada organisasi yang sangat terdesentralisasi (Chenhall dan Morris, 1986). Informasi terintegrasi juga dipandang sebagai pembangkit moral bagi manajer unit bisnis dan mengindikasikan bahwa informasi ini memberikan andil dalam peningkatan kinerja.

4. Karakteristik *Timeline*ss

*Timeliness* adalah kecepatan atau rentang waktu antara permintaan informasi dengan penyajian informasi yang diinginakan oleh perusahaan guna mendukung manajer dalam menghadapi ketidakpastian yang terjadi. Karakteristik *Timeline*ss atau ketepatan waktu mempunyai dua sub dimensi yaitu frekuensi pelaporan dan kecepatan pelaporan. Frekuensi berkaitan dengan seberapa sering informasi disediakan untuk para manajer.

> Sedangkan kecepatan berkaitan dengan tenggang waktu antara kebutuhan akan informasi dengan tersedianya informasi (Gordon dan Narayanan, 1984). Informasi tepat waktu akan mempengaruhi kemampuan manajer dalam merespon setiap kejadian atau permasalahan. Apabila informasi tersebut tidak disampaikan tepat waktu, maka informasi tersebut akan kehilangan nilai dalam proses pengambilan keputusan. Informasi tepat waktu juga akan mendukung manajer menghadapi ketidakpastian yang terjadi dalam lingkungan kerja mereka."

Para manajer harus dapat mengenali karakteristik sistem informasi akuntansi manajemen tersebut, sehingga dapat membantu dalam mengidentifikasi dan menyelesaikan masalah, serta mengevaluasi kinerja. Selain itu, kebutuhan atas informasi ini tidak terbatas hanya pada perusahaan manufaktur, tetapi juga pada perusahaan perdagangan, jasa dan nirlaba.

### 2.1.2 Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor dalam mengukur penilaian kinerja individu dalam suatu organisasi. Di bawah ini dijelaskan pengertian tentang pengertian kinerja manajerial menurut beberapa ahli.

#### 2.1.2.1 Pengertian Kinerja Manajerial

Suyadi (1999) yang dikutip Supratiningrum & Zulaikha (2003:776) menjelaskan pengertian kinerja sebagai: ...hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi.

Sedangkan menurut Schermerhorn, Hunt, dan Osborn (dalam Veithzal Rivai, dkk, 2008:15), mengemukakan pengertian kinerja sebagai: ...kualitas dan kuantitas dari pencapaian tugas-tugas, baik yang dilakukan individu, kelompok, maupun perusahaan.

Lebih lanjut Hasibuan (2005:105) mengemukakan pengertian kinerja sebagai: ...suatu hasil kerja yang dicapai seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang diberikan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan pengalaman dan kesungguhan serta waktu.

Kemudian Mahoney dkk (1963), dalam Kurnianingsih dan Indriantoro (2001) menjelaskan pengertian kinerja manajerial sebagai: ...kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial antara lain: perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staff, dan perwakilan.

### 2.1.2.2 Faktor-faktor yang mempengaruhi Kinerja Manajerial

Mangkunegara (2005:67) menyatakan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja antara lain :

> "1. Faktor kemampuan Secara psikologis kemampuan (*ability*) pegawai terdiri dari kemampuan potensi (IQ) dan kemampuan realita (pendidikan). Oleh karena itu pegawai perlu ditempatkan padapekerjaan yang sesuai dengan keahliannya.
> 2. Faktor Motivasi terbentuk dari sikap (*attitude*) seorang pegawai dalam menghadapi situasi kerja. Motivasi merupakan kondisi yang menggerakkandiri pegawai terarah untuk mencapai tujuan kerja. Sikap mental merupakan kondisi mental yang mendorong seseorang untuk berusaha mencapai potensi kerja secara maksimal. David C. McCleland seperti dikutip Mangkunegara (2001: 8), berpendapat bahwa ada hubungan yang positif antara motif berprestasi dengan pencapaian kerja."

Lebih lanjut, menurut Henry Simamora dalam Mangkunegara (2005:14) kinerja seseorang dipengaruhi oleh tiga faktor, yaitu:

"a. Faktor individual yang terdiri dari:
1. Kemampuan dan keahlian;
2. Latar belakang;
3. Demografi;

b. Faktor Psikologis yang terdiri dari:
1. Persepsi;
2. *Attitude*;
3. *Personality*;
4. Pembelajaran;
5. Motivasi;

c. Faktor Organisasi yang terdiri dari:
1. Sumber daya;
2. Kepemimpinan;
3. Penghargaan;
4. Struktur;
5. *Job Design*."

Berdasarkan pendapat tersebut, dapat diketahui bahwa kinerja manajerial dipengaruhi baik oleh faktor internal (kondisi psikologis) jajaran manajerial maupun eksternal yaitu bagaimana kondisi lingkungan kerja dalam sebuah perusahaan. Jajaran manajerial harus dapat mengatasi berbagai kendala yang dapat menghalangi peningkatan kinerja, melalui sebuah perencanaan strategis dari level manajemen hingga struktur organisasi perusahaan terendah.

### 2.1.2.3 Klasifikasi Tingkatan Manajer

Scott (1968) yang diterjemahkan oleh Achmad Nashir Budiman (2004:40), menggambarkan lapisan manajer dan profesional dalam suatu organisasi yang terdiri dari:

"1. Manajemen puncak
2. Manajer madya dan spesialis teknis/profesional
3. Manajer lapis terbawah."

Berdasarkan klasifikasi lapisan manajer dan profesional menurut Scott(1968) yang diterjemahkan oleh Achmad Nashir Budiman (2004:40) di atas, dapat diuraikan penjelasan yang pertama manajemen puncak, yaitu untuk lapis puncak, ringkasan informasi tentang kegiatan lapis di bawahnya hanya merupakan bagian informasi yang diperlukannya. Kemudian yang kedua manajemen madya, yaitu memiliki kepentingan cukup besar atas peringkasan informasi yang diperlukan untuk perencanaan oleh manajemen puncak.

Kemudian, Usman Efendy (2005:5) mengemukakan tingkatan manajer dalam suatu organisasi sebagai berikut:

> "1. *Top Manage*r (Manajemen puncak), seperti: Presiden Direktur, Direktur, Direktur, CEO dan lain-lain.
> 2. *Middle Manager* (Manajemen Menengah) disebut juga manajer fungsional: seperti Manajer Sumber Daya Manusia (SDM), Manajer Pemasaran, Manajer Keuangan, Manajer Cabang, dan sekertaris.
> 3. *First Line Manager* (Manajemen Lini Pertama) seperti: para mandor, Supervisor, para pengawas yang terkait dengan pelaksanaan tugas/pekerjaan."

Adanya pembagian level manajerial tersebut untuk memudahkan pembagian tugas dan tanggung jawab, dimana semakin tinggi posisi atau level manajer maka semakin tinggi juga tanggung jawab yang dibebankan, begitu pun sebaliknya. Dengan adanya pembagian struktur dan level tersebut akan mengefektifkan sistem manajemen dalam sebuah perusahaan.

### 2.1.2.4 Kegiatan Penilaian Kinerja Manajerial

Kurnianingsih dan Indriantoro (2003:24), dalam penelitiannya mengungkapkan dimensi untuk mengukur penilaian kinerja manajerial yang meliputi delapan (8) dimensi kegiatan, yaitu:

"1. Kinerja Perencanaan (*Planning*);
2. Kinerja Investigasi (*Investigating*);
3. Kinerja Pengkoordinasian (*Coordinating*);
4. Kinerja Evaluasi (*Evaluating*);
5. Kinerja Pengawasan (*Monitoring*);
6. Kineja Pengaturan Staff (*Staffing*);
7. Kinerja Negosiasi (*Negotiating*);
8. Kinerja Perwakilan (*Representating*)."

Berdasarkan penjelasan di atas, dimensi kinerja manajerial menurut Kurnianingsih dan Indriantoro (2003:24) dapat diuraikan yang pertama adalah kinerja perencanaan (*Planning*), yaitu kemampuan dalam menentukan tujuan, kebijakan-kebijakan dan tindakan/pelaksanaan, penjadwalan kerja, penganggaran, merancang prosedur, serta pemrograman. Kinerja perencanaan juga dapat diartikan sebagai kemampuan dalam penentuan kebijakan dan sekumpulan kegiatan untuk selanjutnya dilaksanakan dengan mempertimbangkan kondisi waktu sekarang dan yang akan datang. Perencanaan bertujuan untuk memberikan pedoman dan tata cara pelaksanaan tujuan, kebijakan, prosedur, penganggaran dan program kerja sehingga terlaksana sesuai dengan sasaran yang telah ditetapkan (Mahoney (1963) dalam Alfar (2006)).

Selanjutnya adalah kinerja investigasi (*Investigating*), merupakan kegiatan untuk melakukan pemeriksaan melalui pengumpulan dan penyampaian informasi sebagai bahan pencatatan, pembuatan laporan, sehingga mempermudah dilaksanakannya pengukuran hasil dan analisis terhadap pekerjaan yang telah dilakukan. Pengkoordinasian tersebut merupakan proses jalinan kerjasama dengan bagian-bagian lain dalam organisasi melalui tukar-menukar informasi yang dikaitkan dengan penyesuaian program-program kerja, yang terdiri dari kemampuan dalam mengumpulkan dan menyampaikan informasi untuk catatan,

laporan dan rekening, mengukur hasil, menentukan persediaan, serta analisis pekerjaan.

Aspek selanjutnya adalah kinerja pengkoordinasian (*Coordinating*). Koordinasi dapat diartikan sebagai upaya manajerial untuk menyelaraskan tindakan yang meliputi pertukaran informasi dengan orang-orang dalam unit organisasi lainya, guna dapat berhubungan dan menyesuaikan program yang akan dijalankan. *Coordinating* dapat diketahui dari kemampuan dalam tukar menukar informasi dengan orang di bagian organisasi lain untuk mengaitkan dan menyesuaikan program, memberitahukannya kepada bagian lain, dan hubungan dengan manajer lain, mengatur pertemuan- pertemuan, memberikan informasi terhadap atasan, berusaha mencari, serta adanya kerjasama dengan departemen lain.

Aspek keempat adalah kinerja evaluasi (*Evaluating*). Evaluasi adalah penilaian yang dilakukan oleh pimpinan terhadap rencana yang telah dibuat, dan ditujukan untuk menilai pegawai dan catatan hasil kerja sehingga dari hasil penilaian tersebut dapat diambil keputusan yang diperlukan. Kinerja evaluasi merupakan kemampuan dalam menilai dan mengukur proposal, kinerja yang diamati atau dilaporkan yang meliputi penilaian pegawai, penilaian catatan hasil, penilaian laporan keuangan dan pemeriksaan produk. Penilaian dan pengharapan terhadap usulan, laporan atau observasi tentang prestasi kerja.

Aspek kelima adalah kinerja pengawasan (*Monitoring*). Pengawasan adalah suatu upaya yang sistematik untuk menetapkan kinerja standar pada perencanaan untuk merancang sistem umpan balik informasi, untuk membandingkan kinerja aktual dengan standar yang telah ditentukan, untuk

menetapkan apakah telah terjadi suatu penyimpangan tersebut, serta untuk mengambil tindakan perbaikan yang diperlukan untuk menjamin bahwa semua sumber daya perusahaan telah digunakan seefektif dan seefisien mungkin guna mencapai tujuan perusahaan atau pemerintahan. Kinerja pengawasan yang dimaksud adalah kemampuan dalam memberikan pengarahan, memimpin dan mengembangkan bawahan, membimbing, melatih dan menjelaskan peraturan kerja pada bawahan, menjelaskan tujuan kerja dan menangani keluhan pegawai.

Keenam adalah kinerja pengaturan staff (*Staffing*). Kinerja pengaturan staff yang dimaksud adalah kemampuan untuk mempertahankan angkatan kerja yang ada pada bagian anda, melakukan perekrutan pegawai, mewawancarai mereka dan memilih pegawai baru, menempatkan pada bagian yang sesuai, mempromosikan dan memutasi pegawai. Jajaran manajerial harus memiliki kinerja *staffing* yang baik, karena kinerja yang baik akan dapat memelihara kondisi kerja dari satu atau beberapa unit yang dipimpin dengan baik, melakukan rekruitmen tenaga kerja secara tepat dan efektif, sehingga perusahaan memperoleh karyawan yang sesuai dengan kebutuhan.

Ketujuh adalah kinerja negosiasi *(Negotiating*). Definisi negosiasi secara formal dapat diartikan sebagai suatu bentuk pertemuan bisnis antara dua pihak atau lebih untuk mencapai suatu kesepakatan bisnis. Negosiasi merupakan perundingan antara dua pihak dimana didalamnya terdapat proses memberi, menerima, dan tawar menawar. Jajaran manajerial dituntut untuk memiliki kinerja negosiasi yaitu kemampuan dalam melakukan pembelian, penjualan atau melakukan kontrak untuk barang dan jasa, menghubungi pemasok dan melakukan tawar menawar dengan penjual, serta tawar menawar secara kelompok.

Kemudian, yang terakhir adalah kinerja perwakilan (*Representating*). Kinerja perwakilan yang dimaksud adalah melakukan kepentingan umum atas organisasi, yaitu kemampuan dalam menghadiri pertemuan-pertemuan dengan perusahaan lain, pertemuan dengan perkumpulan bisnis, pidato untuk acara-acara kemasyarakatan, pendekatan kemasyarakatan, serta kemampuan dalam mempromosikan tujuan umum perusahaan. Jajaran manajerial merupakan perwakilan sebuah perusahaan, sehingga setiap saat dituntut memiliki kesiapan dalam mewakili perusahaan untuk berhubungan dengan pihak eksternal.

**2.1.2.5 Evaluasi Kinerja Manajemen**

Ivancevich (1999) dalam Juniarti et al (2003:113) mengemukakan bahwa: Evaluasi atas kinerja yang dilakukan oleh manajer beragam tergantung pada budaya yang dikembangkan masing-masing perusahaan. Juniarti et al (2003:113) mengemukakan beberapa ukuran yang digunakan dalam mengevaluasi kinerja manajemen berdasarkan perspektif non keuangan sebagai berikut:

> "1. Kemampuan manajer untuk membuat perencanaan (Schermerhorn, 1999:138).
> Perencanaan yang baik dapat meningkatkan fokus dan fleksibilitas manajer dalam menangani pekerjaannya. Masalah fokus dan fleksibilitas merupakan dua hal penting dalam lingkungan persaingan yang tinggi dan dinamis. Kemampuan manajer dalam membuat perencanaan dapat menjadi salah satu indikator untuk mengukur kinerja manajer (Nazaruddin 1998:149).
> 2. Kemampuan untuk mencapai target.
> Kinerja manajer dapat diukur dari kemampuan mereka untuk mencapai apa yang telah direncanakan (Mulyadi, 2001:302). Target harus cukup spesifik, melibatkan partisipan, realistik dan menantang serta memiliki rentang waktu yang jelas (Hess, 1996:83).
> 3. Kiprah manajer di luar perusahaan.
> Intensitas manajer dalam mewakili perusahaan untuk berhubungan dengan pihak luar menunjukkan kepercayaan perusahaan kepada manajer tersebut. Kepercayaan ini dapat timbul karena beberapa hal, salah satunya adalah kinerja yang baik dari manajer. Wagner (1995:50)

juga mengungkapkan bahwa peranan manajer dalam mewakili perusahaan menunjukkan tingkat kinerjanya.

### 2.1.3 Teori Kontijensi

Pendekatan kontijensi pada manajemen didasarkan pada premis bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen secara universal selalu tepat diterapkan pada seluruh organisasi dalam setiap keadaan. Para peneliti telah banyak menerapkan teori kontijensi untuk menganilis dan merancang sistem pengendalian, khususnya di bidang informasi akuntansi manajemen (Otley, 1980 dalam Budiharto, 2007). Beberapa penelitian dalam akuntansi manajemen menguji guna melihat hubungan variabel-variabel kontekstual seperti ketidakpastian lingkungan serta kompleksitas teknologi, strategi dan desain sistem informasi akuntansi manajemen (Chenhall dan Morris, 1986 dalam Budiharto, 2007).

Berdasarkan teori kontijensi maka ada dugaan, bahwa terdapat faktor situasional lainnya yang mungkin akan saling berinteraksi dalam mempengaruhi suatu kondisi tertentu. Berawal dari pendekatan kontijensi itu ada kemungkinan perbedaan tingkat desentralisasi juga akan menyebabkan perbedaan kebutuhan informasi akuntansi manajemen dan faktor lingkungan yang tidak menentu. Kondisi yang sulit diramalkan saat ini memerlukan derajat desentralisasi yang tinggi. Bukti-bukti empiris yang dikutip, Gordon dan Narrayan (1976) dalam Budiharto (2007) menemukan bahwa informasi dan sturktur organisasi desentraliasi merupakan fungsi dari lingkungan.

### 2.1.4 Desentralisasi

#### 2.1.4.1 Pengertian Desentralisasi

Desentralisasi merupakan pendelegasian wewenang dan tanggung jawab kepada para manajer tingkat yang lebih rendah. Tingkat pendelegasian itu sendiri menunjukkan sampai seberapa jauh manajemen yang lebih tinggi mengijinkan manajemen yang lebih rendah untuk membuat kebijakan independen (Heller dan Yulk, 1989 dalam Ratnawati, 2011). Desentralisasi juga diartikan sebagai pendelegasian wewenang untuk menentukan kebijakan (seperti pengembangan produk/jasa jenis baru, pengalokasian anggaran, dan penentuan harga jual) dan tanggung jawab kepada para manajer yang lebih rendah (Gordon dan Narayanan, 1984 dalam Nazaruddin, 1998).

Pendelegasian yang diberikan kepada manajemen yang lebih rendah (*subordinate*) dalam otoritas pembuatan keputusan (*decision making*) akan diikuti pula tanggung jawab terhadap aktivitas yang mereka lakukan. Menurut Hellrigel dan Slocum (1987) dalam Ratnawati (2011), otoritas adalah memberikan hak untuk penugasan, sedangkan tanggung jawab adalah kewajiban untuk mencapai tugas yang telah ditetapkan. Desentralisasi dalam buku Hansen dan Mowen yang diterjemahkan oleh Dewi Fitriasari dan Denny Arnos (2009:559), adalah: "praktik pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada jenjang yang lebih rendah."

Dalam ruang lingkup yang lebih sempit, desentralisasi berada pada pengambilan keputusan, seperti menurut Mulyadi (2001:379): "Desentralisasi adalah pendelegasian kebebasan untuk mengambil keputusan. "Menurut Charles

T. Hongren (1993:357), desentralisasi diartikan: “Pendelegasian (pelimpahan wewenang) untuk pengambilan keputusan. Kebebasan ini terdapat dalam tingkatan terorganisasi yang lebih pendek, semakin besar desentralisasi itu.”

Semua organisasi besar didesentralisasikan sesuai dengan keperluan yang dihadapi. Di satu ekstrem, organisasi yang terdesentralisasi secara kuat adalah organisasi yang memberikan kebebasan kepada manajer-manajer tingkat yang lebih rendah ataupun karyawan untuk membuat keputusan. Pada sisi ekstrem lainnya, di suatu organisasi yang sangat terdesentralisasi, manajer-manajer tingkat yang lebih rendah memiliki sedikit kebebasan untuk membuat suatu keputusan. Walaupun sebagian besar organisasi berada pada suatu titik di antara kedua esktrem tersebut, terdapat kecenderungan ke arah desentralisasi yang semakin besar.

Menurut Harry Andrian Simbolon SE., M.Ak., QIA, yang dikutip dari (akuntanbisnis.wordpress.com), terdapat empat istilah kunci dalam penerapan desentralisasi, yaitu:

1. Delegasi adalah pembagian kebawah tugas-tugas pekerjaan dan kekuasaan pengambilan keputusan terkait pada manajer didalam sebuah organisasi.
2. Wewenang/otoritas adalah hak untuk membuat keputusan yang diperlukan dalam melaksanakan tugas yang diemban.
3. Tanggung jawab adalah kewajiban penerima otoritas untuk mencapai hasil yang ditetapkan.
4. Akuntabilitas/pertanggungjawaban mengacu pada ukuran pencapaian hasil yang biasanya dipenuhi dengan cara pembuatan laporan kinerja berkala.

Dalam organisasi sebuah perusahaan, penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab dilaksanakan dengan menetapkan pusat-pusat pertanggungjawaban dan tolak ukur dan kinerjanya.

Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab.

Dalam menentukan seberapa jauh desentralisasi itu tepat bagi sebuah organisasi, faktor-faktor berikut ini biasanya perlu dipertimbangkan (James, 1994 dalam Widodo, 2011):

1. Strategi dan lingkungan organisasi

   Strategi suatu organisasi akan mempengaruhi pasar, lingkungan teknologi, dan persaingan yang harus dihadapi organisasi. Faktor-faktor ini akan mempengaruhi derajat desentralisasi yang dirasa oleh perusahaan.

2. Ukuran dan tingkat perkembangan

   Hampir mustahil untuk menjalankan suatu organisasi secara efisien dengan memberikan semua wewenang pengambilan keputusan pada satu atau beberapa manajer puncak. Ini hampir pasti merupakan satu-satunya kekuatan paling kuat untuk delegasi, dan karenanya perlu desentralisasi. Sementara organisasi secara terus menerus berkembang dalam ukuran kerumitannya, ada kecenderungan peningkatan desentralisasi.

3. Karakteristik organisasi lainnya

   Sampai sejauh mana wewenang pengambilan keputusan itu desentralisasi juga dipengaruhi oleh karakteristik didalam perusahaan itu sendiri, seperti:

   a. Biaya dan resiko yang berhubungan dengan keputusan. Manajer mungkin berhati-hati dalam pendelegasian wewenang untuk keputusan-keputusan yang dapat mempunyai dampak yang berat pada prestasi unitnya atau organisasi secara keseluruhan.

b. Preferensi dan keyakinan individu manajer para bawahan sebagian manajer membanggakan diri mengenai pengetahuannya yang mendalam pada bidang tanggung jawab.
c. Kultur organisasi. Norma, tata nilai, dan pemahaman bersama (kultur) para anggota dari organisasi tertentu mendukung pengendalian yang ketat pada tingkat puncak.
d. Kemampuan manajer tingkat bawah. Dimensi ini sebagian merupakan suatu sirkular.

Seandainya wewenang itu tidak dapat didelegasikan karena tidak adanya kepercayaan pada bakat dibawah, bakat tersebut tidak akan mempunyai banyak peluang untuk berkembang. Delegasi dibutuhkan karena manajer tidak selalu mempunyai semua pengetahuan yang dibutuhkan untuk membuat keputusan. Sehingga agar organisasi dapat mengggunakan sumber daya-sumber dayanya lebih efisien maka pelaksanaan tugas-tugas tertentu didelegasikan kepada tingkatan organisasi yang serendah mungkin dimana terdapat cukup kemampuan dan informasi untuk menyelesaikan. Desentralisasi mempunyai nilai bila dapat membantu organisasi mencapai tujuannya dengan efisien.

Penentuan derajat desentraliasi sangat dipengaruhi oleh faktor-faktor sebagai berikut:

1. Filsafat manajemen. Banyak manajer puncak yang sangat otokratik dan menginginkan pengawasan pusat yang kuat. Hal ini akan mempengaruhi ketersediaan manajemen untuk mendelegasikan wewenangnya.
2. Ukuran dan tingkat pertumbuhan organisasi. Organisasi tidak mungkin efisien bila wewenang pembuatan keputusan ada pada satu atau beberapa

manajer puncak saja. Suatu organisasi yang tumbuh semakin besar dan kompleks, ada kecenderungan untuk meningkatkan desentralisasi.

3. Strategi dan lingkungan organisasi. Strategi organisasi akan mempengaruhi tipe pasar, lingkungan teknologi, dan persaingan yang harus dihadapinya sehingga akan mempengaruhi derajat desentralisasi.
4. Penyebaran geografis organisasi. Pada umumnya, semakin menyebar satuan-satuan organisasi secara geografis, organisasi akan cenderung melakukan desentralisasi. Karena pembuatan keputusan akan lebih baik sesuai dengan kondisi lokal masing-masing.
5. Tersedianya peralatan pengawasan yang efektif. Organisasi yang kekurangan peralatan-peralatan efektif untuk melakukan pengawasan satuan-satuan tingkat bawah akan cenderung melakukan sentralisasi bila manajemen tidak dapat dengan mudah memonitor pelaksanaan kerja bawahannya.
6. Kualitas manajer. Desentralisasi memerlukan lebih banyak manajer-manajer yang berkualitas, karena harus membuat keputusan sendiri.
7. Keanekaragaman produk dan jasa. Makin beraneka ragam produk dan jasa yang ditawarkan, organisasi cenderung melakukan desentralisasi, dan sebaliknya semakin tidak beraneka ragam, lebih cenderung sentralisasi.
8. Karakteristik-karakteristik organisasi lainnya, seperti biaya dan resiko yang berhubungan pembuatan keputusan, sejarah pertumbuhan organisasi, kemampuan manajemen bawah, dan sebaliknya

Faktor-faktor yang mempengaruhi derajat desentralisasi dalam suatu organisasi mungkin berbeda setiap organisasi, perubahan lingkungan internal

maupun eksternal. Jadi pendektan logik yang dapat digunakan organisasi adalah mengamati segala kemungkinan yang terjadi (*countingency approach*).

### 2.1.4.2 Karakteristik Desentralisasi

Desentralisasi sebagai suatu proses pendelegasian wewenang kepada level organisasi yang lebih rendah, memiliki karakteristik sebagai berikut :

1. Delegasi

   Desentralisasi merupakan pendelegasian wewenang dan tanggung jawab kepada para manajer. Tingkat pendelegasian itu sendiri menunjukkan sampai seberapa jauh manajemen yang lebih tinggi mengizinkan manajemen yang lebih rendah untuk membuat kebijakan secara independen (Heller dan Yulk, dalam Ratnawati dan Setyaningsih, 2011). Selain itu, menurut Otley (dalam Ajobolade, 2013), desentralisasi juga terjadi dalam sistem pengawasan, dimana delegasi tugas kepada struktur organisasi yang lebih rendah juga akan diikuti dengan desain sistem pengawasan organisasi. Semakin tinggi delegasi kewenangan akan semakin membutuhkan sistem pengawasan yang lebih baik untuk mengintegrasikan kerja di setiap bagian/ departemen.

2. Akuntabilitas

   Pendelegasian yang diberikan kepada manajemen yang lebih rendah (*subordinate*) dalam otoritas pembuatan keputusan (*decision making*) akan diikuti pula tanggung jawab terhadap aktivitas yang mereka lakukan. Otoritas adalah memberikan hak untuk menentukan penugasan, sedangkan tanggung jawab adalah kewajiban untuk mencapai tugas yang telah ditetapkan (Helrigel dan Slochum dalam Solechan dan Setiawati, 2009). Dalam organisasi sebuah

perusahaan, penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggung jawab dilaksanakan dengan menetapkan pusat-pusat pertanggung-jawaban dan tolok ukur kinerjanya. Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab.

3. Partisipasi

   Luthans (dalam Riyadi, 2007) mengemukakan bahwa adanya desentralisasi memberikan relevansi pada tingkatan dibawahnya lebih berpartisipasi dalam pengambilan keputusan. Partisipasi yang diberikan manajer dalam penyusunan anggaran akan mengakibatkan terjadinya peningkatan kinerja manajerial yang akan dicapai oleh manajer/bawahan. Dengan adanya desentralisasi akan terjadi pemberdayaan karyawan (*empowerment of employees*) karena dalam desentralisasi tersebut karyawan lebih banyak dilibatkan dalam berbagai kegiatan terutama dalam pengambilan keputusan. Desentralisasi juga akan memberikan motivasi pada bawahan untuk lebih berperan aktif dalam setiap kegiatan operasional maupun manajerial perusahaan, yang pada akhirnya secara ekstrim merupakan bagian penting dalam produktifitas (Luthans, dalam Riyadi, 2007).

## 2.2 Kerangka Pemikiran

### 2.2.1 Pengaruh Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial

Kebutuhan akan informasi yang dapat diandalkan serta dapat memberikan ketepatan dalam pengambilan keputusan oleh manajerial merupakan salah satu

faktor pendukung dalam meningkatkan kinerja manajerial. Kinerja merupakan suatu kondisi yang harus diketahui dan dikonfirmasikan kepada pihak tertentu untuk mengetahui hasil pencapaian suatu manajer dalam organisasi dihubungkan dengan tujuan yang telah ditetapkan. Berdasarkan penjelasan tersebut, penulis melihat bahwa penilaian kinerja individu sangat bermanfaat bagi pertumbuhan organisasi secara keseluruhan. Melalui penilaian tersebut, maka dapat diketahui kondisi sebenarnya tentang bagaimana kinerja manajerial di perusahaan.

Kurnianingsih dan Indriantoro (2003:24), dalam penelitiannya mengungkapkan dimensi untuk mengukur penilaian kinerja manajerial yang meliputi delapan (8) dimensi kegiatan, yaitu:

"1. Kinerja Perencanaan (*Planning*);
2. Kinerja Investigasi (*Investigating*);
3. Kinerja Pengkoordinasian (*Coordinating*);
4. Kinerja Evaluasi (*Evaluating*);
5. Kinerja Pengawasan (*Monitoring*);
6. Kineja Pengaturan Staff (*Staffing*);
7. Kinerja Negosiasi (*Negotiating*);
8. Kinerja Perwakilan (*Representating*)."

Pada hakikatnya, kinerja manajerial merupakan hasil dari kerja yang dilakukan oleh setiap individu dengan melihat ukuran prestasi yang dicapai dan sesuai dengan tujuan yang ditetapkan. Nugroho (2005) mengklasifikasikan faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja manajerial yaitu sebagai berikut:

"1. *Accessibility*
2. *Simplicity*
3. *Sustainability*
4. *Non-Subsidized*
5. *Demand Driver*
6. *Transparancy*"

Berdasarkan penjelasan diatas, faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja

manajerial menurut Nugroho (2005) dapat diuraikan yaitu *simplicity*. Strategi *simplicity* menjadi hal yang penting terhadap fungsi dari organisasi dalam interaksi bisnis dan memberi kesempatan perusahaan berkonsentrasi terhadap jaringan bisnis terbaik (Miller, 1990; Pascale, 1989; Romell, Kluge, Kempis, Diedrichs and Brucks, 1995; Treacy and Wiersama, 1995a, 1995b dalam Nugroho, 2005). Strategi *simplicity* mempunyai implikasi yang positif terhadap kinerja yang dibentuk oleh kepastian lingkungan. Kepastian tersebut membuat para manajer untuk merumuskan strategi guna menaikkan kinerja manajerialnya (Miller, 1993).

Melihat faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja manajerial yang dikemukakan oleh Nugroho (2005), penulis dapat melihat keterkaitan antara faktor-faktor tersebut dengan karakteristik sistem akuntansi manajemen. Pertama, yaitu faktor *simplicity* mempunyai implikasi yang positif terhadap kinerja yang dibentuk oleh kepastian lingkungan. Kepastian tersebut membuat para manajer untuk merumuskan strategi guna menaikkan kinerja manajerialnya (Miller, 1993). Karakteristik *Timeliness* berada di dalam faktor *simplicity*, yang menjelaskan bahwa informasi tepat waktu akan mempengaruhi kemampuan manajer dalam merespon setiap kejadian atau permasalahan. Informasi tepat waktu juga akan mendukung manajer menghadapi ketidakpastian yang terjadi dalam lingkungan kerja mereka. Kemudian faktor *simplicity* menjadi hal yang penting terhadap fungsi dari organisasi dalam interaksi bisnis dan memberi kesempatan perusahaan berkonsentrasi terhadap jaringan bisnis terbaik mereka (Miller,1990; Pascale, 1989; Romell, Kluge, Kempis, Diedrichs and Brucks, 1995; Treacy and Wiersama, 1995a, 1995b dalam Nugroho, 2005). Karakteristik *broad Scope*

berada di dalam faktor *simplicity* yang menjelaskan tentang informasi yang berasal dari dalam atau luar organisasi, manajer membutuhkan karakteristik *broad Scope* untuk mendukung daya saing manajer.

Kemudian Mangkunegara (2005:67) menyatakan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja antara lain:

> "1. Faktor kemampuan secara psikologis
> Kemampuan (*ability*) pegawai terdiri dari kemampuan potensi (*IQ*) dan kemampuan realita (pendidikan). Oleh karena itu pegawai perlu ditempatkan pada pekerjaan yang sesuai dengan keahliannya.
> 2. Faktor motivasi
> Terbentuk dari sikap (attitude) seorang pegawai dalam menghadapi situasi kerja. Motivasi merupakan kondisi yang menggerakkan diri pegawai terarah untuk mencapai tujuan kerja. Sikap mental merupakan kondisi mental yang mendorong seseorang untuk berusaha mencapai potensi kerja secara maksimal. DavidC. McCleland seperti dikutip Mangkunegara (2001 : 68), berpendapat bahwa ada hubungan yang positif antara motif berprestasi dengan pencapaian kerja."

Dengan melihat penjelasan yang telah dikemukakan di atas, penulis dapat melihat keterkaitan antara karakteristik *Aggregation* dengan faktor kemampuan secara psikologis kemampuan (*ability*) pegawai yang terdiri dari kemampuan potensi dan kemampuan realita. Faktor kinerja tersebut menjelaskan bahwa setiap manajer perlu ditempatkan pada pekerjaan yang sesuai dengan keahliannya.

Kemudian, karakteristik *Aggregation* berada didalam faktor kemampuan secara psikologis kemampuan (*ability*) yang menjelaskan tentang bagaimana manajer membutuhkan informasi yang menjadi area tanggung jawabnya dalam proses pengambilan keputusan. Hal ini dibutuhkan keahlian dan keterampilan individu dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya sebagai seorang manajer.

Kemudian, keterkaitan antara karakteristik *Integration* dengan faktor motivasi. Faktor motivasi menjelaskan tentang sikap seorang manajer dalam menghadapi situasi kerja dan mendorong manajer untuk mencapai tujuan kerja secara maksimal. Karakteristik *Integration* berada dalam faktor motivasi yang menjelaskan bagaimana memberikan pembangkit moral bagi manajer unit bisnis dan memberikan andil dalam peningkatan kinerja.

Sistem akuntansi manajemen dapat memberikan informasi akuntansi manajemen dalam membantu manajer dalam mengidentifikasi suatu masalah, menyelesaikan masalah, dan mengevaluasi kinerja manajerial. Dengan beragamnya informasi yang diterima oleh manajemen, maka perlu dipilih dan dikelompokkan karakteristik informasi yang dapat memberikan kontribusi dalam pencapaian kinerja manajemen (Juniarti et al, 2003;111).

Para manajer membutuhkan sistem informasi akuntansi manajemen yang andal agar mampu menyediakan kebutuhan informasi yang tepat waktu dan relevan dalam pembuatan kebijakan yang efektif sehingga menghasilkan kinerja manajerial yang lebih tinggi (Chia, 1995). Juniarti et al (2003:113) mengungkapkan dalam penelitiannya mengenai hubungan karakteristik informasi yang dihasilkan oleh sistem informasi akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial secara umum menunjukkan bahwa terdapat korelasi antara karakteristik informasi yang terdiri dari broad*Scope*, agregasi, integrasi dan *Timeline*s dengan kinerja manajerial yang terdiri dari kemampuan manajer dalam membuat perencanaan, mencapai target dan melakukan kiprahnya diluar perusahaan sebagai indikator, meskipun tingkat hubungan tersebut bervariasi tergantung pada kebutuhan manajer dalam mencapai kinerja mereka.

Nazaruddin (1998) yang menguji mengenai pengaruh karakteristik informasi yang dihasilkan oleh sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial menunjukkan bahwa tingkat keandalan karakteristik sistem akuntansi manajemen (*broad Scope*, *Timeline*ss, agregasidan integrasi) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial. Kemudian hasil survey yang pernah dilakukan oleh AICPA & Lawrence S. Maisel mengenai pengukuran kinerja menyatakan, sebanyak 77% responden menyetujui bahwa karakteristik system akuntansi manjemen yang berkualitas penting dalam meningkatkan kinerja manajerial (Maisel and AICPA, 2001:28).

Dari penjelasan yang diungkapkan oleh beberapa peneliti di atas, penulis dapat menarik kesimpulan bahwa dengan adanya variabel karakteristik sistem akuntansi manajemen dapat mempengaruhi kinerja manajerial secara langsung. Penjelasan tersebut dirumuskan dalam hipotesis sebagai berikut:

**H1 :Karakteristik sistem akuntansi manajemen berpengaruh terhadap kinerja manajerial pada 3 industri farmasi di kota Bandung**

### 2.2.2 Peran Desentralisasi dalam memoderasi Pengaruh Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial

Sistem akuntansi manajemen mengarah ke mekanisme yang akan mendukung struktur organisasi. Informasi dari sistem akuntansi manajemen memiliki nilai potensial karena dapat memberikan kontribusi langsung dalam menentukan berbagai alternatif tindakan yang bisa dijadikan pertimbangan dalam perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Informasi yang tersedia

dalam organisasi akan akan efektif apabila mendukung kebutuhan pengguna dari informasi tersebut.

Sesuai dengan pendekatan kontijensi (Otley,1980), karakteristik sistem akuntansi manajemen itu tidak selalu sama untuk segala situasi, tetapi ada faktor tertentu lainnya yang akan mempengaruhi tingkat kebutuhan terhadap informasi sistem akuntansi manajemen. Menurut Otley (1980) dalam Laksmana dan Muslichah (2002), para peneliti telah banyak menerapkan teori kontijensi untuk menganalisa dan merancang sistem pengendalian, khususnya di bidang sistem akuntansi manajemen.

Teori kontijensi pada sistem akuntansi manajemen didasarkan pada premis umum bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen yang secara universal selalu tepat diterapkan pada seluruh organisasi dalam setiap keadaan (Otley, dalam Laksmana dan Muslichah, 2002). Hal ini berarti bahwa desain karakteristik sistem akuntansi manajemen tergantung pada kondisi tertentu organisasi. Banyak penelitian yang telah dilakukan berdasarkan pendekatan kontijensi terhadap system akuntansi manajemen untuk mengetahui tingkat keandalan sistem akuntansi manajemen pada suatu organisasi di berbagai bidang seperti industri manufaktur, jasa ataupun sektor publik.

Menurut pendekatan kontinjensi (Otley, dalam Laksmana dan Muslichah, 2002), tingkat ketersediaan dari masing-masing karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen tidak akan sama untuk setiap organisasi, tetapi ada faktor penentu lainnya yang akan mempengaruhi tingkat kebutuhan informasi akuntansi manajemen. Tingkat desentralisasi merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kebutuhan informasi akuntansi manajemen.

Dalam kondisi organisasi yang terdesentralisasi para manajer memiliki peran yang lebih besar dalam pembuatan keputusan dan pengimplementasiannya, serta menjadikan mereka lebih bertanggung jawab terhadap aktivitas unit kerja yang dipimpinnya. Adanya desentralisasi ini akan menyebabkan para manajer yang dikenai limpahan wewenang membutuhkan informasi yang berkualitas serta relevan guna mendukung kualitas keputusan.

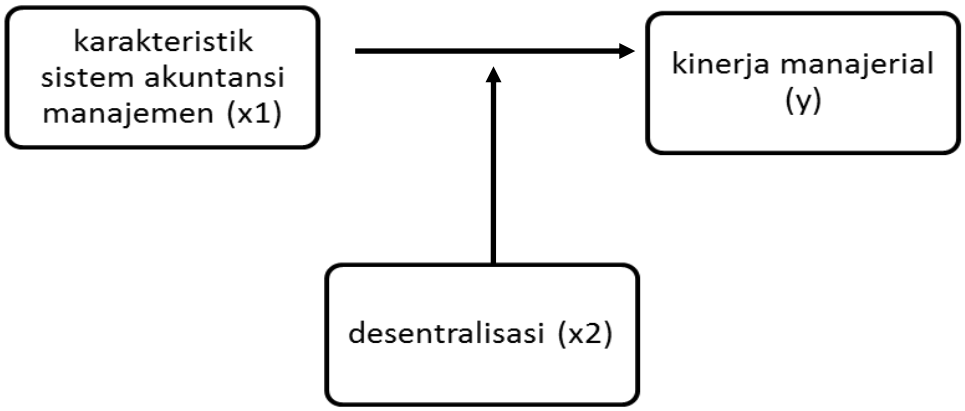
Pada organisasi yang terdesentralisasi, manajer membutuhkan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang andal sebagai implikasi dari meningkatnya otoritas, tanggung jawab, serta fungsi kontrol. Karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang andal juga dapat memenuhi kebutuhan manajer terhadap informasi tertentu, karena para manajer membutuhkan informasi yang berbeda antar satu dengan yang lainnya sesuai dengan fungsi masing-masing dan mereka memiliki self interest yang berbeda pula (Waterhouse dan Tiessen, dalam Dwirandra, 2007). Sehingga dengan tersedianya karakteristik informasi akuntansi manajemen yang andal, para manajer dapat meningkatkan kinerjanya dan menghasilkan keputusan yang cepat dan tepat.

Hal tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan Gordon dan Miller (1976), Waterhouse dan tiessen (1978), Gul dan Chia (1994), Chia (1995) dan Nazaruddin (1998) yang menunjukkan bahwa organisasi yang memiliki tingkat desentralisasi yang tinggi, perlu didukung oleh karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen agar berdampak semakin positif terhadap kinerja manajerial.

Berdasarkan kajian teoritis dan kajian empiris tersebut, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

**H2 : Desentralisasi memoderasi pengaruh pada karakteristik sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial pada 3 industri farmasi di kota Bandung**

Berdasarkan penjelasan di atas, maka kerangka pemikiran dapat digambarkan sebagai berikut:




Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

H1 : Karakteristik sistem akuntansi manajemen berpengaruh terhadap kinerja manajerial pada 3 industri farmasi di kota Bandung

H2 : Desentralisasi memoderasi pengaruh karakteristik sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial pada 3 industri farmasi di kota Bandung