

**ASPEK PERILAKU
DALAM AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN**

**Oleh
Agus Widarsono**

Staf Pengajar Program Studi Akuntansi Fakultas Pendidikan Ekonomi & Bisnis
Universitas Pendidikan Indonesia (UPI BHMN) Bandung
Kampus Isola, Jl. Setiabudhi 229 Bandung Jabar.

I. PENDAHULUAN

Pada awal berdirinya suatu organisasi, telah dirumuskan tujuan yang akan dicapai untuk kepentingan bersama. Pencapaian tujuan organisasi sangat dipengaruhi oleh perilaku manusia dalam organisasi, (Supriyono, 1999; 135). Biasanya, sebuah perusahaan diorganisasi sepanjang garis pertanggungjawaban. Bagan organisasi tradisional, dengan bentuk piramidanya mengilustrasikan garis pertanggungjawaban yang mengalir dari CEO turun melewati wakil presiden menuju manajer madya dan manajer yang lebih rendah.

Ketika organisasi menjadi bertambah besar, garis pertanggungjawaban menjadi lebih besar dan lebih banyak. Struktur tradisional menjadi tidak praktis. Praktek kontemporer saat ini sedang bergerak menuju suatu hierarki yang datar (Hansen & Mowen, 1999; 62). Struktur ini, yang mengandalkan tim-tim kerja, konsisten dengan desentralisasi. Oleh karena itu penerapan metode-metode dan teknik-teknik akuntansi manajemen harus mempertimbangkan perilaku manusia.

Akuntansi manajemen dibangun di atas dasar perilaku manusia dalam organisasi. Pengetahuan tentang perilaku, membangun manajemen untuk

mempengaruhi perilaku para individu maupun kelompok dalam organisasi kearah tujuan yang diinginkan oleh manajemen. Untuk tujuan tersebut, akuntansi manajemen hendaknya mengadaptasikan perilaku manusia tersebut kedalam sistem pelaporan internal sehingga dapat meningkatkan kesadaran dan kemauan individu-individu dan kelompok dalam organisasi yang pada akhirnya dapat mempengaruhi peningkatan prestasi mereka.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu bidang dari akuntansi manajemen yang dihubungkan dengan wewenang yang dimiliki oleh setiap manajer atau dengan kata lain akuntansi pertanggungjawaban merupakan media pengendalian biaya atau pendapatan dengan menghubungkan biaya atau pendapatan dengan tempat dimana biaya atau pendapatan tersebut dikeluarkan atau diperoleh oleh penanggungjawab dari tempat tersebut.

Pertanggungjawaban merupakan kewajiban untuk melaksanakan pekerjaan yang telah ditetapkan, yang pada dasarnya hanya dapat diterapkan pada manusia dan pertanggungjawaban ini muncul akibat adanya hubungan antara atasan dengan bawahan. Dengan demikian, terdapat hubungan yang erat antara struktur organisasi dan sistem akuntansi pertanggungjawaban. Idealnya sistem akuntansi pertanggungjawaban mencerminkan dan mendukung struktur dari sebuah organisasi.

Makalah ini akan membahas seputar *aspek perilaku manusia dalam akuntansi pertanggungjawaban*. Pembahasan diawali dengan **akuntansi pertanggungjawaban**; dilanjutkan dengan **Perencanaan, pengumpulan data, dan pelaporan oleh pusat pertanggungjawaban**, dan ketiga dibahas mengenai **asumsi perilaku dalam akuntansi pertanggungjawaban**, dan terakhir akan dicoba untuk

mengkaji hasil penelitian internasional dan nasional yang dipublikasikan melalui media *internet* dan media publikasi lainnya.

II. PEMBAHASAN

2.1 RESPONSIBILITY ACCOUNTING

2.1.1 Pengertian dan Tujuan Akuntansi Pertanggungjawaban

Secara umum akuntansi pertanggungjawaban dapat dikatakan sebagai suatu sistem yang meliputi perencanaan, pengukuran dan evaluasi informatika atau laporan akuntansi dalam suatu organisasi yang terdiri dari beberapa pusat pertanggungjawaban dimana tiap-tiap pusat tanggungjawab dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab atas aktivitas yang dipimpinnya. (Siegel & Marconi, 1989: 96).

Mulyadi, (2001 : 169) menjelaskan bahwa salah satu tujuan diterapkannya akuntansi pertanggungjawaban adalah untuk mengendalikan biaya, dengan cara menggolongkan, mencatat, meringkas, dan menghubungkan langsung dengan pejabat atau orang yang bertanggungjawab atas terjadinya biaya yang dikendalikan olehnya. Tujuan lain diterapkannya akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut :

1. Dengan akuntansi pertanggungjawaban, pengelompokkan dan pelaporan biaya dilakukan untuk tiap tingkatan manajemen hanya dibebani dengan biaya-biaya yang berada dibawah pengendaliannya atau yang berada dibawah tanggungjawabnya. Dengan demikian biaya dapat dikendalikan dan diawasi secara efektif dan efisien.

2. Untuk pengendalian biaya, karena selain biaya-biaya dan pendapatan diklasifikasikan menurut pusat pertanggungjawabannya, biaya dan pendapatan yang dilaporkan juga harus dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan terlebih dahulu. Sehingga akuntansi pertanggungjawaban juga memungkinkan beroperasinya suatu sistem anggaran dengan baik.
3. Membantu manajemen dalam pengendalian dengan melihat penyimpangan realisasi dibandingkan dengan anggaran yang ditetapkan.
4. Dapat digunakan sebagai salah satu alat perencanaan untuk mengetahui kriteria-kriteria penilaian prestasi unit usaha tertentu.
5. Dapat digunakan sebagai pedoman penting langkah yang harus dibuat oleh perusahaan dalam rangka pencapaian sasaran perusahaan.
6. Dapat digunakan sebagai tolak ukur dalam rangka penilaian kinerja (*performance*) bagian-bagian yang ada dalam perusahaan, karena secara berkala top manajemen menerima laporan pertanggungjawaban dari setiap tingkatan manajemen dan top manajer dapat menilai *performance* dari setiap bagian dilihat dari ditetapkan untuk setiap bagian yang menjadi tanggungjawabnya.

2.1.2 Akuntansi Pertanggungjawaban Versus Conventional Accounting

Perbedaan mendasar akuntansi pertanggungjawaban dan akuntansi konvensional adalah terletak pada perencanaan, klasifikasi, dan pengumpulan data. Akuntansi konvensional mengklasifikasikan data berdasarkan pada sifat atau fungsi dari biaya, sedangkan akuntansi pertanggungjawaban lebih menitikberatkan pada pertanggungjawaban atas kejadian dan kontrol secara individual.

Akuntansi pertanggungjawaban memperbaiki hubungan antara informasi akuntansi yang ditampilkan dari segi perencanaan, akumulasi data dan pelaporan setiap struktur organisasi dan pertanggungjawaban secara hirarki.

Akuntansi pertanggungjawaban juga memperhatikan aspek manusia dalam perencanaan, akumulasi data dan pelaporan, karena perencanaan biaya dilakukan dengan sistem anggaran dan diakumulasikan berdasarkan pertanggungjawabannya, laporan setiap segmen sehingga manajer dapat melakukan penilaian dan penghargaan secara lebih tepat. Dengan demikian akuntansi pertanggungjawaban mendorong manajer untuk mencapai tujuan.

2.1.3 Responsibility Network

Untuk tujuan pengendalian biaya, struktur organisasi diharapkan mampu menjelaskan hubungan pusat-pusat pertanggungjawaban secara individu, jaringan organisasi, atau pertanggungjawaban secara ideal mampu menggambarkan bagaimana masing-masing fungsi mampu mengelola input untuk menghasilkan output secara efisien.

Keselarasan hubungan antar fungsi dalam struktur organisasi dapat dipenuhi jika dilakukan analisa struktur organisasi, juga penentuan pendapatan dan beban secara benar. Hal ini penting mengingat akan berakibat pula pada penentuan tugas dalam susunan sebuah sistem.

2.1.4 Tipe-Tipe Pusat Pertanggungjawaban

Istilah pusat pertanggungjawaban digunakan untuk menunjukkan unit organisasi yang dikelola oleh seorang manajer yang bertanggungjawab (Supriyono, 2001). Penentuan pusat-pusat pertanggungjawaban memerlukan desentralisasi.

Desentralisasi berarti pendelegasian wewenang pembuatan keputusan pada tingkatan manajemen yang lebih rendah. Suatu organisasi merupakan kumpulan pusat-pusat pertanggungjawaban.

Suatu pusat pertanggungjawaban dibentuk untuk mencapai salah satu atau beberapa tujuan. Tujuan suatu pusat pertanggungjawaban secara individual diharapkan dapat membantu pencapaian tujuan suatu organisasi sebagai suatu keseluruhan. Dalam prakteknya, suatu pusat pertanggungjawaban disertai tanggungjawab yang spesifik dan melihat dari luas tanggungjawab yang dipikulnya, umumnya pusat pertanggungjawaban diklasifikasikan kedalam :

1. **Cost Center** (Pusat Biaya); merupakan pusat pertanggungjawaban atau suatu unit organisasi yang prestasi manajernya dinilai atas dasar biaya dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinya.
2. **Revenue Center** (Pusat Pendapatan); merupakan pusat pertanggungjawaban atau suatu unit organisasi yang prestasi manajernya dinilai atas dasar pendapatan dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinya.
3. **Profit Center** (Pusat Laba); merupakan pusat pertanggungjawaban atau suatu unit organisasi yang prestasi manajernya dinilai atas dasar selisih pendapatan dan biaya dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinya.
4. **Investment Center** (Pusat Investasi); merupakan pusat pertanggungjawaban atau suatu unit organisasi yang prestasi manajernya dinilai atas dasar pendapatan, biaya dan sekaligus aktiva atau modal atau investasi pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpinya. Jadi prestasi manajer ini dinilai atas dasar laba dan investasi yang diperlukan untuk memperoleh laba.

2.1.5 Hubungan Tipe-Tipe Pusat Pertanggungjawaban Dengan Struktur Organisasi

Komunikasi sangat berperan didalam suatu organisasi. Adapun organisasi sendiri merupakan kumpulan orang-orang yang selalu membutuhkan berkomunikasi sesamanya. (Miftah Thoha, 1983).

Kalau dalam organisasi dikenal adanya susunan organisai formal dan informal, maka komunikasinya pun dikenal komunikasi formal dan non-formal. Komunikasi organisasi formal mengikuti jalur hubungan formal yang tergambar dalam susunan atau struktur organisasi. Proses komunikasi dalam struktur formal tersebut pada hakekatnya dapat dibedakan atas tiga dimensi.

1. *Dimensi Vertical*, adalah dimensi komunikasi yang mengalir dari atas kebawah dan sebaliknya dari bawah keatas. Hal ini dilukiskan dengan hubungan kerja antara atasan dan bawahan.
2. *Dimensi Horizontal*, yakni pengiriman dan penerimaan berita atau informasi yang dilakukan antara berbagai pejabat yang mempunyai kedudukan sama. Tujuan dari komunikasi adalah melakukan koordinasi.
3. *Dimensi Luar Organisasi*, dimensi komunikasi ini timbul akibat adanya kenyataan bahwa suatu organisasi tidak bisa hidup sendirian. Ia merupakan bagian dari lingkungan. Dalam dimensi ini informasi masuk kedalam suatu

organisasi berasal dari luar, demikian pula sebaliknya suatu informasi dikirim dari suatu organisasi ke pihak luar.

Selanjutnya kaitannya dengan pertanggungjawaban, Siegel (1989), menyatakan pendekatan yang digunakan untuk mendesain struktur organisasi dan pemberian tanggungjawab pada perusahaan tergantung kepada pilihan manajemen puncak dan gaya kepemimpinan. Beberapa struktur organisasi meliputi :

1. ***Vertical Structure*** : Organisasi di bentuk berdasarkan fungsi-fungsi yang ada. Misalnya terdapatnya fungsi produksi, penjualan, dan keuangan. Masing-masing fungsi yang ada dapat dibagi dalam beberapa pusat pertanggungjawaban. Fungsi produksi menggunakan *cost center*, fungsi penjualan menggunakan *revenue center*, sedangkan top manajemen berfungsi sebagai control dan pembuat kebijakan terhadap investasi.
2. ***Horizontal Structure*** : Organisasi di bentuk berdasarkan area geografis. Setiap pimpinan bagian melakukan control terhadap pusat laba ataupun investasi. Mereka bertanggungjawab terhadap produksi, penjualan, dan keuangan dan semua fungsi yang ada di grup/wilayah masing-masing.

Akuntansi pertanggungjawaban sebagai kontrol perusahaan dengan diciptakannya jaringan kerja yang bersamaan dengan struktur organisasi. Top manajemen membaginya dalam struktur organisasi dan ditetapkan otoritas dan pertanggungjawabannya. Setiap manajer pusat pertanggungjawaban hendaknya

berusaha untuk mengendalikan berbagai aktivitas yang berada dibawahnya dan mengkomunikasikannya kepada bagian yang terkait.

2.1.6 Fixing Responsibility

Setelah menyeleksi tipe struktur organisasi tugas yang penting dalam membuat konstruksi sistem perilaku pertanggungjawaban yang efektif adalah menggambarkan pertanggungjawaban itu sendiri. Setiap orang memiliki pertanggungjawaban dan tantangan, untuk merasa tanggungjawab maka setiap orang harus merasa memiliki keahlian dan merasa diperlukan. Hal tersebut terimplikasikan dengan memiliki kewenangan dalam membuat keputusan dan termotivasi untuk memperbaiki kinerjanya.

Dalam menetapkan pertanggungjawaban perlu adanya tugas yang spesifik untuk tugas individu. Setiap orang diberi tanggungjawab dan ditentukan pula aktivitas dan fungsinya, dalam kenyataannya adalah berarti tugas dengan atasan. Setiap individu mempunyai tanggungjawab pada satu direksi, agar tidak terjadi *overlapping* tanggungjawab.

Faktor terpenting dalam menggambarkan tanggungjawab adalah persetujuan dengan direksi dan pertanggungjawaban atas sumber daya yang didelegasikan berdasarkan fungsi atau tugas. Dalam hal ini manajer harus memiliki kemampuan untuk memprediksi perubahan yang signifikan, misalnya manajer marketing seharusnya dapat mengontrol biaya advertising dan promosi.

Kontrol merupakan pelengkap dalam lingkungan kerja yang perlu dipertimbangkan. *The Committee on Cost Concept and Standard American Accounting Association*, pada tahun 1956, merekomendasikan hal berikut :

1. Setiap orang dengan otoritas baik perolehan dan penggunaan barang atau service seharusnya dapat ditentukan dengan *cost* tertentu.
2. Orang yang signifikan mempengaruhi besarnya *cost* dalam tindakan mungkin dapat ditentukan dengan *cost*.
3. Pada saat tindakan tidak ada orang yang secara signifikan mempengaruhi *cost* maka dapat diketahui dengan melihat elemen dalam manajemen yang berperan, maka orang tersebut yang dapat membantu siapa yang bertanggungjawab.

2.2 PLANNING, DATA ACCUMULATION, AND REPORTING BY RESPONSIBILITY ACCOUNTING

Setelah struktur *network* dari pertanggungjawaban ditetapkan maka dilakukan perencanaan, akumulasi data dan pelaporan. Elemen *cost* dan *revenue* keduanya ada dalam anggaran dan dalam akumulasi hasil aktual.

2.2.1 Responsibility Budget

Secara kronologis kita akan membandingkan antara anggaran yang telah ditetapkan dengan pendapatan dalam segmen *network*. Hal ini akan menjadi dasar untuk mengevaluasi kinerja karyawan dengan unit organisasi.

Karakteristik dari anggaran pertanggungjawaban adalah tujuan kinerja pusat pertanggungjawaban hanya untuk mengontrol *cost* dan *revenue* yang dikontrolnya, setelah mempertimbangkan biaya *controllable* yang spesifik dalam pusat pertanggungjawaban.

Controllable cost tidak sama dengan *direct cost*, banyak yang termasuk *direct cost* seperti misalnya depresiasi peralatan, dimana tidak *controllable* dalam level pusat biaya dan seharusnya tidak bertanggungjawab atas deperesiasi atau biaya lainnya yang formulanya tidak berdampak pada tindakan supervisor, hanya *controllable* yang ditetapkan oleh kepada pusat biaya, sehingga manajemen memiliki dasar untuk membandingkan antara aktual dengan kinerja yang diharapkan untuk judgement efektivitas supervisor pusat biaya dengan semua level serta untuk mengidentifikasi sebab-sebab tidak efisiensi.

Proses anggaran yang efektif dimulai dari level yang paling bawah dalam organisasi untuk memperbandingkan antara anggaran yang diestimasikan untuk semua biaya yang diestimasi untuk semua biaya yang dikontrolnya. Untuk otoritas yang lebih tinggi mereview estimasi, *cooperative* dan memodifikasi bila diperlukan, sampai pada akhirnya mengkombinasikan semua anggaran untuk level top manajemen.

2.2.2 Data Accumulation

Akumulasi data merupakan fasilitas perbandingan secara periodik dari berbagai macam rencana anggaran. Akumulasi dari aktual *income* dan item *expense* sangat perlu untuk bentuk dari *network* pertanggungjawaban.

Ada tiga dimensi dari pengklasifikasian antara biaya dan pendapatan selama proses akumulasi data: (1) *cost* diklasifikasikan oleh pusat pertanggungjawaban (2) pusat yang lainnya yang terdiri dari *controllable* dan *noncontrollable* (3) tipe *cost* atau line item seperti gaji, perlengkapan, bahan baku dan sewa. Disini tipe akumulasi data yang disediakan manajemen yang sebagian berdimensi operasi, dahulu tiga

dimensi akumulasi data tersebut tidak dapat digunakan karena secara teknis tidak praktis sebab hanya manual dan semi manual untuk akumulasi data.

2.2.3 Responsibility Reporting

Hasil akhir dari sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah pelaporan pertanggungjawaban secara periodik atau laporan kinerja. Laporan merupakan media untuk melaporkan biaya yang dikontrol, pengukuran efisiensi manajemen serta pencapaian tujuan.

Untuk efisiensi laporan hendaknya berbentuk piramid artinya manajer pertanggungjawaban menerima hanya satu laporan, laporan yang sifatnya detail ada pada level tingkat paling bawah yang diterbitkan pertama lalu yang dilaporkan pada level yang lebih tinggi, hasil yang dilaporkan pada level yang lebih tinggi isinya semakin ringkas. Major akuntansi pertanggungjawaban memberikan kontribusi bagi manajemen dalam mengontrol biaya dan efisiensi dari pertanggungjawaban yang telah ditetapkan.

Selanjutnya Mulyadi, menjelaskan bahwa prosedur penyusunan pelaporan pertanggungjawaban adalah sebagai berikut :

1. Tiap-tiap pusat pertanggungjawaban setiap periodenya (bulan/triwulan) menyusun laporan atas biaya yang terjadi dan menjadi tanggungjawab departemen atau bagiannya. Biaya yang dilaporkan oleh tiap-tiap pusat pertanggungjawaban adalah biaya yang sesungguhnya terjadi (*actual cost*).
2. Laporan atas biaya yang seungguhnya terjadi ini, diserahkan kepada penyusun laporan perusahaan keseluruhan (biasanya departemen/staff controller/bagian akuntansi).

3. Bagian penyusunan laporan perusahaan keseluruhan (controller/bagian akuntansi) mengolah data-data yang berasal dari laporan tiap-tiap pusat pertanggungjawaban.
4. Kemudian bagian penyusunan laporan perusahaan menyusun (controller/pengawas/bagian akuntansi) membandingkan antara anggaran yang tersedia dan biaya yang sesungguhnya terjadi.
5. Terakhir, controller atau pengawas intern mengirimkan laporan pertanggungjawaban tersebut ke masing-masing pusat pertanggungjawaban yang dinilai dan kepada atasan dari pusat pertanggungjawaban tersebut.

2.3 BEHAVIOR ASSUMPTION OF RESPONSIBILITY ACCOUNTING

Rencana pertanggungjawaban, akumulasi data, dan sistem pelaporan semuanya berdasarkan pada asumsi operasi dan perilaku manusia, termasuk :

1. ***Management by exception*** (MBE) yaitu adanya kecukupan kontrol operasi yang efektif.
2. ***Management by objective*** (MBO) bahwa hasil berdasarkan anggaran, *standar cost*, tujuan organisasi, dan mencapai hasil berdasarkan rencana kerja.
3. Manajer dan bawahan menerima pertanggungjawaban dan akuntabilitas yang ditetapkan berdasarkan hirarki organisasi.
4. Sistem akuntansi pertanggungjawaban lebih kepada kooperasi dibanding persaingan.

2.3.1 Management By Exception (MBE)

MBE sangat efektif untuk mengatur dan mengontrol aktivitas organisasi, manajer harus berkonsentrasi pada deviasi anggaran atau tujuan dasar. Karakteristik

laporan periodik dari akuntansi pertanggungjawaban yang ideal adalah menggambarkan manajemen dalam area deviasi dari aturan yang telah ditentukan dan termasuk menentukan tindakan perbaikan untuk penguatan atau perbaikan perilaku.

Untuk meralat dari persepsi dari laporan selisih, perusahaan seharusnya menyediakan sistem *reward* yang cukup atas pencapaian hasil dengan kinerja yang sukses. Semua manajer seharusnya menerima bayaran yang cukup baik, varians yang baik, maupun yang tidak baik. Baik aspek yang bersifat positif maupun yang bersifat negative dalam kinerja akuntansi pertanggungjawaban akan menjadi alat manajemen yang penting.

2.3.2 Management By Objective (MBO)

Dalam akuntansi pertanggungjawaban, manajemen mengontrol dirinya sendiri. Disini orang-orang melakukan tugasnya sendiri sebab mereka percaya mereka mampu mengarahkan sendiri dalam pekerjaan mereka. MBO memberi fasilitas kepada manajer dan bawahannya untuk memformulasikan tujuan dan aktivitas untuk pusat pertanggungjawaban. Akuntansi pertanggungjawaban menyediakan kerangka yang ideal untuk memformulasikan tujuan secara detail.

Untuk mendapatkan motivasi dan komunikasi dari MBO dan akuntansi pertanggungjawaban, kondisi lingkungan yang baik harus ada, semuanya termasuk :

- Dalam mensetting tujuan dari akuntansi pertanggungjawaban, top manajemen menyediakan semua petunjuk yang spesifik atas semua tujuan perusahaan secara keseluruhan.

- Dalam memformulasikan secara detail tujuan kinerja dan rencana kerja, top manajemen dan manajer akuntansi pertanggungjawaban harus secara maksimal menyeleraskan antara kebutuhan pribadi dan aspirasi dari grup dan tujuan perusahaan secara keseluruhan.
- Motivasi timbul jika orang-orang percaya bahwa tercapainya tujuan perusahaan secara simultan akan memenuhi kebutuhan pribadinya.
- Jika tujuan perusahaan merasa milik mereka juga, maka tujuan hubungan internal perusahaan akan selaras dengan keselarasan tujuan menjadi berharga.

Manajer dan bawahan harus berkerjasama, misalnya bawahan diajak bekerja sama dalam memformulasikan *realistic cost* dan target pendapatan dan akan dipresentasikan pada level yang lebih tinggi dalam pusat pertanggungjawaban. Setelah direview tidak selamanya sumber daya yang dirasa perlu oleh bawahan itu diberikan, karena mereka juga harus dapat melakukan penyesuaian (*reduction*) disesuaikan dengan kebutuhan perusahaan.

Hasil kinerja dievaluasi sebagai alat untuk mengetahui varians yang terjadi, siapa yang berhak menjelaskan mengapa itu terjadi dan menentukan tindakan perbaikan. Hasil kinerja secara periodic tidak hanya untuk mendapatkan *reward* ataupun hukuman, selain itu untuk motivasi dalam memperbaiki kualitas tindakan perbaikan.

2.3.3 Coincidence Between Responsibility Network And Organizational Structure

Akuntansi pertanggungjawaban berasumsi bahwa kendali organisatoris diingkatkan dengan menciptakan suatu jaringan dari tanggungjawab memusat yang bersamaan dengan struktur organisasi formal.

Top manajemen mendelegasikan dan memberikan otoritas kepada manajer dibawahnya berdasarkan hirarki organisasi yang menugaskan otoritas dan tanggungjawab untuk tugas-tugas spesifik. Ketika otoritas ditugaskan kepada para manajer, mereka mempunyai wewenang untuk bertindak secara resmi dalam lingkup pendelegasian mereka dan untuk mempengaruhi bawahan mereka.

Pusat pertanggungjawaban adalah dasar untuk menyusun sistem akuntansi pertanggungjawaban keseluruhan, kerangka untuk itu harus didesain secara hati-hati. Struktur organisasi harus dianalisa dari kelemahan pendelegasian tugas dan wewenang.

2.3.4 Acceptance of Responsibility

Unsur yang terpenting dalam keberhasilan penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah bahwa manajer pusat pertanggungjawaban menerima tanggungjawab dan tugas yang diberikan kepadanya dengan layak dan kesediaan mereka melaksanakannya.

Para manajer akan merasa bersedia menerima tugas dan tanggungjawab tersebut dengan baik jika mereka merasa dibutuhkan secara fisik dan sumber daya. Mereka akan melaksanakannya dengan baik jika budaya organisasi dimana tempat mereka menjalankan tugas memberikan kebebasan untuk melaksanakan tugas dengan cara-cara mereka sendiri. Budaya organisasi yang ada juga harus dapat memberikan toleransi jika mereka mengalami kegagalan. Dan para manajer

hendaknya diberikan kebebasan untuk mengeluarkan pendapat dan pandangan mereka sendiri tanpa adanya rasa takut.

Ketika sistem akuntansi pertanggungjawaban mengukur keberhasilan mereka atau kegagalan mereka, ada suatu kepercayaan bahwa mereka diawasi dan dikendalikan oleh para atasannya. Penentuan pencapaian sasaran yang dihubungkan dengan akuntansi pertanggungjawaban akan meningkatkan komunikasi diantara mereka dengan terbuka, dan mereka dapat menentukan ukuran dan strategi yang hendak dicapai.

2.3.5 Capability of Inducing Cooperation

Akuntansi pertanggungjawaban mampu meningkatkan kerjasama organisasi yang memperlihatkan para manajer bekerja untuk mencapai tujuan bersama. Akuntansi pertanggungjawaban juga menunjukkan tingkat loyalitas mereka, kemampuan mereka dalam membuat keputusan mereka sendiri di dalam kerangka tanggungjawab yang didelegasikan kepada mereka. Mereka merasa menjadi bagian penting dalam organisasi sehingga mereka merasa dihargai dan akan bersama-sama mempunyai keinginan untuk mencapai tujuan yang diinginkan. Semangat kerjasama mereka akan tercipta dan meningkat dan menyakinkan mereka bahwa mereka sedang mencapai tujuan yang dirumuskan bersama. Mereka merasa menjadi sesuatu hal yang penting, dan tentu saja mereka akan berpikir bahwa jika terjadi kegagalan tentulah akan mempengaruhi masa depan.

Tekanan yang berlebihan dalam pencapaian tujuan, meski diperbolehkan akan menghancurkan manfaat yang diperoleh dari kerjasama yang harmonis. Sebagai

gantinya, mungkin adalah kompetisi yang tidak sehat diantara bagian dan adanya tekanan yang eksklusif dalam jangka pendek.

2.4 KAJIAN HASIL PENELITIAN

Akuntansi manajemen dibangun di atas dasar perilaku manusia dalam organisasi. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu bidang dari akuntansi manajemen yang dihubungkan dengan wewenang yang dimiliki oleh setiap manajer atau dengan kata lain akuntansi pertanggungjawaban merupakan media pengendalian.

Pada bagian ini dicoba untuk mengkaji hasil-hasil penelitian internasional dan nasional yang dipublikasikan dari melalui media *internet* dan media publikasi lainnya.

1. Penelitian yang dilakukan oleh Leslie Kren, 2000, dengan judul **The Role Of Accounting Information In Organizational Control: The State Of The Art.**

Kren, melakukan penelitian tentang antiseden dan konsekuensi penggunaan informasi akuntansi untuk mengevaluasi kinerja individual, peranan partisipasi anggaran dalam pengendalian organisasi, konsekuensi pemberian penghargaan/insentif, antiseden dan konsekuensi efektivitas pengendalian dan desain sistem penganggaran.

Dalam pendahuluan penelitiannya, Kren menyatakan terdapat dua kerangka yang mendominasi penelitian keprilaku dalam pengendalian organisasi yaitu ; teori perilaku dan teori agency. Penelitian keprilaku dalam akuntansi berhubungan dengan kontrol organisasi.

Selanjutnya, hasil penelitian yang dilakukannya menyatakan, bahwa diketahui bahwa faktor-faktor individu, lingkungan, dan perusahaan, berpengaruh terhadap efektivitas pengukuran kinerja akuntansi. Bukti menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajer bawahan yang merupakan prediksi kontinjensi diantara individu dan faktor organisasi.

Pada akhir kesimpulannya dinyatakan bahwa, individu, level organisasi, dan karakteristik lingkungan mempunyai pengaruh penting terhadap hakikat sistem pengendalian. Variable lainnya yang dianggap berpengaruh terhadap pengendalian organisasi yang diakibatkan dari informasi akuntansi yang merupakan hasil pertanggungjawaban setiap manajer adalah faktor-faktor ukuran perusahaan, tingkat desentralisasi, kebijakan stratejik, dan keterkaitan unit bisnis dalam konteks pemilihan sistem pengendalian yang tepat.

2. Penelitian yang dilakukan oleh Eko Hariyanto dan Margani Pinasti, 2002, dengan judul **Pengaruh Keikutsertaan Manajer dalam Penyusunan Budget terhadap perilaku Manajer yang Kinerjanya dinilai dengan Informasi Akuntansi.**

Dalam pendahuluan penelitiannya disebutkan, bahwa salah satu unsur sistem pengendalian manajemen adalah struktur pengendalian manajemen yang menggolongkan suatu organisasi ke dalam pusat-pusat pertanggungjawaban. Penentuan pusat-pusat pertanggungjawaban memerlukan disentralisasi, dimana manajer pada berbagai tingkat pusat pertanggungjawaban bertanggungjawab untuk memberikan kontribusi bagi pencapaian tujuan perusahaan.

Peran informasi akuntansi dalam penilaian kinerja manajer dapat menyebabkan munculnya perilaku-perilaku yang tidak diinginkan/perilaku menyimpang

(*dysfunctional behavior*), yang mungkin muncul berupa timbulnya tekanan-tekanan dari ketegangan yang dialami manajer yang dinilai prestasinya, hubungan yang tidak harmonis antara atasan dengan bawahan, dan manipulasi informasi akuntansi pusat pertanggungjawaban. Sehingga perilaku-perilaku yang demikian tidak menguntungkan perusahaan.

Hasil penelitiannya menyebutkan, bahwa keikutsertaan manajer yang dinilai dalam penyusunan budget mempunyai pengaruh terhadap munculnya perilaku menyimpang dalam penggunaan informasi akuntansi sebagai kriteria penilaian kinerja. Jika manajer yang dinilai tidak diikutsertakan dalam penyusunan budget, maka penilaian kinerja dengan tingkat *reliance on accounting performance measurer* tinggi akan mendorong munculnya perilaku menyimpang. Sebaliknya, jika manajer yang dinilai diikutsertakan dalam penyusunan budget, maka penggunaan informasi akuntansi sebagai kriteria penilaian kinerja tidak akan menimbulkan atau akan meminimalkan munculnya perilaku menyimpang, dan justru akan dapat mendorong semangat kerja manajer yang dinilai.

III. SIMPULAN

Dari pembahasan diatas, dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Pencapaian tujuan organisasi sangat dipengaruhi oleh perilaku manusia dalam organisasi. Biasanya, sebuah perusahaan diorganisasi sepanjang garis pertanggungjawaban. Ketika organisasi menjadi bertambah besar, garis pertanggungjawaban menjadi lebih besar dan lebih banyak. Struktur tradisional menjadi tidak praktis. Praktek kontemporer saat ini sedang bergerak menuju suatu suatu hierarki yang datar. Struktur ini, yang mengandalkan tim-tim kerja, konsisten dengan desentralisasi. Oleh karena itu penerapan metode-metode dan teknik-teknik akuntansi manajemen harus mempertimbangkan perilaku manusia.
2. Secara umum akuntansi pertanggungjawaban dapat dikatakan sebagai suatu sistem yang meliputi perencanaan, pengukuran dan evaluasi informatika atau laporan akuntansi dalam suatu organisasi yang terdiri dari beberapa pusat pertanggungjawaban dimana tiap-tiap pusat tanggungjawab dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab atas aktivitas yang dipimpinnya.

Perbedaan mendasar akuntansi pertanggungjawaban dan akuntansi konvensional adalah terletak pada perencanaan, klasifikasi, dan pengumpulan data. Akuntansi konvensional mengklasifikasikan data berdasarkan pada sifat atau fungsi dari biaya, sedangkan akuntansi pertanggungjawaban lebih menitikberatkan pada pertanggungjawaban atas kejadian dan control secara individual.

Untuk tujuan pengendalian biaya, struktur organisasi diharapkan mampu menjelaskan hubungan pusat-pusat pertanggungjawaban secara individu, Jaringan organisasi, atau pertanggungjawaban secara ideal mampu menggambarkan bagaimana masing-masing fungsi mampu mengelola input untuk menghasilkan output secara efisien.

3. Setelah struktur network dari pertanggungjawaban ditetapkan maka dilakukan perencanaan, akumulasi data dan pelaporan. Elemen cost dan revenue keduanya ada dalam anggaran dan dalam akumulasi hasil aktual. Langkah ini meliputi penentuan responsibility budget, akumulasi data, dan pelaporan pertanggungjawaban oleh pusat-pusat pertanggungjawaban.
4. Rencana pertanggungjawaban, akumulasi data, dan sistem pelaporan semuanya berdasarkan pada asumsi operasi dan perilaku manusia, termasuk :
 - a. **Management by exception** (MBE) yaitu adanya kecukupan kontrol operasi yang efektif.
 - b. **Management by objective** (MBO) bahwa hasil berdasarkan anggaran, *standar cost*, tujuan organisasi, dan mencapai hasil berdasarkan rencana kerja.
 - c. Manajer dan bawahan menerima pertanggungjawaban dan akuntabilitas yang ditetapkan berdasarkan hirarki organisasi.
 - d. Sistem akuntansi pertanggungjawaban lebih kepada kooperasi dibanding persaingan.

Daftar Pustaka

Text Book

- Mulyadi, 2001, *Akuntansi Manajemen konsep dan perekayasaan*, STIE YKPN., Yogyakarta.
- Miftah Thoha, 1983, *Perilaku Organisasi konsep dasar dan aplikasi*, Rajawali., Jakarta.
- Siegel, Ramanauskas and Marcony, 1989, *Behavioral Accounting*, South Western Publishing Co., Cincinnati Ohio.
- Supriyono, 1999, *Akuntansi Manajemen: Konsep dasar akuntansi manajemen dan proses perencanaan*, BPFE., Yogyakarta.
- , 2001, *Struktur Pengendalian Manajemen*, BPFE., Yogyakarta.
- , 2000, *Sistem Pengendalian Manajemen*, BPFE., Yogyakarta.

Hasil Penelitian Internasional dan Nasional

- Kren, Leslie, 2000, *The Role Of Accounting Information In Organizational Control: The State Of The Art*, From : <http://www.uwm.ac/~lkren/control.pdf>, retrieved at 19 Oktober 2004.
- Eko Hariyanto, dan Margani Pinasti, 2002, *Pengaruh Keikutsertaan Manajer dalam Penyusunan Budget terhadap perilaku Manajer yang Kinerjanya dinilai dengan Informasi Akuntansi*, Simposium Nasional Akuntansi V, Semarang September 2002.