

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Pengertian Peranan**

Pengertian “peranan (role)” menurut **Komaruddin (1994; 768)** adalah sebagai berikut:

- “1. Bagian dari tugas utama yang harus dilakukan oleh seseorang dalam manajemen.**
- 2. Pola perilaku yang diharapkan dapat menyertai suatu status.**
- 3. Bagian atau fungsi seseorang dalam kelompok atau pranata.**
- 4. Fungsi yang diharapkan oleh seseorang atau menjadi karakteristik yang ada padanya.**
- 5. Fungsi setiap variabel dalam hubungan sebab akibat”.**

Definisi peranan yang penulis maksud dalam skripsi ini adalah fungsi dari setiap variabel dalam hubungan sebab akibat.

#### **2.2 Akuntansi Pertanggungjawaban**

Laporan prestasi harus disusun sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*). Akuntansi pertanggungjawaban dapat didefinisikan sebagai penyusunan pelaporan-pelaporan prestasi yang dikaitkan kepada individu atau anggota-anggota kelompok sebuah organisasi dengan suatu cara yang menekankan pada faktor-faktor yang dapat dikendalikan oleh individu atau anggota-anggota kelompok tersebut. Fokus akuntansi pertanggungjawaban adalah unit-unit yang bertanggung jawab untuk menyelesaikan kegiatan atau mencapai tujuan tersebut.

##### **2.2.1 Tipe-tipe Informasi Akuntansi Manajemen**

Menurut **Mulyadi (2001; 11)** dalam bukunya yang berjudul **Akuntansi Manajemen**, informasi didefinisikan sebagai suatu atau segala fakta, data, observasi, persepsi yang menambah pengetahuan. Dilihat dari suatu sistem informasi, informasi adalah data yang sudah diolah sehingga siap digunakan untuk membuat argumen atau tindakan atau peramalan atau kesimpulan atau keputusan.

Informasi suatu organisasi dapat digolongkan menjadi dua, yaitu informasi kuantitatif dan informasi non-kuantitatif. Informasi kuantitatif adalah informasi yang disajikan dalam bentuk angka-angka atau kuantitas. Informasi akuntansi merupakan salah satu bentuk informasi kuantitatif yang moneter. Informasi kuantitatif lainnya yang sifatnya non-moneter misalnya informasi mengenai kuantitas persediaan, jumlah karyawan, dan sebagainya. Informasi non-kuantitatif atau informasi kualitatif adalah informasi yang disajikan bukan dalam bentuk angka-angka atau kuantitas.

Informasi akuntansi dapat digolongkan menjadi tiga, yaitu informasi operasi, informasi akuntansi keuangan, dan informasi akuntansi manajemen. Informasi operasi diperlukan untuk mengarahkan kegiatan rutin dan merupakan data mentah bagi informasi akuntansi keuangan dan informasi akuntansi manajemen. Informasi akuntansi keuangan digunakan oleh para manajer dan pihak eksternal perusahaan, dan disajikan dalam laporan keuangan yang terdiri dari : neraca, laporan laba rugi, dan laporan perubahan posisi keuangan. Informasi yang khusus disajikan untuk kepentingan manajer disebut informasi akuntansi manajemen.

Informasi akuntansi manajemen digunakan oleh para manajer dalam melaksanakan fungsi pokok manajemen yaitu: perencanaan, pengkoordinasian, dan pengendalian aktivitas perusahaan. Perencanaan adalah proses pengambilan keputusan mengenai tindakan yang akan dilaksanakan di masa depan. Koordinasi adalah proses yang bertujuan agar kegiatan berbagai bagian di dalam bagian organisasi secara bersama-sama dapat mencapai tujuan. Pengendalian merupakan proses yang digunakan oleh manajemen agar para pelaksana bekerja dengan efektif dan efisien dalam rangka mencapai tujuan organisasi.

Informasi akuntansi manajemen dapat digolongkan menjadi tiga jenis, yaitu: informasi akuntansi penuh (*full accounting information*), informasi akuntansi deferensial (*defferential accounting information*), dan informasi akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting information*). Ketiga informasi akuntansi manajemen tersebut meliputi aktiva, pendapatan, dan atau biaya.

---

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi aktiva, pendapatan, dan atau biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggung jawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu. Sesuai dengan pembahasan skripsi ini, maka akuntansi pertanggungjawaban akan dibahas lebih lanjut.

### 2.2.2 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Pada dasarnya pertanggungjawaban dalam suatu unit organisasi berarti pimpinan yang menjalankan wewenangnya dengan bijaksana dan bertanggung jawab atas aktivitas-aktivitas yang dilakukan pada unit yang dipimpinnya. Timbulnya pertanggungjawaban dalam suatu organisasi atau suatu perusahaan disebabkan karena adanya pendelegasian wewenang.

Pada saat perusahaan masih kecil dan sederhana, manajer dapat mengambil suatu keputusan dengan mudah. Tetapi sejalan dengan berkembangnya perusahaan dan bertambahnya transaksi yang terjadi, maka pengendalian secara langsung sukar dilakukan oleh manajer. Oleh karena itu manajer harus mendelegasikan wewenang kepada anggota lain dalam organisasi untuk dapat mengambil tindakan-tindakan atau keputusan yang diperlukan berkenaan dengan masalah-masalah yang dihadapi pada bagian dari organisasi yang menjadi tanggung jawabnya. Adanya wewenang mengharuskan tiap anggota bertanggung jawab terhadap tindakan atau keputusan yang dibuatnya.

Berkenaan dengan hal-hal tersebut di atas, **Mulyadi (2001; 218)** mendefinisikan akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut:

**“Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan penghasilan dilakukan sesuai dengan bidang pertanggungjawaban dalam organisasi, dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggung jawab terhadap penyimpangan dari biaya dan penghasilan yang dianggarkan”.**

Sedangkan **Hornrgren dan kawan-kawan (2000; 194)** menyatakan akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut:

***“Responsibility accounting is a system that measures the plans (by budgets) and action (by actual results) of each responsibility center”.***

Anthony dan Govindarajan (2001; 6) mengemukakan akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut:

*“Management control (also called responsibility accounting) is the process by which managers influence other members of the organization to implement the organization’s strategies”.*

Dari pendapat-pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang membagi struktur akuntansi atas bagian-bagian atau pusat-pusat pertanggungjawaban, dimana orang-orang pada pusat-pusat pertanggungjawaban mempunyai otoritas dan tanggung jawab yang jelas. Dari pusat-pusat pertanggungjawaban tersebut kemudian dikumpulkan dan dilaporkan hasil-hasil dari prestasi yang telah dicapai.

### 2.2.3 Pusat-Pusat Pertanggungjawaban

Dalam akuntansi pertanggungjawaban, suatu organisasi dibagi ke dalam pusat pertanggungjawaban. Adapun yang dimaksud dengan pusat pertanggungjawaban menurut Horngren dan kawan-kawan (2000 ; 194), adalah sebagai berikut:

*“Responsibility center is a part, segment or sub unit of an organization whose manager is accountable for a specified set of activities”.*

Menurut R.A.Supriyono (2001; 14) dalam bukunya yang berjudul **Akuntansi Manajemen 2**, pusat pertanggungjawaban didefinisikan sebagai berikut:

**“Suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab atas unitnya”.**

Menurut Mulyadi (2001;426), pusat pertanggungjawaban dapat diklasifikasikan ke dalam empat kelompok pusat pertanggungjawaban, yaitu:

#### **“ 1. Pusat Biaya**

- 1. Diberi wewenang yang cukup untuk mengeluarkan biaya.**
- 2. Wewenang dan tanggung jawabnya di dalam sistem dibatasi pada pengelolaan biaya.**
- 3. Prestasinya diukur dengan perbandingan antara biaya yang dikeluarkan dengan anggarannya.**

#### **2. Pusat Pendapatan**

- 1. Diberi wewenang yang cukup untuk mengelola pendapatan.**
-

2. **Wewenang dan tanggung jawabnya di dalam sistem dibatasi pada pengelolaan pendapatan.**
  3. **Prestasinya diukur dengan perbandingan antara pendapatan yang betul-betul diperoleh dengan anggarannya.**
3. **Pusat Laba**
    1. **Diberi wewenang yang cukup untuk mengelola biaya dan pendapatan.**
    2. **Wewenang dan tanggung jawabnya di dalam sistem dibatasi pada pengelolaan biaya dan pendapatan.**
    3. **Prestasinya diukur dengan perbandingan antara laba yang betul-betul diperoleh dengan anggarannya.**
  4. **Pusat Investasi**
    1. **Diberi wewenang yang cukup untuk mengelola biaya, pendapatan dan aktiva.**
    2. **Wewenang dan tanggung jawabnya di dalam sistem dibatasi pada pengelolaan biaya, pendapatan dan aktiva.**
    3. **Prestasinya diukur dengan perbandingan antara *return on investment* atau *residual income* yang dicapai dengan yang ditargetkan”.**

#### **2.2.4 Tujuan dan Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban**

Akuntansi pertanggungjawaban pada dasarnya merupakan suatu alat bantu manajemen untuk memudahkan dalam membuat keputusan-keputusan yang dihadapinya. Penerapan akuntansi pertanggungjawaban terutama menitikberatkan perhatiannya pada manajemen tingkat bawah yang berhubungan dengan kegiatan atau aktivitas sehari-hari perusahaan.

Tujuan akuntansi pertanggungjawaban adalah menghasilkan laporan-laporan untuk setiap tingkatan manajemen yang akan menerima laporan hasil kegiatan suatu unit yang berada di bawah wewenangnya. Laporan yang dibuat dan ditujukan kepada setiap tingkatan manajemen akan memberikan umpan balik bagi manajemen, sehingga dapat diambil suatu tindakan yang bersifat korektif atau pencegahan dalam pelaksanaan kegiatan perusahaan.

Selain menghasilkan laporan-laporan, akuntansi pertanggungjawaban juga bertujuan memotivasi manajer-manajer pusat pertanggungjawaban untuk menampilkan kinerja yang efektif dan efisien. Disamping itu umpan balik berupa informasi itu juga membuat keputusan guna mengestimasi hasil-hasil kegiatan perusahaan di masa mendatang dan melakukan perencanaan berikutnya.



Adapun manfaat-manfaat yang dapat diperoleh dari penerapan akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2001; 175) adalah sebagai berikut:

**“1. Sebagai dasar penyusunan anggaran**

Berfungsi sebagai alat pengirim peran (*role sending device*) kepada manajer yang diberi peran dalam pencapaian sasaran perusahaan. Proses penyusunan anggaran yang baik akan mengakibatkan setiap manajer menyadari perannya dalam pencapaian tujuan perusahaan, sehingga menimbulkan komitmen yang tinggi dalam diri manajer untuk berprestasi sesuai yang tercantum dalam anggaran.

**2. Penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban**

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi, karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Informasi akuntansi pertanggungjawaban mencerminkan skor (*score*) yang dibuat oleh setiap manajer dalam menggunakan berbagai sumber daya untuk melaksanakan peran manajer tersebut dalam mencapai sasaran perusahaan. Informasi akuntansi yang dihubungkan dengan manajer yang memiliki peran digunakan untuk mengukur kinerja setiap manajer.

**3. Pemotivasi manajer**

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan bagian yang signifikan, sehingga informasi akuntansi ini akan berdampak terhadap motivasi manajer melalui dua jalur berikut ini:

- a. Menimbulkan pengaruh langsung terhadap motivasi manajer dengan mempengaruhi kemungkinan usaha diberi penghargaan sehingga manajer akan termotivasi untuk meningkatkan usaha.
- b. Informasi akuntansi pertanggungjawaban (berupa informasi masa lalu) digunakan untuk mengukur kinerja manajer. Jika struktur penghargaan sebagian besar didasarkan atas informasi akuntansi, manajer akan memperoleh kepuasan”.

**2.2.5 Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban**

Sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem yang berusaha menciptakan kondisi agar rencana yang disusun oleh manajemen dapat terealisasi dan mampu mendorong setiap pelaku organisasi untuk bekerja dengan benar dan bertanggung jawab. Sistem ini tidak hanya sekedar menghendaki bahwa organisasi dapat mencapai tujuannya dengan biaya yang efisien, mengarahkan pengeluaran biaya sesuai dengan rencana, akan tetapi sekaligus dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja setiap pusat pertanggungjawaban.

---

Agar sistem akuntansi pertanggungjawaban dapat diterapkan dan terlaksana dengan baik, ada beberapa syarat yang harus dipenuhi seperti yang diungkapkan oleh **Bambang Hariadi** dalam bukunya **Akuntansi Manajemen (2002;264-265)**, yaitu sebagai berikut:

- “**1. Pembentukan pusat-pusat pertanggungjawaban yang merupakan fokus pengendalian manajemen.**
- 2. Penetapan anggaran standar untuk pengukuran prestasi.**
- 3. Penilaian prestasi dengan membandingkan antara hasil sesungguhnya dengan *budget* dan standar.**
- 4. Laporan pertanggungjawaban”.**

Sistem akuntansi menurut **Mulyadi (2001;179)**, dirancang berlandaskan atas beberapa asumsi tentang perilaku manusia berikut ini:

- “**1. Pengelolaan berdasarkan penyimpangan (*management by exception*) merupakan pengendalian operasi secara efektif yang memadai.**
- 2. Pengelolaan berdasarkan tujuan (*management by objective*) akan menghasilkan anggaran yang disepakati, biaya standar, sasaran organisasi, dan rencana yang dapat dilaksanakan.**
- 3. Struktur pertanggungjawaban sesuai dengan struktur hirarki organisasi.**
- 4. Manajer dan bawahannya bersedia untuk menerima tanggung jawab yang diberikan kepada mereka melalui hirarki organisasi.**
- 5. Sistem akuntansi pertanggungjawaban mendorong kerjasama, bukan kompetisi”.**

Pengelolaan berdasarkan penyimpangan menggunakan anggapan bahwa agar manajer dapat secara efektif mengelola dan mengendalikan aktivitas organisasi, mereka harus memusatkan perhatian terhadap bidang yang di dalamnya terdapat penyimpangan hasil yang sesungguhnya dari sasaran yang dianggarkan atau sasaran standar.

Pengelolaan berdasarkan tujuan merupakan serangkaian prosedur formal atau setengah formal yang dimulai dengan penetapan susunan dan dilanjutkan dengan penelaahan kinerja. Dalam pengelolaan berdasarkan tujuan, manajer atas dan manajer bawah bersama-sama menetapkan susunan yang dinyatakan dalam hasil atau susunan terukur yang diharapkan dan secara bersama-sama memantau kemajuan dalam pencapaian sasaran tersebut.

Akuntansi pertanggungjawaban menganggap bahwa pengendalian organisasi dapat meningkatkan dan menciptakan jaringan pusat pertanggungjawaban yang sesuai dengan struktur organisasi formal

---

perusahaan. Struktur organisasi mencerminkan pembagian dan hirarki wewenang dalam perusahaan. Melalui struktur organisasi, manajemen melaksanakan pendelegasian wewenang untuk melaksanakan tugas khusus kepada manajemen yang lebih bawah, agar dapat dicapai pembagian pekerjaan yang bermanfaat.

Unsur yang paling menentukan agar sistem akuntansi pertanggungjawaban berhasil adalah kesediaan para manajer pusat pertanggungjawaban untuk menerima tanggung jawab yang dibebankan kepada mereka. Kesediaan para manajer dalam menerima tanggung jawab tergantung atas persepsi mereka terhadap kebijakan dan pengendalian yang mereka miliki atas sumber daya manusia dan sumber daya fisik yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas yang dibebankan kepada mereka.

Akuntansi pertanggungjawaban memperbaiki kerjasama dalam perusahaan dengan cara memperlihatkan kepada para manajer posisi aktivitas mereka masing-masing dalam aktivitas perusahaan secara keseluruhan dan dengan cara memperjelas sasaran yang hendak dicapai secara bersama-sama oleh semua manajer tersebut.

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa prinsip-prinsip yang harus dimiliki pada suatu sistem akuntansi pertanggungjawaban agar dapat berjalan efektif adalah:

1. Areal atau batas-batas kewenangan dalam pertanggungjawaban tiap pusat pertanggungjawaban harus jelas.
  2. Tiap pusat pertanggungjawaban harus memiliki rencana-rencana kerja atau sasaran yang jelas.
  3. Hanya pendapatan, biaya, dan investasi yang dapat dikendalikan oleh manajer yang bersangkutan yang dimasukkan dalam laporan prestasi tiap pusat pertanggungjawaban.
  4. Laporan performa tiap pusat pertanggungjawaban harus memperlihatkan dengan jelas penyimpangan-penyimpangan atau varian-varian yang terjadi yang membutuhkan perhatian manajemen. Ini berhubungan dengan "*management exception*". Jadi ada pemisahan yang jelas antara biaya yang
-



dapat dikendalikan (*controllable cost*) dengan biaya yang tidak dapat dikendalikan (*uncontrollable cost*).

5. Para manajer pusat pertanggungjawaban harus berpartisipasi dalam membuat rencana kerja atau sasaran yang akan dituju, dan digunakan untuk mengukur prestasi mereka.

### **2.2.5.1 Stuktur Organisasi Sebagai Pola Pendelegasian Wewenang**

Salah satu syarat dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban yaitu stuktur organisasi. Menurut **Gunawan Adisaputro dan Marwan Asri (2003; 17)** dalam bukunya **Anggaran Perusahaan**, organisasi didefinisikan sebagai berikut:

**“Organisasi adalah suatu kelompok individu yang bekerjasama untuk mencapai suatu tujuan”.**

Dari definisi di atas terdapat dua unsur penting dalam suatu organisasi, yaitu:

1. Suatu organisasi terdiri dari sekelompok orang.
2. Dalam suatu organisasi, manusia bekerja secara bersama-sama.

Organisasi dibentuk karena adanya tujuan. Untuk mencapai tujuan tersebut diperlukan suatu kerjasama yang terkoordinasi. Untuk tujuan penyusunan anggaran, organisasi harus disusun sedemikian rupa sehingga tanggung jawab, wewenang, dan peran setiap pimpinan dalam pencapaian tujuan organisasi tersebut menjadi jelas.

Tanggung jawab dalam suatu organisasi timbul sebagai akibat adanya pendelegasian wewenang dari suatu tingkat manajemen yang lebih tinggi ke tingkat manajemen yang lebih rendah. Manajemen tingkat lebih rendah mempunyai kewajiban mempertanggungjawabkan pelaksanaan wewenang tersebut kepada manajer atasnya. Dengan demikian dalam suatu organisasi arus wewenang mengalir dari manajemen tingkat atas kepada manajemen tingkat bawah, sedangkan arus tanggung jawab mengalir sebaliknya.

Untuk memperjelas mengenai bagian-bagian mana arah mengalirnya wewenang dan tanggung jawab, maka diperlukan suatu

jaringan pusat pertanggungjawaban yang sesuai dengan struktur organisasi didalam suatu perusahaan. Struktur organisasi mencerminkan pembagian dan hirarki wewenang dalam perusahaan. Melalui struktur organisasi, manajemen melaksanakan pendelegasian wewenang untuk melaksanakan tugas khusus kepada manajemen yang lebih rendah, agar dapat dicapai pembagian pekerjaan yang bermanfaat. Oleh karena itu, dalam perancangan sistem akuntansi pertanggungjawaban, harus ada batas-batas yang tegas agar aliran wewenang dan tanggung jawab tidak kabur sehingga dapat diketahui daerah pertanggungjawabannya. Jaringan pusat pertanggungjawaban akan dapat menjadi alat yang efektif untuk mengendalikan organisasi jika struktur organisasi yang melandasinya disusun secara rasional.

Dalam hubungannya dengan tingkat akuntansi pertanggung jawaban dalam suatu perusahaan, maka organisasi dapat diklasifikasikan menjadi beberapa bagian, yaitu:

1. Organisasi Fungsional

Dalam organisasi fungsional, tiap manajer bertanggung jawab atas aktivitas operasi perusahaan berdasarkan fungsi manajer yang bersangkutan. Biasanya manajer tingkat atas yang berperan untuk mengambil keputusan dan hanya pimpinan tertinggi yang bertanggung jawab terhadap pendapatan dan biaya yang terjadi dalam perusahaan.

2. Organisasi Divisional

Organisasi divisional adalah organisasi dimana aktivitas atau kegiatan fungsional dilaksanakan oleh tiap unit kerja dalam ruang lingkup organisasi itu sendiri. Tujuan proses divisional adalah pendelegasian otoritas kerja yang lebih besar kepada manajer operasional.

#### **2.2.5.2 Anggaran Sebagai Alat Perencanaan dan Pengendalian**

Perusahaan memerlukan *budget* atau anggaran, yang merupakan salah satu alat bagi manajemen untuk dapat membandingkan antara hasil pelaksanaan dengan yang direncanakan sebelumnya.

---

### 2.2.5.2.1 Pengertian Anggaran

Menurut M. Nafarin (2000; 9), definisi anggaran adalah sebagai berikut:

**“Anggaran merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang untuk jangka waktu tertentu”.**

Menurut Horngren (2000; 178), definisi anggaran adalah sebagai berikut:

*“A budget is the quantitative expression of a proposed plan of action by management for a future time period and is an aid to the coordination and implementation of the plan”.*

Dari definisi-definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan suatu rencana manajemen yang diungkapkan dalam bentuk kuantitatif dan mencakup suatu periode tertentu (biasanya satu tahun).

Dalam penyusunan anggaran, program-program diungkapkan sesuai dengan tanggung jawab tiap manajer pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan anggaran serta mengadakan negosiasi dengan manajer di atasnya yang memberikan peran kepadanya. Karena itu anggaran yang sudah disahkan merupakan kesanggupan atau komitmen manajer pusat pertanggungjawaban untuk melaksanakan rencana dalam anggaran tersebut. Karena anggaran merupakan suatu komitmen manajer pusat pertanggungjawaban, maka anggaran tersebut digunakan sebagai alat pengendalian kegiatan. Pengendalian kegiatan melalui anggaran disebut pengendalian melalui anggaran (*budgetary control*).

Beberapa fungsi atau manfaat yang dapat diperoleh dari anggaran, antara lain:

#### 1. Sebagai fungsi perencanaan

Anggaran berfungsi sebagai alat perencanaan jangka pendek yang merupakan kesanggupan setiap manajer pusat

pertanggungjawaban untuk melaksanakan suatu program atau bagian dari program dalam jangka waktu pendek.

#### 2. Sebagai fungsi koordinasi

Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mengkoordinasikan rencana dan tindakan berbagai unit/segmen yang ada di dalam organisasi agar dapat bekerja selaras ke arah pencapaian tujuan.

#### 3. Sebagai fungsi motivasi

Anggaran berfungsi sebagai alat untuk memotivasi para pelaksana di dalam melaksanakan tugas-tugas atau mencapai tujuan. Memotivasi para pelaksana ini dapat ditempuh dengan cara merancang sistem insentif seperti pemberian berupa hadiah atau bonus bagi mereka yang berprestasi baik.

#### 4. Sebagai fungsi pengendalian

Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian kegiatan. Anggaran yang sudah disetujui merupakan komitmen dari para pelaksana yang ikut berperan serta di dalam penyusunan anggaran tersebut.

Dalam suatu perusahaan, paket anggaran yang lengkap terdiri dari beberapa elemen atau jenis anggaran. Anggaran yang demikian dinamakan anggaran induk (*master budget*). Anggaran induk menurut **Bambang Hariadi (2002; 222)** terdiri dari dua bagian, yaitu:

##### “ 1. Anggaran Operasional

**Anggaran operasional menggambarkan tentang aktivitas perusahaan yang dapat mendatangkan pendapatan bagi perusahaan yaitu penjualan, produksi dan persediaan barang jadi. Hasil akhir dari anggaran operasional adalah laporan laba rugi proforma.**

##### 2. Anggaran Keuangan

**Anggaran keuangan berisi tentang rencana penerimaan dan pengeluaran kas serta posisi keuangan perusahaan secara keseluruhan”.**

Dari dua jenis anggaran di atas, yang paling relevan dengan konsepsi akuntansi pertanggungjawaban yaitu anggaran operasional. Anggaran operasional merupakan kumpulan anggaran

yang mencakup taksiran pendapatan dan biaya. Tanggung jawab atas penyusunan dan pelaksanaan anggaran operasi terletak pada setiap manajer pusat pertanggungjawaban. Dengan demikian setiap manajemen pusat pertanggungjawaban diwajibkan untuk menyusun anggaran masing-masing sesuai dengan ruang lingkup tugas, wewenang dan tanggung jawabnya.

Dari pengertian-pengertian anggaran yang telah diuraikan di atas, maka di dalam penyusunan anggaran harus dipenuhi beberapa hal berikut ini seperti yang dikemukakan oleh **Horngren and Horrison (2000; 921)**, antara lain:

- “ **1. Bersifat formal, artinya anggaran tersebut sengaja disusun dan dalam bentuk tertulis.**
- 2. Sistematis, artinya anggaran tersebut sengaja disusun secara berurutan dan logis.**
- 3. Merupakan suatu hasil pengambilan keputusan bersama, karena itu setiap tingkatan manajemen dihadapkan pada tanggung jawab masing-masing.**
- 4. Bersifat sebagai alat perencanaan, koordinasi dan pengendalian”.**

Untuk mengetahui segala aspek yang ada dalam pengertian di atas, maka anggaran harus disusun dalam bentuk tabel dan bersifat kuantitatif. Disamping itu anggaran harus bersifat realistis, yaitu tidak terlalu optimis dan juga tidak terlalu pesimis, tetapi fleksibel terhadap keadaan yang mungkin berubah serta kontinu dalam arti membutuhkan perhatian yang terus-menerus.

#### **2.2.5.2.2 Karakteristik Anggaran yang Baik**

Menurut **Mulyadi (2001; 511)**, anggaran yang baik mempunyai karakteristik sebagai berikut:

##### **“ 1. Anggaran disusun berdasarkan program**

**Penyusunan program merupakan proses pengambilan keputusan mengenai program yang akan dilaksanakan oleh perusahaan dan penaksiran sumber yang dialokasikan kepada setiap program tersebut. Program merupakan rencana jangka panjang untuk mencapai tujuan perusahaan yang ditetapkan dalam perencanaan strategik.**



2. Anggaran disusun berdasarkan karakteristik pusat pertanggungjawaban yang dibentuk dalam organisasi perusahaan.

Karena tiap-tiap pusat pertanggungjawaban yang dibentuk dalam organisasi memiliki karakteristik yang berbeda satu sama lain, maka penyusunan anggaran yang tidak didasarkan pada karakteristik pengendalian masing-masing tipe pusat pertanggungjawaban akan menghasilkan tolok ukur kinerja yang tidak sesuai dengan karakteristik kegiatan pusat pertanggungjawaban yang diukur kinerjanya. Hal ini akan mengakibatkan perilaku yang tidak semestinya pada manajer pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan anggarannya.

3. Anggaran berfungsi sebagai alat perencanaan dan alat pengendalian.

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

- a. Partisipasi para manajer pusat pertanggungjawaban dalam proses penyusunan anggaran.
- b. Organisasi anggaran.
- c. Penggunaan informasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengirim pesan dalam proses penyusunan anggaran dan sebagai pengukur kinerja manajer dalam pelaksanaan anggaran”.

Anggaran yang baik harus memenuhi syarat-syarat di atas, bila salah satu syarat tersebut tidak terpenuhi maka kualitas anggaran tersebut menjadi kurang baik atau menjadi buruk.

#### 2.2.5.2.3 Proses Penyusunan Anggaran

Menurut Sofyan Syafri Harahap (2001; 83) dalam bukunya yang berjudul **Budgeting**, proses penyusunan anggaran yang biasa digunakan dalam suatu perusahaan, adalah sebagai berikut:

##### “ 1. Otoriter atau *Top Down*

Dalam metode ini , anggaran disusun dan ditetapkan sendiri oleh pimpinan dan anggaran inilah yang harus

dilaksanakan bawahan tanpa melibatkan bawahan dalam penyusunannya.

## 2. Demokrasi atau *Buttom Up*

Dalam metode ini, anggaran disusun berdasarkan hasil keputusan karyawan. Anggaran disusun mulai dari bawahan sampai ke atasan.

## 3. Campuran atau *Top Down* dan *Buttom Up*

Dalam metode ini, perusahaan menyusun anggaran dengan memulainya dari atas dan kemudian untuk selanjutnya dilengkapi dan dilanjutkan oleh karyawan bawahan. Jadi ada pedoman dari atasan atau pimpinan dan dijabarkan oleh bawahan sesuai dengan pengarahannya atasan”.

Menurut prosedur penyusunan anggaran di atas, maka prosedur penyusunan anggaran yang lebih baik adalah kombinasi di antara keduanya atau metode campuran, yaitu melalui proses negosiasi antara manajer atas dan manajer bawah untuk mencapai sasaran anggaran dan usulan jumlah sumber daya yang dipandang memadai untuk melaksanakan aktivitas tersebut.

### 2.2.5.2.4 Kelebihan dan kelemahan Anggaran

Menurut Gunawan Adisaputro dan Marwan Asri (2003;52-53), anggaran memiliki beberapa kelebihan dan kelemahan. Beberapa kelebihan atau manfaat yang diperoleh dari anggaran, antara lain sebagai berikut:

- a. Mendorong setiap individu di dalam perusahaan untuk berpikir ke depan.
- b. Mendorong terjadinya kerjasama antara masing-masing bagian, karena masing-masing menyadari bahwa mereka tidak dapat berdiri sendiri.
- c. Mendorong adanya pelaksanaan asas partisipasi, karena setiap bagian terlibat untuk ikut serta memikirkan rencana kerjanya”.

Meskipun begitu banyak manfaat/kelebihan yang diperoleh dengan menyusun anggaran, tetapi masih terdapat

beberapa kelemahan yang membatasi anggaran. Kelemahan-kelemahan tersebut antara lain:

- a. Karena anggaran disusun berdasarkan estimasi (potensi penjualan, kapasitas produksi dan lain-lain), maka terlaksananya dengan baik kegiatan-kegiatan tergantung pada ketepatan estimasi tersebut.
- b. Anggaran hanya merupakan rencana, dan rencana tersebut baru berhasil apabila dilaksanakan sungguh-sungguh.
- c. Anggaran hanya merupakan suatu alat yang dipergunakan untuk membantu manajer dalam melaksanakannya, bukan menggantikannya.
- d. Kondisi yang terjadi tidak selalu seratus persen sama dengan yang diramalkan sebelumnya, karena itu anggaran perlu memiliki sifat yang luwes”.

#### 2.2.5.3 Biaya Terkendali dan Biaya Tidak Terkendali

Didalam melaksanakan Akuntansi Pertanggungjawaban setiap manajer berpartisipasi dalam penyusunan anggaran bagiannya masing-masing. Karena itu setiap bagian dapat diminta pertanggungjawaban mengenai realisasi anggaran tersebut.

Dalam hal pendapatan, pelaksanaannya tidak terdapat banyak masalah karena pendapatan merupakan hasil akhir dari suatu proses produksi yang telah selesai dilaksanakan. Sedangkan untuk biaya, banyak ditemui kesulitan karena biaya merupakan suatu hal yang paling sulit ditelusuri. Tidak semua biaya yang terjadi pada suatu bagian dapat dikendalikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban, maka hanya biaya terkendali yang harus dipertanggungjawabkan oleh manajer bagian tersebut. Pemisahan biaya kedalam biaya terkendali (*controllable cost*) dan biaya tidak terkendali (*uncontrollable cost*) perlu dilaksanakan dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban.

Definisi biaya terkendali dan biaya tidak terkendali menurut **Horngren (2000; 340)** adalah sebagai berikut:

*“Controllable cost is any cost that is influenced by a manager’s decisions and actions. Uncontrollable cost is any cost cannot be affected by management of responsibility center within a given time span”.*

R.A. Supriyono (2001; 15) mendefinisikan biaya terkendali dan biaya tidak terkendali sebagai berikut:

**“Biaya terkendali adalah biaya yang dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban tertentu dalam jangka waktu tertentu. Sedangkan biaya tidak terkendali adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban tertentu dalam jangka waktu tertentu”.**

Pedoman untuk menetapkan apakah suatu biaya dapat dibebankan sebagai tanggung jawab seorang manajer pusat pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2001 ; 168-169), adalah sebagai berikut:

- “ a. Jika seorang manajer memiliki wewenang, baik dalam perolehan maupun penggunaan jasa, ia harus dibebani dengan biaya tersebut.**
- b. Jika seseorang manajer dapat secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, ia dapat dibebani dengan biaya tersebut.**
- c. Meskipun seorang manajer tidak dapat dibebani secara signifikan mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakan langsungnya sendiri, ia juga dapat dibebani dengan biaya tersebut”.**

Biaya yang tidak dapat dikendalikan dapat diubah menjadi biaya terkendali melalui dua cara yang saling berkaitan, yaitu:

1. Dengan mengubah dasar pembebanan dari alokasi ke pembebanan langsung.
2. Dengan mengubah letak tanggung jawab pengambilan keputusan.

Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban, semua biaya yang terkendalkan oleh manajer tingkat bawah, dipandang juga terkendalkan oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang membawahnya.

#### **2.2.5.4 Klasifikasi dan Kode Rekening untuk Akuntansi Pertanggungjawaban**

Dalam akuntansi pertanggungjawaban, biaya dan pendapatan yang terjadi dikumpulkan dan dilaporkan untuk setiap tingkatan manajemen. Agar dapat terlaksana dengan baik, maka biaya-biaya dan pendapatan-pendapatan harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi. Setiap tingkat

---

manajemen merupakan pusat pertanggungjawaban dan akan dibebani dengan biaya-biaya yang terjadi di dalamnya yang dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

Pemberian kode membantu untuk memudahkan dalam mencari perkiraan yang dibutuhkan, memudahkan proses pencatatan, pengklasifikasian dan pelaporan data akuntansi untuk dapat segera mengetahui dan membedakan perkiraan-perkiraan, maka kode yang diberikan harus disusun secara konsisten.

Ada beberapa cara pengklasifikasian yaitu dengan angka, huruf dan kombinasi keduanya. Adapun kriteria kode perkiraan yang harus dipenuhi di dalam suatu perusahaan yang menerapkan akuntansi pertanggung jawaban, yaitu:

1. Jumlah angka (*digit*) dalam setiap kode harus sama.
2. Posisi angka dalam setiap kode memiliki maksud tertentu.
3. Setiap kode memiliki lebih dari satu makna, tergantung pada pemberian makna posisi angka pada tiap kode perkiraan.
4. Klasifikasi perkiraan dilakukan dengan cara menambahkan angka tertentu di dalam kode perkiraan.

Pemberian kode dapat dilakukan dengan cara-cara sebagai berikut:

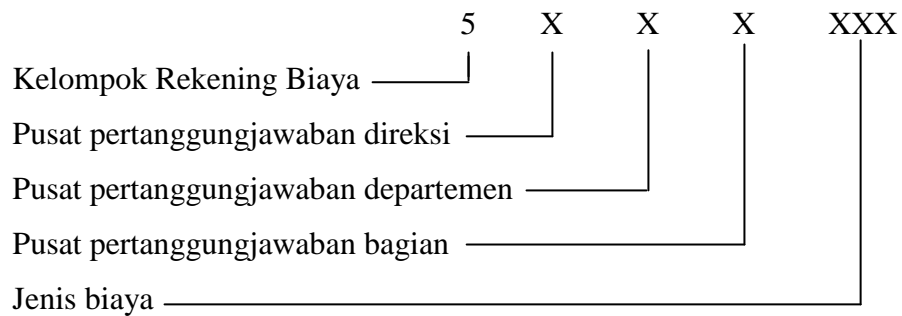
1. **Metode kode kelompok (*Group Code Method*)**

Kode kelompok mempunyai sifat-sifat khusus sebagai berikut:

- a. Posisi masing-masing angka mempunyai arti dimana angka paling kiri adalah kode kelompok dan angka paling kanan adalah kode jenis perkiraan.
  - b. Setiap kode kelompok akan terdiri dari angka-angka yang sudah diperkirakan terlebih dahulu.
  - c. Setiap kode dalam klasifikasi menggunakan angka yang sama.
  - d. Jika terjadi penambahan kelompok perkiraan, dapat dilakukan dengan menambah angka yang paling kiri.
-



Kode rekening pembantu biaya terdiri dari tujuh angka atau tujuh digit dari posisi dalam setiap kode yang dapat digambarkan sebagai berikut:



## 2. Metode Kode Blok (*Block Code Method*)

Kode yang diberikan pada setiap klasifikasi tidak menggunakan urutan-urutan digit tetapi memberikan satu blok nomer untuk setiap kelompok. Jadi disini kode akan diberikan kepada setiap kelompok dimulai dengan angka tertentu dan diakhiri dengan angka tertentu yang merupakan satu blok nomer kode.

Contoh:

Golongan Perkiraan	Nomer Rekening
Aktiva ( <i>Assets</i> )	100-199
Hutang ( <i>Liabilities</i> )	200-299
Modal ( <i>Capital</i> )	300-399
Pendapatan ( <i>Income</i> )	400-499
Biaya ( <i>Expense</i> )	500-599, dan seterusnya.

## 3. Metode Stelsel Rekening Desimal

Dalam metode ini, perkiraan-perkiraan diklasifikasikan menjadi kelompok golongan, dan jenis perkiraan yang jumlahnya masing-masing sepuluh. Setiap kelompok maupun jenis perkiraan diberi nomer kode mulai dari 0 sampai 9. Perkiraan-perkiraan dibagi menjadi sepuluh rubrik dimana masing-masing rubrik dibagi menjadi sepuluh golongan dan masing-masing golongan dibagi menjadi sepuluh perkiraan.

### 2.2.5.5 Laporan Pertanggungjawaban

Laporan-laporan hasil akuntansi pertanggungjawaban disebut sebagai laporan pertanggungjawaban, yang merupakan ikhtisar hasil-hasil yang dicapai oleh seorang manajer bidang pertanggungjawaban dalam melaksanakan tugas atau pekerjaannya dalam periode tertentu. Di dalam pengumpulan dan pelaporan biaya, tiap bidang pertanggungjawaban harus dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

Secara umum tujuan dari laporan pertanggungjawaban adalah untuk memberikan informasi kepada para pimpinan tentang hasil-hasil pelaksanaan terhadap suatu pekerjaan yang berada dalam lingkup tanggung jawabnya, serta memberikan motivasi kepada manajer atau supervisor untuk mengambil suatu tindakan dalam upaya meningkatkan hasil.

Menurut **Hammer, dkk. (1994; 475)**, tujuan laporan pertanggungjawaban adalah:

- “ 1. *To motivate individuals to achieve a high level of performance by reporting efficiencies and inefficiencies to responsible managers and their supervisor.*
2. *To provide information that will help responsible managers identify inefficiencies so they can control cost more efficiently”.*

Agar tujuan laporan pertanggungjawaban dapat dicapai dengan baik, maka harus diperhatikan lima prinsip dasar yang dikemukakan oleh **Willson and Campbel** yang dialihbahasakan oleh **Hutauruk (1993; 551)** sebagai berikut:

- “ 1. **Harus diterapkan konsep pertanggungjawaban.**
2. **Sedapat mungkin harus diterapkan prinsip pengecualian.**
3. **Secara umum angka-angka harus dapat diperbandingkan.**
4. **Sejauh yang dapat dilaksanakan data harus semakin ringkas untuk jenjang pimpinan yang semakin tinggi.**
5. **Laporan-laporan pada umumnya harus mencakup komentar-komentar interpretatif atau yang jelas dengan sendirinya”.**

Disamping kelima prinsip dasar laporan tersebut ada beberapa syarat tambahan untuk penyesuaian laporan, yaitu:

- a. Laporan harus tepat waktu.
  - b. Laporan harus sederhana dan jelas.
-

- c. Laporan harus dinyatakan dalam bahasa dan istilah yang dikenal oleh pimpinan perusahaan.
- d. Informasi yang disajikan dalam urutan yang logis.
- e. Laporan harus akurat.
- f. Bentuk penyajian harus disesuaikan dengan pimpinan yang menggunakannya.
- g. Selalu distandarisasikan apabila mungkin.
- h. Rancangan laporan harus mencerminkan sudut pandang pimpinan.
- i. Laporan harus berguna.
- j. Biaya penyiapan laporan harus dipertimbangkan.
- k. Perhatian yang diberikan untuk penyiapan laporan harus sebanding dengan hasilnya.

### **2.3 Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban**

Sistem akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2001 ; 191) memiliki empat karakteristik sebagai berikut:

- “1. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban.**
- 2. Standar ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja manajer yang bertanggung jawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu.**
- 3. Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dan anggaran.**
- 4. Manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi”.**

Akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban sebagai suatu unit organisasi seperti departemen, kelompok, produk, tim kerja atau individu yang membebankan tanggung jawab kepada individu yang diberi wewenang. Tanggung jawab ini dibatasi dalam satuan keuangan.

Setelah pusat pertanggungjawaban diidentifikasi dan ditetapkan, akuntansi pertanggungjawaban menghendaki ditetapkannya biaya standar sebagai dasar untuk menyusun anggaran. Biaya standar dan anggaran merupakan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.

Pelaksanaan anggaran merupakan penggunaan sumber daya oleh manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam

anggaran. Penggunaan sumber daya diukur dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban, yang mencerminkan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mencapai sasaran anggaran.

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

## 2.4 Biaya Pemasaran

### 2.4.1 Pengertian Biaya Pemasaran

Dengan adanya aktivitas pemasaran, maka pelaksanaan kegiatan pemasaran membutuhkan sejumlah biaya-biaya yang digunakan untuk mendukung kegiatan pemasaran. Biaya-biaya inilah yang disebut dengan biaya pemasaran.

**Philip Kotler (2000; 8)** mendefinisikan kegiatan pemasaran sebagai berikut:

*“Marketing is societal process by which individuals and groups obtain what they need and what through creating, offering and freely exchanging products and services of value with other”.*

Dibawah ini dikutip beberapa pengertian biaya pemasaran. Menurut **Harnanto dan Zulkifli (2003; 17)** dalam bukunya yang berjudul **Manajemen Biaya**, biaya pemasaran didefinisikan sebagai berikut:

**“Biaya pemasaran adalah biaya yang dikeluarkan untuk menjual produk atau jasa dan biaya ini terjadi dalam rangka mendapatkan dan memenuhi pesanan”.**

**Mulyadi (1999; 530)** menyatakan biaya pemasaran sebagai berikut:

- “1. Dalam arti sempit, biaya pemasaran seringkali dibatasi artinya sebagai biaya penjualan, yaitu biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menjual produk ke pasar. Dalam arti sempit ini biaya pemasaran hanya meliputi biaya-biaya yang dikeluarkan sejak produk jadi dikirimkan kepada pembeli sampai produk diterima oleh pembeli.**

2. Dalam arti luas, biaya pemasaran meliputi semua biaya yang terjadi sejak saat produk selesai diproduksi dan disimpan dalam gudang sampai dengan produk tersebut diubah kembali menjadi uang tunai”.

### Penggolongan Biaya Pemasaran

Menurut Willson and Campbel (1993; 292) biaya pemasaran atau biaya distribusi dapat meliputi klasifikasi-klasifikasi umum sebagai berikut:

“1. Biaya langsung penjualan (*Direct selling expense*)

Semua biaya langsung untuk memperoleh order, termasuk biaya langsung dari para salesman, pengembalian penjualan, kantor-kantor cabang dan jasa penjualan, yaitu semua biaya yang lazim berhubungan dengan mencari order

2. Biaya periklanan dan promosi penjualan

Semua pengeluaran media advertensi, biaya-biaya yang berhubungan dengan berbagai jenis promosi penjualan, pengembangan pasar dan publisitas.

3. Biaya transportasi

Semua beban transportasi untuk pengiriman barang kepada para pelanggan dan atas barang yang dikembalikan serta biaya-biaya untuk mengelola dan memelihara bekerjanya fasilitas-fasilitas transportasi keluar.

4. Biaya penggudangan dan penyimpanan (*Warehousing and storage expese*)

Termasuk semua biaya untuk penggudangan, penyimpanan, penanganan persediaan, pemenuhan order dan pembukuan serta penyiapan pengiriman.

5. Biaya distribusi umum

Semua biaya lain yang berhubungan dengan distribusi dibawah manajemen penjualan yang tidak termasuk dalam klasifikasi 1 sampai dengan 4 di atas. Ini dapat meliputi biaya umum pengelolaan penjualan, pelatihan dan fungsi-fungsi staf seperti akuntansi”.

Menurut Mulyadi (1999; 530) biaya pemasaran dibagi dalam dua golongan besar, yaitu:

“1. Biaya mendapatkan pesanan (*order-getting cost* ), yaitu semua biaya yang dikeluarkan dalam usaha untuk memperoleh pesanan. Contoh biaya yang termasuk dalam golongan ini adalah biaya gaji wiraniaga (*sales person*), komisi penjualan, advertensi dan promosi.

2. Biaya untuk memenuhi pesanan (*order-fulfilling cost*), yaitu semua biaya yang dikeluarkan untuk mengusahakan agar produk sampai ke tangan pembeli dan biaya-biaya untuk mengumpulkan piutang dari pembeli. Contoh biaya yang termasuk dalam golongan ini adalah biaya pergudangan, biaya pembungkusan dan pengiriman, biaya angkutan dan biaya penagihan”.
-



Mulyadi (1999; 530) menggolongkan biaya pemasaran berdasarkan fungsi atau kegiatan pemasarannya, yaitu sebagai berikut:

**“1. Fungsi Penjualan**

Fungsi penjualan terdiri dari kegiatan untuk memenuhi pesanan yang diterima dari pelanggan. Biaya fungsi penjualan terdiri dari biaya gaji karyawan fungsi penjualan, biaya depresiasi kantor, biaya sewa kantor.

**2. Fungsi Advertensi**

Fungsi advertensi terdiri dari kegiatan perancangan dan pelaksanaan kegiatan *order getting* melalui kegiatan advertensi dan promosi. Biaya fungsi advertensi terdiri dari biaya gaji karyawan fungsi advertensi, biaya iklan, biaya pameran, biaya promosi, biaya contoh (*sample*).

**3. Fungsi Pergudangan**

Fungsi pergudangan terdiri dari kegiatan penyimpanan produk jadi yang siap untuk dijual. Biaya fungsi pergudangan terdiri dari biaya gaji karyawan gudang, biaya depresiasi gudang dan biaya sewa gudang.

**4. Fungsi Pembungkusan dan Pengiriman**

Fungsi pembungkusan dan pengiriman terdiri dari kegiatan pembungkusan produk dan pengiriman produk kepada pembeli. Biaya fungsi pembungkusan dan pengiriman terdiri dari biaya karyawan fungsi pembungkusan dan pengiriman, biaya bahan pembungkus, biaya pengiriman, biaya depresiasi kendaraan, biaya operasi kendaraan.

**5. Fungsi Kredit dan Penagihan**

Fungsi kredit dan penagihan terdiri dari kegiatan pemantauan kemampuan keuangan pelanggan dan penagihan piutang dari pelanggan. Biaya fungsi kredit dan penagihan terdiri dari biaya gaji karyawan bagian penagihan, kerugian penghapusan piutang, potongan tunai.

**6. Fungsi Akuntansi Pemasaran**

Fungsi akuntansi pemasaran terdiri dari kegiatan pembuatan faktur dan penyelenggaraan catatan akuntansi penjualan. Biaya fungsi pemasaran terdiri dari biaya gaji karyawan fungsi akuntansi pemasaran dan biaya kantor”.

### 2.4.3 Pengendalian Biaya Pemasaran

Pengendalian merupakan salah satu usaha perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan yang telah ditetapkan. Kebutuhan akan pengendalian meningkat sejalan dengan berkembangnya perusahaan. Pengendalian oleh manajemen dapat dilakukan antara lain dengan membandingkan hasil perencanaan dengan rencana atau anggaran yang telah ditetapkan oleh perusahaan. Bila ada perbedaan atau penyimpangan yang akan timbul dan bernilai material, maka harus segera dilakukan tindakan perbaikan atau

penyesuaian. Kegiatan pengendalian ini dilakukan secara terus menerus jika manajemen ingin tetap berada dalam batas-batas ketentuan yang telah ditetapkan.

Menurut Supriyono (2001; 6), pengendalian didefinisikan sebagai berikut:

**“Pengendalian merupakan proses yang digunakan oleh manajemen agar para pelaksana bekerja dengan efektif dan efisien dalam rangka mencapai tujuan organisasi atau tujuan bagian organisasi yang telah ditentukan terlebih dahulu”.**

Welsch, Hilton, Gordon (2000; 3) yang dialihbahasakan oleh Purwatiningsih dan Maudy Warow, menyatakan pendapatnya mengenai pengendalian sebagai berikut:

**“Pengendalian adalah suatu proses untuk menjamin terciptanya kinerja yang efisien yang memungkinkan tercapainya tujuan perusahaan”.**

Dari pengertian di atas tentang pengendalian, dapat dikatakan bahwa pengendalian biaya pemasaran merupakan suatu usaha manajemen untuk mencapai tujuan, yaitu tercapainya target sesuai dengan yang direncanakan dan terdapatnya efisiensi biaya, dan membandingkan antara hasil pelaksanaan dengan rencana-rencana yang telah ditetapkan.

Dalam melaksanakan pengendalian terhadap biaya pemasaran, agar dapat dicapai efektivitas biaya pemasaran, dapat diterapkan suatu proses pengendalian biaya pemasaran yaitu sebagai berikut:

1. Penyusunan anggaran biaya pemasaran.

Dapat dilakukan dengan langkah-langkah berikut ini:

- a. Menyusun anggaran-anggaran biaya pemasaran atas dasar jenis atau elemen biaya pemasaran.
- b. Mendistribusikan setiap jenis biaya pemasaran ke dalam setiap fungsi pemasaran.

2. Penggolongan biaya pemasaran menurut fungsi pemasaran.

Perusahaan harus menentukan dengan jelas fungsi yang ada dalam kegiatan pemasaran, sehingga dapat ditentukan siapa yang bertanggung jawab untuk melaksanakan fungsi tersebut. Penggolongan biaya pemasaran menurut fungsinya adalah sebagai berikut: fungsi penjualan,

fungsi promosi, fungsi pergudangan, fungsi pembungkusan dan pengiriman, fungsi kredit dan penagihan, dan fungsi akuntansi pemasaran.

3. Pengumpulan biaya pemasaran yang sesungguhnya terjadi.

Dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

- a. Atas dasar dokumen atau bukti asli transaksi biaya pemasaran yang sah.
- b. Mendistribusikan biaya pemasaran yang sesungguhnya ke setiap fungsi.
- c. Mengalokasikan biaya pemasaran yang sesungguhnya dari setiap fungsi ke dalam pusat laba yang digunakan dalam menganalisis efektivitas usaha pemasaran. Dari langkah-langkah ini manajemen akan memperoleh informasi, apakah realisasi usaha pemasaran telah sesuai dengan yang direncanakan.

4. Analisis penyimpangan biaya pemasaran.

Dapat diklasifikasikan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

- a. Menggolongkan biaya pemasaran sesuai dengan fungsi kegiatan pemasaran agar menggambarkan tingkat pertanggungjawaban manajemen atas biaya pemasaran.
- b. Memilih dasar atau satuan pengukur yang relatif adil, teliti dan praktis untuk kegiatan setiap fungsi. Satuan pengukur tersebut akan dipakai sebagai dasar penentuan tarif standar dan menganalisa penyimpangan biaya yang terjadi.
- c. Menentukan besarnya biaya yang dibebankan pada setiap fungsi atas dasar tarif standar.
- d. Mengumpulkan biaya yang sesungguhnya terjadi untuk setiap fungsi.
- e. Membandingkan biaya yang dibebankan standar dengan biaya yang sesungguhnya terjadi untuk setiap fungsi.

5. Melakukan evaluasi tindakan

Langkah-langkah yang harus diperhatikan adalah:

- a. Mencari dan mengevaluasi sebab-sebab terjadinya penyimpangan tersebut.
  - b. Melakukan tindakan perbaikan.
-

## 2.5 Efektivitas Biaya Pemasaran

Pengertian efektivitas dikemukakan oleh **Anthony dan Govindarajan (2001; 111)** sebagai berikut:

*“Effectiveness is the relationship between a responsibility center’s output and its objectives”.*

**Supriyono (2001; 25)** mendefinisikan efektivitas sebagai berikut:

**“Efektivitas adalah hubungan antara keluaran pusat pertanggungjawaban dengan tujuannya”.**

Jadi semakin besar kontribusi keluaran yang dihasilkan terhadap nilai pencapaian tujuan, maka dapat dikatakan semakin efektif pula unit tersebut. Oleh karena itu, baik tujuan maupun keluaran dari suatu unit kerja seringkali sulit untuk dikuantifikasikan, maka pengukuran keefektifan sulit pula untuk ditetapkan secara terinci.

Unit-unit kerja dalam suatu organisasi, selain harus efektif juga harus efisien, sebab salah satu sasaran penting adalah menghasilkan laba. Karenanya kedua hal tersebut harus dipenuhi. Namun sesuai dengan judul skripsi ini, maka hanya efektif yang akan dibahas lebih lanjut.

## 2.6 Populasi dan Sampel

Pengertian populasi dan sampel dikemukakan oleh **Nur Indriantoro dan Bambang Supomo (2002; 115)** sebagai berikut: **“Populasi yaitu sekelompok orang, kejadian atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu”, “Sampel yaitu bagian dari elemen-elemen populasi”.**

Dalam penelitian ini penulis memilih sampel berdasarkan kemudahan (*Convenience Sampling*). Metode ini memilih sampel dari elemen populasi yang datanya mudah diperoleh. Elemen populasi yang dipilih sebagai subjek sampel adalah tidak terbatas sehingga peneliti memiliki kebebasan untuk memilih sampel yang cepat dan murah.

---

## **2.7 Peranan Akuntansi Pertanggungjawaban dalam Mengefektifkan Biaya Pemasaran.**

Akuntansi pertanggungjawaban (*Responsibility accounting*) menghasilkan keluaran berupa informasi akuntansi pertanggungjawaban, yang berisi informasi mengenai biaya, pendapatan dan aktiva yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap pusat pertanggungjawaban tertentu. Informasi ini dapat meliputi informasi masa lalu dan informasi yang akan datang, yang bermanfaat untuk penyusunan anggaran. Sedangkan informasi masa lalu bermanfaat sebagai penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dan sebagai pemotivasi manajer.

Di dalam proses pengendalian, informasi akuntansi yang digunakan adalah informasi akuntansi pertanggungjawaban masa lalu. Informasi akuntansi pertanggungjawaban ini disajikan dalam rangka pengendalian biaya pemasaran, yaitu berupa laporan pertanggungjawaban realisasi biaya pemasaran.

Sebagai alat pengendalian biaya, akuntansi pertanggungjawaban meliputi pengumpulan biaya yang terjadi pada tiap tingkatan manajemen dan melaporkan pada pihak yang bertanggung jawab. Untuk memudahkan kegiatan tersebut, biaya harus diklasifikasikan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen dalam organisasi.

Mengefektifkan biaya pemasaran dapat dilakukan dengan cara membandingkan laporan akuntansi pertanggungjawaban mengenai biaya yang dianggarkan dengan biaya pemasaran sesungguhnya sehingga dari laporan tersebut dapat diketahui penyimpangan-penyimpangan yang terjadi, sehingga dapat dilakukan tindakan koreksi.

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa peranan akuntansi pertanggungjawaban dalam mengefektifkan biaya pemasaran yaitu sebagai alat pengirim peran kepada manajer pemasaran yang diberi peran dalam pencapaian target pemasaran dan mencerminkan prestasi yang dibuat oleh manajer pemasaran dalam menggunakan sumber daya yang ada untuk melaksanakan fungsinya dalam mencapai tujuan pemasaran dalam suatu perusahaan.

---