

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu konsep dari akuntansi manajemen dan sistem akuntansi yang dikaitkan dan disesuaikan dengan pusat-pusat pertanggung jawaban yang ada dalam organisasi. Istilah akuntansi pertanggung jawaban ini akan mengarah pada proses akuntansi yang melaporkan sampai bagaimana baiknya manajer pusat pertanggungjawaban dapat memanager pekerjaan yang langsung dibawah pengawasannya dan yang merupakan tanggungjawabnya atau suatu sistem yang mengukur rencana dan tindakan dari setiap pusat pertanggungjawaban. Di bawah ini dikemukakan beberapa definisi akuntansi pertanggungjawaban.

Dalam bukunya pengantar Akuntansi Manajemen, (Horngren, 2000:307) menyatakan :

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

Sedangkan, dalam bukunya Akuntansi Manajemen, (Mulyadi, 1998:213-214) menyatakan :

“Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan laporan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban

dalam organisasi, dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggungjawab atas penyimpangan biaya dan atau pendapatan yang dianggarkan”.

Sebagai penunjang penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam sebuah perusahaan diperlukan beberapa persyaratan, dimana Matz dan Usry dalam bukunya Akuntansi Biaya, menetapkan persyaratan tersebut sebagai berikut:

1. Akuntansi pertanggungjawaban didasarkan atas penggolongan tanggungjawab manajemen (departemen-departemen) pada setiap tingkatan dalam suatu organisasi dengan tujuan membentuk anggaran bagi masing-masing departemen.
2. Titik awal dari sistem informasi akuntansi pertanggungjawaban terletak pada badan organisasi dimana ruang lingkup wewenang telah ditentukan.
3. Setiap anggaran harus secara jelas menunjukkan biaya-biaya yang dapat dikendalikan oleh orang yang bersangkutan. (Matz dan Usry, 1999:222).

Menurut Hansen, Mowen (2005:116) ”Akuntansi pertanggung-jawaban adalah Sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan oleh para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka.” Sedangkan akuntansi pertanggungjawaban menurut LM Samryn (2001: 258) merupakan suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen.

Menurut Amin Wijaya Tunggal, Akuntansi pertanggung jawaban adalah istilah yang digunakan untuk mendeskripsikan suatu sistem akuntansi yang merencanakan, mengukur dan menilai performa organisasional sekitar lini pertanggungjawaban. (1993 ; 64).

Dari berbagai definisi diatas, dapat ditarik suatu kesimpulan mengenai akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut :

- a. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang disusun berdasarkan struktur organisasi yang secara tegas memisahkan tugas, wewenang dan tanggung jawab dari masing-masing tingkat manajemen.
- b. Akuntansi pertanggungjawaban mendorong para individu, terutama para manajer untuk berperan aktif dalam mencapai tujuan perusahaan secara efektif dan efisien.
- c. Penyusunan anggaran dalam akuntansi pertanggungjawaban adalah berdasarkan pusat-pusat pertanggungjawaban. Dari laporan pertanggungjawaban dapat diketahui perbandingan antara realisasi dengan anggarannya, sehingga penyimpangan yang terjadi dapat dianalisa dan dicari penyelesaiannya dengan manajer pusat pertanggungjawabannya.
- d. Akuntansi pertanggungjawaban melaporkan hasil evaluasi dan penilaian kinerja yang berguna bagi pimpinan dalam penyusunan rencana kerja periode mendatang, baik untuk masing-masing pusat pertanggungjawaban maupun untuk kepentingan perusahaan secara keseluruhan.

Sedangkan berdasarkan pengertian tersebut, dapat disimpulkan syarat untuk dapat menerapkan akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut :

a. Struktur organisasi

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

b. Anggaran

Dalam akuntansi pertanggungjawaban setiap pusat pertanggung-jawaban harus ikut serta dalam penyusunan anggaran karena anggaran merupakan gambaran rencana kerja para manajer yang akan dilaksanakan dan sebagai dasar dalam penilaian kerjanya. Diikut sertakannya semua manajer dalam penyusunan.

c. Penggolongan biaya

Karena tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu bagian dapat dikendalikan oleh manajer, maka hanya biaya-biaya terkendalikan yang harus dipertanggung jawabkan olehnya. Pemisahan biaya kedalam biaya terkendalikan dan biaya tak terkendalikan perlu dilakukan dalam akuntansi pertanggungjawaban.

- 1) Biaya terkendalikan adalah biaya yang dapat secara langsung dipengaruhi oleh manajer dalam jangka waktu tertentu.
- 2) Biaya tidak terkendalikan adalah biaya yang tidak memerlukan keputusan dan pertimbangan manajer karena hal ini tidak dapat mempengaruhi biaya karena biaya ini diabaikan.

d. Sistem akuntansi

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

e. Sistem pelaporan biaya

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

dibawahnya ditambah dengan biaya-biaya yang terkendalikan dan terjadi dipusat biayanya sendiri.

Di dalam pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban terdapat beberapa persyaratan yang harus dipenuhi, adalah sebagai berikut :

- a. Struktur organisasi yang menetapkan secara jelas dan tegas menggambarkan pembagian tugas, wewenang dan tanggungjawab untuk setiap unit dalam struktur organisasi.
- b. Penyusunan anggaran yang dilakukan oleh tiap tingkatan manajemen dalam organisasi perusahaan.
- c. Adanya pemisahan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya suatu biaya oleh seorang manajer pusat biaya tertentu dalam perusahaan.
- d. Adanya klasifikasi dan kode rekening yang disesuaikan dengan tingkatan manajemen dalam perusahaan.
- e. Sistem pelaporan biaya pada setiap tingkatan perusahaan telah memenuhi syarat dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban

2.1.2. Tujuan dan Fungsi Akuntansi Pertanggungjawaban

Adapun tujuan dari akuntansi pertanggungjawaban menurut Robert N. Anthony dan Roger H. Hermanson (2001;57) dikemukakan bahwa “Tujuan Akuntansi Pertanggungjawaban adalah membebani pusat pertanggungjawaban dengan biaya yang dikeluarkannya”.

Berdasarkan tujuan yang dikemukakan Robert tadi penulis dapat menarik kesimpulan bahwa tujuan dari Akuntansi pertanggungjawaban adalah mengadakan evaluasi hasil kerja suatu pusat pertanggungjawaban untuk meningkatkan operasi-operasi perusahaan diwaktu yang akan datang. Selain ini tujuan diterapkannya Akuntansi pertanggungjawaban adalah untuk mengajak para karyawan melakukan pekerjaannya dengan benar serta dapat bertanggung jawab atas biaya yang terjadi.

Sedangkan menurut Milto F. Usry dan Lawrence H. Hammer, (1997:467) laporan pertanggungjawaban mempunyai tujuan sebagai berikut :

1. Memberikan informasi kepada manajer dan atasan mengenai pelaksanaan atau prestasi kerja dalam bidang-bidang yang dipertanggungjawabkan.
2. Mendorong para manajer dan atasan untuk mengambil tindakan langsung yang diperlukan guna memperbaiki prestasi kerja.

Sedangkan Akuntansi pertanggungjawaban menurut fungsinya adalah sebagai alat penilaian kinerja dan memberikan atau menghasilkan arus balik sehingga operasi diwaktu yang akan datang dapat ditingkatkan.

a. Penilaian Kinerja Pusat Pendapatan

Informasi akuntansi yang dipakai sebagai ukuran kinerja manajer pusat pendapatan adalah pendapatan. Jika pusat pendapatan hanya menjual produk atau jasanya kepada pihak luar perusahaan, pengukuran pendapatan dilaksanakan dengan mudah, yaitu dengan cara mengalikan kuantitas produk atau jasa yang dijual dengan harga jual yang dibebankan kepada pelanggan. Untuk pengukuran kinerja pusat pendapatan, seluruh pendapatan baik yang berasal dari transaksi penjualan produk atau jasa kepada pusat pertanggung-

jawaban lain dalam perusahaan, dipakai sebagai tolok ukur kinerja pusat pendapatan.

b. Penilaian Kinerja Pusat Biaya

Informasi akuntansi yang dipakai sebagai ukuran kinerja manajer pusat biaya adalah biaya. Masalah yang timbul dalam penggunaan biaya sebagai ukuran kinerja manajer pusat biaya adalah :

1) Masalah perilaku biaya

Seringkali terdapat keracunan antara variabilitas dengan terkendalikan atau tidaknya suatu biaya. Variabilitas biaya merupakan perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Sedang terkendalikan atau tidaknya biaya bersangkutan dengan hubungan biaya dengan wewenang yang dimiliki oleh manajer tertentu. Anggapan bahwa biaya variabel sebagai biaya terkendali dan biaya tetap sebagai biaya tidak terkendalikan oleh manajer pusat laba adalah pandangan yang salah. Dalam menentukan terkendalikan atau tidaknya biaya, perlu dihubungkan antara biaya tertentu dengan wewenang yang dimiliki oleh manajer pusat biaya tersebut.

2) Masalah hubungan biaya dengan pusat biaya

Dalam hubungannya dengan pusat biaya, biaya dibagi menjadi dua : biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung merupakan biaya yang manfaatnya hanya dinikmati oleh pusat biaya tertentu. Biaya tidak langsung merupakan biaya yang manfaatnya dinikmati oleh lebih dari satu pusat biaya. Dalam pengukuran kinerja pusat

biaya, biaya langsung maupun biaya tidak langsung yang diperhitungkan sebagai ukuran kinerja harus berapa biaya terkendalikan oleh manajer pusat biaya tersebut. Biaya terkendalikan adalah biaya langsung dan biaya tidak langsung yang dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer dengan wewenang yang dimilikinya.

3) Masalah jangka waktu

Dalam jangka panjang, semua biaya pada dasarnya dapat dikembalikan oleh manajer tertentu dalam organisasi perusahaan. Biaya kebijakan merupakan biaya terkendalikan dalam jangka pendek. Namun perlu disadari bahwa ada beberapa biaya yang memiliki tingkat terkendalikan untuk jangka pendek maupun jangka panjang.

4) Masalah tanggungjawab ganda

Dalam pengukuran kinerja manajer pusat biaya, yang berada dibawah wewenang lebih dari satu manajer pusat biaya, digunakan untuk mengukur kinerja masing-masing manajer pusat biaya yang terkait. Manajer pusat biaya penghasil jasa bertanggung jawab atas dihasilkannya jasa dengan biaya yang minimum, sedangkan manajer pusat biaya pemakai bertanggung jawab dalam meminimumkan penggunaan jasa pusat penghasil jasa.

5) Penilaian Kinerja Pusat Laba

Pusat laba adalah pertanggungjawaban yang manajernya diberi wewenang untuk mengendalikan perusahaan dan biaya pusat

pertanggungjawaban tersebut. Karena laba, yang merupakan selisih antara pendapatan dan biaya, tidak dapat berdiri sendiri sebagai ukuran kinerja pusat laba, maka laba perlu dihubungkan dengan investasi yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut.

6) Penilaian Kinerja Pusat Investasi

Pusat investasi adalah pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi yang manajernya dinilai prestasinya atas dasar laba yang diperoleh dihubungkan dengan investasinya. Sumber dana yang dimiliki oleh suatu perusahaan biasanya terbatas, oleh karena itu manajemen harus menilai apakah laba yang dihasilkan oleh suatu divisi dan suatu perusahaan secara keseluruhan sepadan dengan investasinya. Pengukuran prestasi pusat investasi mempunyai tujuan sebagai berikut :

- Menyediakan alat evaluasi proyek investasi masa lalu dan masa yang akan datang, baik secara individual maupun secara keseluruhan.
- Menyediakan informasi yang bermanfaat bagi manajer divisi dan manajer kantor pusat untuk membuat keputusan investasi yang tepat bagi divisi dan perusahaan secara keseluruhan.
- Memotivasi manager divisi agar selalu memonitor aktiva, utang dan modal divisi yang digunakan sebagai dasar penentuan besarnya investasi.

- Mengukur prestasi manager pusat investasi dan mengukur prestasi divisi sebagai suatu kesatuan ekonomi.
- Sebagai dasar pemberian insentif pada setiap manager pusat investasi sesuai dengan prestasinya masing-masing.

2.1.3. Kegunaan Akuntansi Pertanggungjawaban

Secara garis besar, banyak sekali Kegunaan dari Akuntansi Pertanggungjawaban bagi manajemen dalam menjalankan operasionalnya, diantaranya adalah sebagai berikut :

- a. Informasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai dasar penyusunan anggaran. Proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran dalam usaha pencapaian sasaran perusahaan. Dalam proses penyusunan anggaran diterapkan siapa yang akan berperan dalam melaksanakan sebagian aktivitas pencapaian sasaran perusahaan dan ditetapkan pula sumber daya yang disediakan untuk memungkinkan manager berperan dalam usaha pencapaian sasaran perusahaan tersebut diukur dengan satuan moneter standar yang berupa informasi akuntansi. Oleh karena itu, penyusunan anggaran hanya mungkin dilakukan jika tersedia informasi akuntansi pertanggungjawaban, yang mengukur berbagai nilai sumber daya yang disediakan bagi setiap manager yang berperan dalam usaha pencapaian sasaran yang telah ditetapkan dalam tahun anggaran. Dengan demikian, anggaran yang berisi informasi akuntansi pertanggungjawaban yang mengukur nilai sumber daya yang disediakan selama tahun anggaran bagi

manajer yang diberi peran untuk mencapai sasaran perusahaan. Dalam proses penyusunan anggaran, informasi akuntansi pertanggungjawaban berfungsi sebagai alat pengiriman peran kepada manajer yang diberi peran dalam pencapaian sasaran perusahaan.

- b. Informasi akuntansi pertanggung jawaban sebagai penilaian kinerja manajer pertanggungjawaban. Informasi akuntansi pertanggung-jawaban 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. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi setiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan atau biaya yang menjadi tanggung jawabnya, dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan atau biaya tersebut menurut manajer yang bertanggung jawab. Dengan demikian, informasi akuntansi pertanggungjawaban mencerminkan skor yang dibuat untuk melaksanakan peran manajer tersebut dalam mencapai sasaran perusahaan.
- c. Informasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai pemotivasi manajer. Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan bagian yang signifikan, sebagian informasi akuntansi ini akan berdampak terhadap motivasi manajer melalui dua jalur berikut ini :
 - 1) Menimbulkan pengaruh langsung terhadap motivasi manajer dengan mempengaruhi kemungkinan usaha diberi penghargaan. Jika struktur penghargaan sebagian didasarkan atas informasi akuntansi, maka

manajer akan berkeyakinan bahwa kinerjanya yang diukur dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban (informasi masa lalu) akan diberi penghargaan yang sebagian kinerja atas informasi akuntansi. Kemungkinan kinerja akan memperoleh penghargaan ini yang memotivasi manajer untuk meningkatkan usaha.

- 2) Secara tidak langsung akuntansi pertanggungjawaban berdampak terhadap motivasi melalui nilai penghargaan. Informasi akuntansi pertanggungjawaban (berupa informasi masa lalu) yang digunakan untuk mengukur kinerja manajer. Jika struktur penghargaan sebagian besar didasarkan atas informasi akuntansi, manajer akan memperoleh kepuasan. Kepuasan atas penghargaan yang diterimanya dipengaruhi oleh penilaian manajer atas kepatasan penghargaan tersebut. Tinggi rendahnya kepuasan manajer atas penghargaan yang diterimanya berdampak atas tinggi rendahnya nilai penghargaan. Faktor yang terakhir ini berdampak terhadap motivasi manajer untuk berusaha.
- d. Informasi akuntansi pertanggungjawaban memungkinkan pengelolaan aktivitas. Manajemen memerlukan pemisahan aktivitas penambahan dan bukan penambah nilai dan identifikasi sumber daya yang dikonsumsi oleh kedua tipe aktivitas tersebut. Dengan menyajikan informasi biaya yang dipisahkan ke dalam biaya penambah dan bukan penambah nilai, manajemen dapat :

- 1) Memperoleh informasi biaya bukan penambah nilai yang menggambarkan besarnya pemborosan yang sekarang dialami oleh perusahaan dalam memenuhi kebutuhan konsumen.
 - 2) Memperoleh biaya-biaya bukan penambah nilai yang memungkinkan mereka memusatkan pengendalian mereka terhadap aktivitas bukan penambah nilai.
 - 3) Memperoleh informasi biaya-biaya penambah nilai yang memungkinkan mereka melakukan penyempurnaan efisiensi aktivitas penambah nilai.
- e. Informasi akuntansi pertanggungjawaban memungkinkan pemantauan efektivitas program pengelolaan aktivitas manajemen memerlukan informasi biaya aktivitas untuk memantau secara berkesinambungan program pengelolaan aktivitas. Dengan menyajikan informasi biaya yang dipisahkan ke dalam biaya-biaya penambah dan bukan penambah nilai dalam bentuk perbandingan dari periode ke periode, manajemen dapat :
- 1) Memantau efektivitas program pengelolaan efektivitas. Untuk mengurangi dan akhirnya menghilangkan aktivitas bukan penambah nilai, diperlukan jangka waktu panjang, yang hasilnya harus diwujudkan dalam bentuk pengurangan biaya. Oleh karena itu dengan mengikuti perkembangan biaya-biaya bukan penambah nilai dari periode akuntansi yang satu ke periode akuntansi yang lain, manajemen biaya-biaya bukan penambah nilai dalam bentuk perbandingan antar periode akuntansi.

- 2) Merumuskan keputusan-keputusan strategik. Program pengelolaan aktivitas memberikan gambaran berapa penghematan biaya yang dapat dicapai dalam jangka waktu tertentu. Berdasarkan informasi penghematan biaya yang diperoleh dari pengelolaan aktivitas, manajemen dapat merumuskan keputusan strategik, seperti penentuan harga jual produk, pemilihan teknologi manufaktur yang digunakan untuk menjadikan aktivitas penambah nilai lebih efisien.

2.1.4. Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban dan Struktur Organisasi

Titik awal dari sistem akuntansi pertanggungjawaban terletak pada bagian organisasi dimana ruang lingkup wewenang telah ditentukan. Wewenang mendasari pertanggungjawaban biaya tertentu dan dengan pertimbangan serta kerja sama antara penyelia, kepala departemen, atau manajer, biaya tersebut dituangkan dalam anggaran perusahaan. Sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah merupakan pengumpulan biaya yaitu dengan cara menggolongkan, mencatat dan meringkas biaya-biaya dalam hubungannya dengan tingkatan manajemen yang bertanggung jawab. Setiap tingkatan manajemen merupakan pusat biaya yang akan dibebani dengan biaya-biaya terkendali dan tidak terkendali. Karena itu biaya-biaya harus digolongkan sesuai dengan tingkat-tingkat manajemen yang tergambar didalam struktur organisasi.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu unsur dasar penganggaran. Akuntansi Pertanggung jawaban merupakan proses penyusunan laporan-laporan kinerja yang dikaitkan kepada individu atau anggota-anggota

kelompok sebuah organisasi dengan suatu cara yang menekankan pada faktor-faktor yang dapat dikendalikan oleh individu-individu atau anggota-anggota kelompok tersebut. Fokus dari akuntansi pertanggungjawaban adalah unit-unit organisasi yang bertanggung jawab untuk menyelesaikan kegiatan atau mencapai tujuan tertentu. (Slamet Sugiri, 2004)

Akuntansi biaya historis mempunyai dua tujuan utama sehubungan dengan data keuangan, yakni:

- a. Untuk menentukan pendapatan dan biaya (termasuk harga pokok barang / jasa yang dihasilkan).
- b. Untuk menyediakan data pendapatan dan biaya yang relevan untuk perencanaan dan pengendalian biaya.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban dikenal sebagai sistem yang berkaitan dengan struktur organisasi yang mampu memisahkan antara wewenang dan tanggung jawab dalam organisasi itu sendiri dengan tanggung jawab biaya secara langsung. Sistem akuntansi pertanggung-jawaban hanya dapat berjalan dengan baik jika organisasi tersebut sudah ditentukan dengan jelas, batas - batas wewenang dan tanggung jawab masing - masing pimpinan. Adanya ketegasan mutlak ini untuk menghindari pembebanan tanggung jawab yang keliru atas terjadinya suatu transaksi biaya. Sebelum sistem akuntansi pertanggungjawaban diterapkan harus dilakukan penilaian dan penyesuaian terhadap struktur organisasi serta manajemen.

Adapun struktur organisasi yang sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban adalah struktur yang memberikan peluang bagi bawahan

untuk menjalankan otonomi dan yang memisahkan dengan jelas wewenang dan tanggung jawab masing-masing bagian yang ada. Struktur organisasi dapat diartikan sebagai susunan dan hubungan antar bagian-bagian komponen dan posisi dalam suatu perusahaan. (Stoner A. F. James, 1986 : 316).

Organisasi dibangun untuk mencapai suatu tujuan yang pencapaiannya hanya dapat diwujudkan melalui usaha bersama melibatkan banyak individu. Efektivitas organisasi untuk mewujudkan tujuan bersama ini sangat ditentukan oleh pengorganisasian sumber daya manusia di dalam memanfaatkan berbagai sumber daya lain (sumber daya modal, uang, alam) untuk mewujudkan tujuan organisasi. Oleh karena itu kemudian dikembangkan struktur organisasi yang mencerminkan pembagian tugas, wewenang dan tanggung jawab yang jelas demi terlaksananya fungsi koordinasi dan pengendalian untuk mencapai tujuan perusahaan.

Keberhasilan program Perencanaan dan Pengendalian Laba atau Penganggaran tak luput juga mendasarkan pada struktur organisasi dan garis pemisah wewenang dan tanggung jawab yang jelas. Dengan struktur organisasi dan pendelegasian wewenang ini, organisasi dapat membuat kerangka yang jelas dimana tujuan organisasi bisa dicapai secara terkoordinasi, efektif dan berkesinambungan.

Pengembangan struktur organisasi diawali dengan kegiatan pengorganisasian yang mencakup beberapa komponen mendasar antara lain:

- a. Membagi perusahaan menjadi unit kerja yang dapat dikelola (Cth : Divisi)
- b. Menugaskan atau mendelegasikan tanggung jawab manajemen.

- c. Mendefinisikan arah dari keputusan-keputusan.

Struktur organisasi merupakan kerangka hubungan antar satuan organisasi yang di dalamnya terdapat pejabat, tugas dan wewenang yang masing - masing mempunyai peran tertentu dalam kesatuan yang utuh (**Slamet Sugiri, 2004**).

Bagan organisasi menggambarkan lima aspek struktur organisasi yaitu :

- a. Pembagian kerja

Setiap kotak mewakili tanggung jawab seseorang atau sub unit atau bagian tertentu dari beban kerja organisasi.

- b. Manajer dan bawahan

Garis yang menunjukkan garis komando artinya siapa melapor kepada siapa.

- c. Jenis kerja dilaksanakan

Label atau uraian kotak-kotak komando menunjukkan tugas-tugas kerja organisasi atau bidang-bidang tanggung jawab masing-masing.

- d. Pengelompokan bagian-bagian kerja

Keseluruhan bagan menunjukkan dasar bagian aktivitas organisasi, misalnya atas dasar fungsional atau wilayah.

- e. Tingkatan manajemen

Sebuah bagan yang tidak hanya menunjukkan manajer dan bawahan secara perorangan tetapi secara keseluruhan. Semua orang melapor pada orang yang sama jika berada pada tingkat manajemen yang sama, tidak jadi soal dimana kemunculan mereka dibagan. (Stoner A. F. James, 1986 :320).

2.1.5. Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban

Untuk meningkatkan efisiensi manajerial dan operasional, secara struktural perusahaan dibagi menjadi unit-unit yang lebih kecil. Unit kecil tersebut sering disebut sebagai pusat pengambilan keputusan atau pusat tanggung jawab (*responsibility center*). Pusat tanggung jawab dapat didefinisikan sebagai suatu unit organisasi (sub unit) yang dikepalai oleh seorang manajer (*responsibility manager*) yang prestasinya / kinerjanya diukur dengan wewenang dan tanggung jawab tertentu. Berdasarkan ukuran tanggung jawab, pusat tanggung jawab ini dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

a. **Pusat Biaya (*Cost Center*)**

Pusat biaya (*cost center*) adalah suatu pusat tanggung jawab dimana manajer bertanggung jawab untuk mengendalikan biaya yang terjadi di unit tersebut, dan tidak bertanggungjawab dari segi keuangan, untuk laba ataupun investasi dari unitnya. Pusat tanggung jawab ini secara finansial hanya bertanggung jawab atas terjadinya biaya.

b. **Pusat Penghasilan (*Revenue Center*)**

Pusat pengendalian (*revenue center*) adalah suatu pusat tanggung jawab dimana manajer bertanggung jawab untuk mengendalikan penghasilan. Apabila dilihat antara penghasilan dan biaya dievaluasi secara terpisah, maka pusat tanggung jawab ini memiliki tanggung jawab ganda (*dual responsibility*), yakni sebagai pusat pengendalian, juga sebagai pusat biaya.

c. **Pusat Laba (*Profit Center*)**

Pusat laba (*profit center*) adalah suatu pusat tanggung jawab dimana manajer dinilai kinerjanya atau tanggungjawabnya untuk mengendalikan penghasilan, biaya dan laba yang terjadi di unit tersebut. Pusat tanggung jawab ini bertanggung jawab terhadap laba yakni selisih antara penghasilan dan biaya.

d. **Pusat Investasi (*Investment Center*)**

Pusat investasi (*investment center*) adalah suatu pusat tanggung jawab setingkat lebih tinggi dibanding pusat laba. Dalam pusat investasi, manajer dinilai kinerjanya atau tanggung jawabnya terhadap biaya, penghasilan, laba dan jumlah sumber dana yang diinvestasikan dalam harta yang digunakan oleh pusat tadi. Perencanaan dan pengendalian difokuskan pada pengembalian investasi yang dihasilkan oleh pusat tanggung jawab tersebut.

Sedangkan menurut Charles T.Horngren, bidang tanggung jawab mengambil berbagai bentuk, termasuk :

1. **Pusat Biaya (*Cost Center*)**

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diukur prestasinya atas dasar biayanya (nilai masukannya). Setiap pusat pertanggungjawaban mengkonsumsi masukan (*input*) dan menghasilkan keluaran (*output*). Berdasarkan karekteristik hubungan antara masukan dengan keluarannya, pusat biaya dibagi menjadi dua macam yaitu :

1) Pusat Biaya Teknik (*Engineered Expense Center*)

Pusat ini adalah pusat pertanggungjawaban yang sebagian besar masukannya mempunyai hubungan yang nyata dan erat dengan keluarannya, karena hubungan antara masukan dan keluaran yang erat dan nyata ini, maka dapat dihitung ratio antara masukan dan keluaran, yang merupakan ukuran efisiensi pusat biaya teknik.

2) Pusat Biaya Kebijakan (*Discretionary Expense Center*)

Pusat ini adalah pusat pertanggungjawaban yang sebagian besar masukannya tidak mempunyai hubungan dengan keluarannya, karena tidak adanya hubungan yang nyata antara masukan dan keluaran pusat biaya ini tidak dapat diukur secara kuantitatif.

b. Pusat-pusat Laba (*Profit Center*)

Adalah suatu bagian yang sering disebut suatu divisi yang bertanggung jawab atas pendapatan maupun pengeluaran.

c. Pusat-pusat Investasi (*Investment Center*)

Keberhasilan diukur bukan hanya untuk pendapatan atau labanya saja tetapi juga dengan menghubungkan laba / pendapatan itu dengan modal yang ditanam.

2.1.6. Koperasi

2.1.6.1. Pengertian Koperasi

Koperasi adalah badan hukum yang berdasarkan atas asas kekeluargaan yang anggotanya terdiri dari orang perorangan atau badan hukum dengan tujuan

untuk mensejahterakan anggotanya. Umumnya koperasi dikendalikan secara bersama oleh seluruh anggotanya, di mana setiap anggota memiliki hak suara yang sama dalam setiap keputusan yang diambil koperasi. Pembagian keuntungan koperasi (biasa disebut Sisa Hasil Usaha atau SHU biasanya dihitung berdasarkan andil anggota tersebut dalam koperasi, misalnya dengan melakukan pembagian laba berdasarkan besar pembelian atau penjualan yang dilakukan oleh anggota. Selain pengertian di atas, terdapat beberapa pengertian menurut para ahli, organisasi, dan menurut undang undang dasar diantaranya adalah sebagai berikut :

a. Definisi menurut Arifinal Chaniago

Koperasi sebagai suatu perkumpulan yang beranggotakan orang-orang atau badan hukum, yang memberikan kebebasan kepada anggota untuk masuk dan keluar, dengan bekerjasama secara kekeluargaan menjalankan usaha untuk mempertinggi kesejahteraan jasmaniah para anggotanya.

b. Definisi menurut P.J.V. Dooren

There is no single definition (for cooperative) which is generally accepted, but the common principle is that cooperative union is an association of member, either personal or corporate, which have voluntarily come together in pursuit of a common economic objective.

Jika diartikan ke dalam bahasa Indonesia berarti "Tidak ada definisi tunggal (untuk *coopertive*) yang umumnya diterima, tetapi prinsip yang umum menjelaskan bahwa serikat koperasi adalah sebuah asosiasi anggota, baik pribadi atau perusahaan, yang telah secara sukarela datang bersama-sama dalam mengejar tujuan ekonomi umum".

c. Definisi menurut Hatta (Bapak Koperasi Indonesia)

Koperasi adalah usaha bersama untuk memperbaiki nasib penghidupan ekonomi berdasarkan tolong - menolong. Semangat tolong menolong tersebut didorong oleh keinginan memberi jasa kepada kawan berdasarkan 'seorang buat semua dan semua buat seorang' .

d. Definisi menurut Munkner

Koperasi sebagai organisasi tolong menolong yang menjalankan 'urusniaga' secara kumpulan, yang berazaskan konsep tolong-menolong. Aktivitas dalam urusniaga semata-mata bertujuan ekonomi, bukan sosial seperti yang dikandung gotong royong .

e. Definisi menurut Panji Anoraga

Koperasi diartikan sebagai suatu perkumpulan yang beranggotakan orang-orang atau badan-badan yang memberikan kebebasan masuk dan keluar sebagai anggota dengan bekerjasama secara kekeluargaan menjalankan usaha untuk mempertinggi kesejahteraan jasmaniah anggotanya.

f. Definisi menurut Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1992

Koperasi adalah badan usaha yang beranggotakan orang-seorang atau badan hukum koperasi, dengan melandaskan kegiataannya berdasarkan prinsip koperasi sekaligus sebagai gerakan ekonomi rakyat yang berdasar atas azas kekeluargaan.

Dari beberapa pengertian diatas sehingga dapat kami simpulkan, bahwa Koperasi adalah suatu perkumpulan orang orang atau badan hukum yang

tujuannya untuk kesejahteraan bersama dan didalam perkumpulan tersebut mengandung azas kekeluargaan yang saling bergotong royong dan tolong menolong diantara anggota koperasi.

2.1.6.2.Fungsi, Peranan Koperasi

Fungsi dan peranan koperasi berdasarkan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1992 pasal 4 adalah :

- a. Membayar dan mengembangkan anggota pada khususnya dan masyarakat pada umumnya untuk meningkatkan kesejahteraan ekonomi dan sosialnya.
- b. Berperan serta secara aktif dalam upaya mempertinggi kualitas kehidupan manusia dan masyarakat.
- c. Memperkokoh perekonomian rakyat sebagai dasar kekuatan dan ketahanan perekonomian masyarakat dengan koperasi sebagai soko gurunya.
- d. Berusaha untuk mewujudkan dan mengembangkan perekonomian masyarakat yang merupakan usaha bersama berdasar asas kekeluargaan dan demokrasi ekonomi.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (1998:27) karakteristik utama yang dimiliki koperasi yang membedakannya dengan badan usaha lain adalah :

- a. Bahwa anggota koperasi memiliki identitas ganda (*The Dual Identity of The Members*) yaitu anggota sebagai pemilik sekaligus pengguna jasa koperasi (*User Own Oriented Firm*).

- b. Koperasi dimiliki oleh anggota yang bergabung atas dasar sedikitnya satu kepentingan ekonomi yang sama.
- c. Koperasi didirikan dan dikembangkan berdasarkan nilai – nilai percaya diri untuk menolong dan bertanggung jawab kepada diri sendiri, kesetiakawanan, keadilan, persamaan dan demokrasi.
- d. Koperasi didirikan , dimodali, dibiayai, diatur, dan diawasi serta dimanfaatkan sendiri oleh anggotanya.
- e. Tugas pokok badan usaha koperasi adalah mengangkat ekonomi anggotanya dalam rangka meningkatkan kesejahteraan anggotanya.

2.1.7. Anggaran

2.1.7.1. Pengertian Anggaran :

Glenn A Welsch mendefenisikan anggaran sebagai berikut: "*Profit planning and control may be broadly as de fined as sistematic and formalized approach for accomplishing the planning, coordinating and control responsibility of management*".

Dari pengertian di atas, anggaran dikaitkan dengan fungsi-fungsi dasar manajemen yang meliputi fungsi perencanaan, koordinasi dan pengawasan. Jadi bila anggaran dihubungkan fungsi dasar manajemen maka anggaran meliputi fungsi perencanaan, mengarahkan, mengorganisasi dan mengawasi setiap satuan dan bidang-bidang organisasional didalam badan usaha.

Menurut Gomes (1995, p.87-88), anggaran merupakan dokumen yang berusaha untuk mendamaikan prioritas-prioritas program dengan sumber-sumber

pendapatan yang diproyeksikan. Anggaran menggabungkan suatu pengumuman dari aktivitas organisasi atau tujuan untuk suatu jangka waktu yang ditentukan dengan informasi mengenai dana yang dibutuhkan untuk aktivitas tersebut atau untuk mencapai tujuan tersebut.

Menurut Mulyadi (2001, p.488), anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran yang lain yang mencakup jangka waktu satu tahun.

Menurut Supriyono (1990, p.15), penganggaran merupakan perencanaan keuangan perusahaan yang dipakai sebagai dasar pengendalian (pengawasan) keuangan perusahaan untuk periode yang akan datang.

Anggaran merupakan suatu rencana jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana kegiatan jangka panjang yang telah ditetapkan dalam proses penyusunan program. Dimana anggaran disusun oleh manajemen untuk jangka waktu satu tahun, yang nantinya akan membawa perusahaan kepada kondisi tertentu yang diinginkan dengan sumber daya yang ditentukan. Terdapat beberapa Fungsi dari Anggaran, antara lain adalah sebagai berikut :

a. Fungsi Anggaran :

Peranan anggaran pada suatu perusahaan merupakan alat untuk membantu manajemen dalam pelaksanaan, fungsi perencanaan, koordinasi, pengawasan dan juga sebagai pedoman kerja dalam menjalankan perusahaan untuk tujuan yang telah ditetapkan.

b. Fungsi Perencanaan

Perencanaan merupakan salah satu fungsi manajemen dan fungsi ini merupakan salah satu fungsi manajemen dan fungsi ini merupakan dasar pelaksanaan fungsi-fungsi manajemen lainnya. Winardi memberikan pengertian mengenai perencanaan sebagai berikut: "Perencanaan meliputi tindakan memilih dan menghubungkan fakta-fakta dan membuat serta menggunakan asumsi-asumsi mengenai masa yang akan datang dalam hal memvisualisasi serta merumuskan aktifitas-aktifitas yang diusulkan yang dianggap perlu untuk mencapai basil yang diinginkan". Dari kutipan di atas disimpulkan bahwa sebelum perusahaan melakukan operasinya, pimpinan dari perusahaan tersebut harus lebih dahulu merumuskan kegiatan-kegiatan apa yang akan dilaksanakan di masa datang dan hasil yang akan dicapai dari kegiatan-kegiatan tersebut, serta bagaimana melaksanakannya. Dengan adanya rencana tersebut, maka aktifitas akan dapat terlaksana dengan baik.

c. Fungsi Pengawasan

Anggaran merupakan salah satu cara mengadakan pengawasan dalam perusahaan. Pengawasan itu merupakan usaha-usaha yang ditempuh agar rencana yang telah disusun sebelumnya dapat dicapai. Dengan demikian pengawasan adalah mengevaluasi prestasi kerja dan tindakan perbaikan apabila perlu. Aspek pengawasan yaitu dengan membandingkan antara prestasi dengan yang dianggarkan, apakah dapat ditemukan efisiensi atau apakah para manajer pelaksana telah bekerja dengan baik dalam mengelola perusahaan. Tujuan pengawasan itu bukanlah mencari kesalahan akan tetapi

mencegah dan memperbaiki kesalahan. Sering terjadi fungsi pengawasan itu disalah artikan yaitu mencari kesalahan orang lain atau sebagai alat menjatuhkan hukuman atas suatu kesalahan yang dibuat pada hal tujuan pengawasan itu untuk menjamin tercapainya tujuan-tujuan dan rencana perusahaan.

d. Fungsi Koordinasi

Fungsi koordinasi menuntut adanya keselarasan tindakan bekerja dari setiap individu atau bagian dalam perusahaan untuk mencapai tujuan. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa untuk menciptakan adanya koordinasi diperlukan perencanaan yang baik, yang dapat menunjukkan keselarasan rencana antara satu bagian dengan bagian lainnya. Anggaran yang berfungsi sebagai perencanaan harus dapat menyesuaikan rencana yang dibuat untuk berbagai bagian dalam perusahaan, sehingga rencana kegiatan yang satu akan selaras dengan lainnya. Untuk itu anggaran dapat dipakai sebagai alat koordinasi untuk seluruh bagian yang ada dalam perusahaan, karena semua kegiatan yang saling berkaitan antara satu bagian dengan bagian lainnya sudah diatur dengan baik.

Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang disusun sistematis dan dinyatakan dalam unit moneter. Lazimnya penyusunan anggaran berdasarkan pengalaman masa lalu dan taksir-taksiran pada masa yang akan datang, maka ini dapat menjadi pedoman kerja bagi setiap bagian dalam perusahaan untuk menjalankan kegiatannya.

Tujuan yang paling utama dari anggaran adalah untuk pengawasan luar, yaitu untuk membatasi sumber-sumber daya keseluruhan yang tersedia untuk suatu instansi dan untuk mencegah pengeluaran-pengeluaran bagi hal-hal atau aktivitas-aktivitas yang tidak dibenarkan oleh undang-undang.

2.1.7.2. Manfaat Anggaran :

Menurut Marconi dan Siegel (1983) dalam Hehanusa (2003, p.406-407) manfaat anggaran adalah :

- a. Anggaran merupakan hasil dari proses perencanaan, berarti anggaran mewakili kesepakatan negosiasi di antara partisipan yang dominan dalam suatu organisasi mengenai tujuan kegiatan di masa yang akan datang.
- b. Anggaran merupakan gambaran tentang prioritas alokasi sumber daya yang dimiliki karena dapat bertindak sebagai *blue print* aktivitas perusahaan.
- c. Anggaran merupakan alat komunikasi internal yang menghubungkan departemen (divisi) yang satu dengan departemen (divisi) lainnya dalam organisasi maupun dengan manajemen puncak.
- d. Anggaran menyediakan informasi tentang hasil kegiatan yang sesungguhnya dibandingkan dengan standar yang telah ditetapkan.
- e. Anggaran sebagai alat pengendalian yang mengarah manajemen untuk menentukan bagian organisasi yang kuat dan lemah, hal ini akan dapat mengarahkan manajemen untuk menentukan tindakan koreksi yang harus diambil.

- f. Anggaran mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan untuk bekerja dengan konsisten, efektif dan efisien dalam kondisi kesesuaian tujuan antara tujuan perusahaan dengan tujuan karyawan.

2.1.7.3. Tipe Anggaran :

- a. ***Ceiling Budget.*** Tipe anggaran yang dipakai untuk tujuan-tujuan pengawasan dinamakan *Ceiling Budget*. Anggaran jenis ini mengawasi suatu instansi secara langsung dengan cara menentukan batas-batas pengeluaran melalui peraturan penggunaan / pemberian, atau secara tidak langsung dengan cara membatasi penghasilan instansi pada sumber yang diketahui dan jumlah yang terbatas.
- b. ***A Line-Item Budget.*** Tipe ini menggolongkan pengeluaran-pengeluaran berdasarkan jenis, digunakan untuk mengawasi jenis-jenis pengeluaran dan juga jumlah totalnya.
- c. ***Performance and Program Budgets.*** Tipe ini berguna untuk menspesifikasi aktivitas-aktivitas atau program-program berdasarkan mana dana digunakan, dan dengan cara demikian membantu dalam evaluasinya. Dengan cara memisahkan pengeluaran-pengeluaran berdasarkan fungsi (seperti kesehatan atau keamanan publik) atau berdasarkan jenis pengeluaran (seperti kepegawaian dan peralatan) atau berdasarkan sumber penghasilan seperti pajak kekayaan atau biaya-biaya pemakaian (*user fees*), para administrator dan para anggota legislatif bisa mendapatkan laporan-laporan yang tepat

mengenai transaksi-transaksi keuangan, untuk mempertahankan baik efisiensi ke dalam maupun pengawasan dari luar.

2.1.8. Hubungan Anggaran dan Akuntansi Pertanggungjawaban

Ide pokok akuntansi pertanggungjawaban adalah bahwa setiap manajer pusat bertanggung jawab terhadap elemen-elemen yang secara langsung berada dibawah pengendalian, yaitu terhadap pendapatan dan biaya. Agar manfaat akuntansi pertanggungjawaban tercapai, organisasi harus hati-hati mengamati dan mengelompokkan pendapatan dan biaya tersebut. Penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran tiap manajer dalam melaksanakan program. Dalam proses penyusunan anggaran ditetapkan siapa yang bertanggungjawab untuk melaksanakan sebagian kegiatan untuk pencapaian tujuan perusahaan dan ditetapkan dana sumber ekonomi yang disediakan bagi pemegang tanggung jawab tersebut untuk memungkinkan melaksanakan tanggung jawabnya. Sumber ekonomi yang disediakan yang memungkinkan manager bertanggungjawab dalam upaya pencapaian tujuan perusahaan tersebut diukur dengan satuan moneter standard yang berupa informasi akuntansi. Penyusunan Anggaran dilakukan hanya jika tersedia informasi akuntansi pertanggungjawaban yang mengukur berbagai sumber ekonomi yang disediakan bagi tiap manajer yang bertanggungjawab dalam usaha pencapaian tujuan yang ditetapkan dalam tahun anggaran.

2.1.9. Sistem Pelaporan Pusat-Pusat Pertanggungjawaban

Laporan kepada berbagai tingkat manajemen dapat dibagi atas laporan pertanggungjawaban pelaksanaan kerja dan laporan informasi. Pemisahan yang jelas antara keduanya penting untuk diperhatikan karena masing-masing mempunyai tujuan atau sasaran yang berbeda.

Menurut Milton F. Usry, dan Lawrence H. Hammer Laporan pertanggung jawaban pelaksanaan kerja mempunyai dua tujuan yaitu :

- a. Memberikan informasi kepada manajer dan pengawasnya mengenai pelaksanaan kerja mereka dalam bidang-bidang yang menjadi tanggung jawabnya.
- b. Mendorong para manajer dan pengawas untuk mengambil tindakan yang diperlukan guna memperbaiki pelaksanaan kerja. (Usry dan Hammer,1997 :467)

Sedangkan laporan informasi dikeluarkan dengan maksud agar para manajer memperoleh informasi yang relevan dengan bidang mereka walaupun tidak perlu berkaitan langsung dengan pertanggungjawaban spesifik atas dasar prestasi mereka. Laporan informasi mencakup sasaran yang berbeda dan lebih dari pada laporan pelaksanaan kerja.

Langkah pertama dalam sistem pelaporan pertanggungjawaban adalah pembentukan garis dan bidang pertanggungjawaban. Setiap kotak pada bagan organisasi mewakili satu segmen yang membuat laporan dan yang menerima laporan mengenai fungsi yang menjadi tanggung jawabnya. Setiap laporan

dipersiapkan menurut konsep ini dapat dengan mudah memenuhi kebutuhan dari salah satu bagian.

Untuk menyediakan fakta-fakta yang dibutuhkan oleh semua tingkat manajemen. Setiap laporan harus disusun sedemikian rupa sehingga setiap penyimpangan secara jelas ditampilkan dan mendapat perhatian manajer yang bertanggung jawab. Heckert mengemukakan lima prinsip pokok yang dipenuhi dalam menyusun laporan intern bagi manajemen yaitu :

- a. Harus diterapkan konsep pertanggungjawaban.
- b. Sedapat mungkin harus diterapkan konsep dasar pengecualian.
- c. Secara umum harus dapat diperbandingkan.
- d. Sejauh yang dapat dilaksanakan, data harus semakin ringkas untuk jenjang pimpinan yang semakin tinggi.
- e. Laporan-laporan pada umumnya harus mencatat komentar-komentar interpretatif atau yang jelas dengan sendirinya (James D. Wilson, Jhon B. Campbell, 1989 : 550-552).

Dalam akuntansi pertanggungjawaban, bagian biaya untuk setiap pusat biaya, setiap awal bulan dibuat rekapitulasi biaya atas data total bulan lalu yang tercantum dalam kartu biaya. Atas dasar rekapitulasi biaya tersebut kemudian disusun laporan pertanggungjawaban. Isi laporan pertanggungjawaban biaya disesuaikan dengan tingkatan manajemen yang menerimanya. Untuk tingkatan manajemen yang rendah disajikan jenis biaya menurut objek pengeluaran,

sedangkan untuk tingkatan manajemen di atasnya disajikan total biaya-biaya yang terjadi dipusat-pusat biaya yang dibawahnya.

Laporan pertanggungjawaban biaya untuk tingkat manajemen terendah akan berisikan data :

- a. Jenis biaya terkendalikan yang harus dianggarkan dalam bulan tertentu dan sampai dengan bulan tertentu dalam pusat biaya tertentu.
- b. Realisasinya tiap-tiap biaya terkendalikan tersebut pada bulan tertentu pada pusat biaya tertentu.
- c. Selisih antara tiap-tiap jenis biaya terkendalikan yang dianggarkan dengan realisasinya.

Laporan pertanggungjawaban eselon di atasnya berisi total biaya bulan tertentu, baik yang dianggarkan, realisasinya maupun selisih diantara keduanya, serta eselon-eselon yang berada di bawah tanggung jawabnya, serta biaya yang dikeluarkan oleh pusat biaya eselon itu sendiri. Jadi semakin keatas laporan pertanggungjawaban biaya berisi informasi semakin ringkas.