

BAB II

KAJIAN TEORITIS

A. Kajian Teoritis

1. Konsep Akuntansi Pertanggungjawaban

a. Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Pengertian akuntansi menurut *American Accounting* adalah suatu proses mengidentifikasi, mengukur, dan melaporkan informasi ekonomi untuk memungkinkan adanya penilaian dan keputusan yang jelas serta tegas bagi pihak yang menggunakan informasi tersebut. Menurut *suwarjono*, akuntansi dapat pula didefinisikan sebagai seni pencatatan, penggolongan, peringkasan dan pelaporan transaksi yang bersifat keuangan yang terjadi dalam suatu perusahaan. Pengertian seni dalam definisi tersebut di maksudkan untuk menunjukkan bahwa akuntansi bukan merupakan ilmu pengetahuan eksakta, karena dalam proses penalaran dan perancangan akuntansi banyak terlibat unsur pertimbangan, pengertian seni mengacu pada suatu keahlian untuk memilih prinsip, metode, dan teknik yang sesuai dengan kebutuhan selera dari pihak yang menggunakan akuntansi.¹

Akuntansi didefinisikan pula sebagai seperangkat pengetahuan yang mempelajari perekayasaan dalam penyedia jasa, yang berupa informasi keuangan kuantitatif dan suatu unit organisasi dan cara penyampaian (pelaporan) informasi tersebut kepada pihak yang berkepentingan untuk dijadikan dasar pengambilan keputusan ekonomi.²

Sebagai suatu disiplin pengetahuan, akuntansi sebenarnya bukan merupakan pengetahuan yang berdiri sendiri, tetapi lebih merupakan gabungan dari berbagai disiplin pengetahuan lainnya. Sebagai contoh, akuntansi mendasarkan diri pada ekonomika karena data akuntansi berasal dari harga atau nilai yang merupakan hasil pengukuran ekonomika. Dalam pemilihan model akuntansi yang akan diaplikasikan dalam suatu negara, perlu dipertimbangkan

¹Dr.Ari Purwanti.M.Ak. dkk, Akuntansi Manajemen, Edisi 3 Revisi, (Jakarta:Penerbit Mitra Wacana Media, 2013)

²Soemarso, *Akuntansi Suatu Pengantar* (Jakarta: Salemba Empat, 2004), h. 5

mengenai faktor-faktor moral, politik, dan perilaku manusia. Jadi, akuntansi sebenarnya juga mendasarkan diri pada ilmu sosial, politik, dan psikologi.

Ditinjau dari beberapa definisi tersebut, akuntansi dipandang sebagai suatu proses, seni, dan seperangkat pengetahuan yang pada dasarnya mengarah pada suatu aktivitas atau kegiatan dalam akuntansi itu sendiri. Pengertian akuntansi bukan hanya sebagai suatu proses, seni, dan seperangkat pengetahuan, tetapi juga beberapa ahli yang berpendapat bahwa pengertian akuntansi dapat ditinjau dari beberapa aspek.

Akuntansi pertanggungjawaban pada hakekatnya adalah salah satu aspek dari sistem pengendalian manajemen yang berkaitan dengan pemberian informasi untuk memudahkan manajemen dalam mengendalikan kegiatan operasional perusahaan termasuk didalamnya dalam mengukur kinerja manajemen. Pengendalian manajemen adalah suatu proses dimana manajemen menjamin bahwa organisasi telah melaksanakan strateginya dengan efektif dan efisien. Dalam hal ini efektif diukur berdasarkan kaitan antara *output* pusat pertanggungjawaban dengan tujuan atau target yang ditetapkan, sedangkan efisien adalah perbandingan antara *output* dengan input pusat pertanggungjawaban kegiatan operasional perusahaan termasuk didalamnya dalam mengukur kinerja manajemen.³

Biasanya dalam suatu perusahaan kecil atasan mengawasi kegiatan rutin perusahaan melalui kontak tatap muka dengan karyawannya. Namun ketika perusahaan mulai mengalami perkembangan, tanggung jawab pimpinan semakin besar sehingga diperlukan wewenang dan tanggung jawab kepada bawahannya. Dalam pendelegasian suatu wewenang dan tanggung jawab bukan berarti bahwa tanggung jawab pimpinan menjadi berkurang, tetapi tanggung jawab yang dilimpahkan tersebut tetap dikendalikan oleh pimpinan sebagai pemberi wewenang. Dengan adanya pendelegasian wewenang kepada setiap tingkat manajer dalam perusahaan, menuntut manajer masing-masing unit untuk bertanggung jawab kepada manajer yang lebih tinggi serta dapat mendorong

³George R. Terry, *Prinsip Prinsip Manajemen*, (Jakarta: PT Bumi Aksara, 2008)

manajer agar bekerja lebih baik Untuk menilai pertanggungjawaban wewenang yang diberikan kepada bawahan, dibutuhkan suatu metode akuntansi yang berkaitan dengan pengelompokan dan pemusatan wewenang. Metode pengumpulan dan pemusatan wewenang dalam akuntansi manajemen dikenal dengan akuntansi pertanggungjawaban menurut *Mulyadi* definisi akuntansi pertanggungjawaban adalah: “Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan serta pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasi, dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok orang yang bertanggung jawab atas penyimpangan biaya dan/ atau pendapatan yang dianggarkan.”

b. Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban

Pada hakekatnya, perusahaan merupakan sekumpulan pusat-pusat pertanggungjawaban, yang masing-masing dipresentasikan oleh sebuah kotak bagan organisasi. Setiap pusat pertanggungjawaban mempunyai wewenang dan tanggung jawab sesuai ketentuan yang ditetapkan oleh organisasi yang bersangkutan. Pusat pertanggungjawaban menurut *Anthony* dan *Govindarajan* menyatakan bahwa: “Pusat pertanggungjawaban merupakan organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab terhadap aktivitas yang dilakukan”.⁴ Maksudnya bahwa setiap pusat pertanggungjawaban mempunyai seorang manajer yang berwenang untuk menyusun anggaran unitnya dan bertanggung jawab atas hasil yang dicapai unitnya. Pusat pertanggungjawaban dapat digunakan dalam suatu unit organisasi yang dipimpinnya. Suatu organisasi merupakan kumpulan dari beberapa pusat pertanggungjawaban yang digambarkan dalam bagan organisasi yang biasanya berbentuk piramid. Tingkatan tertinggi memiliki wewenang dan tanggung jawab yang paling berat ialah departemen, unit usaha atau divisi. Tingkatan terendah memiliki wewenang dan tanggung jawab yang lebih ringan berupa unit, seksi atau unit organisasi terkecil lainnya.

⁴Robert N. Anthony, *Management Control System* (Jakarta: Salemba Empat, 2012), h. 170

Jenis-jenis pusat pertanggungjawaban dalam organisasi perusahaan, penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggung jawab dilaksanakan dengan menetapkan pusat-pusat pertanggungjawaban dan tolak ukur kinerjanya. Suatu pusat pertanggungjawaban dapat dipandang sebagai suatu sistem yang mengolah masukan menjadi keluaran. Masukan suatu pusat pertanggungjawaban yang dinyatakan dalam satuan uang disebut dengan pendapatan. Hubungan antara masukan dan keluaran suatu pusat pertanggungjawaban mempunyai karakteristik tertentu. Hampir semua masukan suatu pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif, namun tidak semua keluaran pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif.

Ada empat jenis pusat pertanggungjawaban, digolongkan menurut sifat input dan/atau output moneter yang diukur untuk tujuan pengendalian⁵ :

1) Pusat pendapatan

Di pusat pendapatan suatu output (yaitu, pendapatan) diukur secara moneter, akan tetapi tidak ada upaya formal yang dilakukan untuk mengaitkan input (yaitu, beban atau biaya) dengan output. Pada umumnya, pusat pendapatan merupakan unit penjualan/pemasaran yang tak memiliki wewenang untuk menetapkan harga jual dan tidak bertanggung jawab atas harga pokok penjualan dari barang-barang yang mereka pasarkan. Penjualan atau pesanan aktual diukur terhadap anggaran dan kuota, dan manajer dianggap bertanggung jawab atas biaya yang terjadi secara langsung didalam unitnya, akan tetapi ukuran utamanya adalah pendapatan.

2) Pusat biaya

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang inputnya diukur secara moneter, namun outputnya tidak. Pusat biaya (*cost center*) manajer departemen atau divisi diserahi tanggung jawab untuk mengendalikan biaya yang dikeluarkan dan otoritas untuk mengambil keputusan-keputusan yang mempengaruhi biaya tersebut, pusat biaya merupakan jenis pusat pertanggungjawaban yang digunakan secara luas. Hal ini karena bidang-bidang dimana manajer mempunyai tanggung jawab dan otoritas atas biaya dapat diidentifikasi dengan cepat pada sebagian

⁵*Ibid*, h. 171

besar perusahaan. Besar atau kecilnya pusat peertanggungjawaban tergantung pada aktivitas-aktivitasnya. Manajer pusat biaya perlu memastikan bahwa tugas-tugas yang diembannya dituntaskan dalam batasan yang diperkenankan oleh anggaran atau biaya standar. Manajer pusat biaya memakai biaya standar dan anggaran yang fleksibel untuk mengendalikan biaya. Apabila selisih dari biaya bersifat signifikan, manajemen haruslah menginvestigasi aktivitas-aktivitas pusat biaya dalam upaya menentukan apakah biaya diluar terkendali, atau sebaliknya, standar biayanya yang memang perlu direvisi. Manajer pusat biaya tidak membuat keputusan menyangkut penjualan ataupun jumlah asset tetap yang diinvestasikan pada pusat biaya tersebut.

Kinerja pusat biaya terutama diukur berdasarkan efisiensi dan mutu. Kendatipun demikian, minimisasi biaya mungkin saja dilakukan dengan mengorbankan mutu dan volume produksi sehingga mengakibatkan tidak adanya keharmonisan dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan. Untuk menanggulangi tendensi ini perlu ditetapkan jenis dan banyaknya produksi yang dikehendaki serta standar mutu yang diisyaratkan.⁶

Terdapat dua cara beroperasinya pusat biaya. Beberapa pusat biaya diberikan secara tetap sumber daya (anggaran) dan diminta menghasilkan sebanyak mungkin keluaran dari sejumlah sumber daya tersebut. Pengelolaan pusat biaya lainnya adalah dengan meminimalkan biaya seraya menghasilkan suatu kuantitas keluaran tertentu. Oleh karena itu, mutu produk yang diproduksi dalam pusat-pusat biaya harus dipantau.

Ada dua jenis umum dari pusat biaya, yaitu⁷ :

a) Pusat biaya teknik

Pusat biaya teknik memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

1. Input-inputnya dapat diukur secara moneter.
2. Input-inputnya dapat diukur secara fisik.
3. Jumlah dollar optimum dan input yang dibutuhkan untuk menghasilkan satu unit output dapat ditentukan.

⁶LM, Samryn, *Akuntansi Manajerial Suatu Pengantar* (Jakarta L PT.Raja Grafindo, 2001), h. 23

⁷Robert N. Anthony, Vijay Govidarajan, *Managemet Control System* (Jakarta: Salemba Empat, 2012), h. 179

b) Pusat biaya kebijakan

Pusat biaya kebijakan meliputi unit-unit administratif dan pendukung (seperti akuntansi, hukum, hubungan industrial, hubungan masyarakat, sumber daya manusia), operasi litbang, dan hampir semua aktivitas pemasaran. Output dari pusat biaya ini tidak bisa diukur secara moneter.

3) Pusat laba

Ketika kinerja finansial suatu pusat pertanggungjawaban diukur dalam ruang lingkup laba (yaitu, selisih antara pendapatan dan biaya), maka pusat ini disebut sebagai pusat laba (*profit center*). Laba merupakan ukuran kinerja yang berguna karena laba memungkinkan manajemen senior untuk dapat menggunakan satu indikator yang komprehensif, dibandingkan jika harus membandingkan beberapa indikator (beberapa diantaranya menunjuk kearah yang berbeda). Manajer pusat laba diukur kinerjanya dari selisih antara pendapatan dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut. Oleh karena itu dalam pusat laba, masukan maupun keluarannya diukur dalam satuan rupiah untuk menghitung laba yang dipakai sebagai pengukur kinerja manajernya. Suatu pusat pertanggungjawaban merupakan pusat laba jika manajemen puncak menghendaki untuk mengukur keluaran pusat pertanggungjawaban tersebut dalam satuan rupiah dan manajer pusat pertanggungjawaban tersebut diukur kinerjanya atas dasar selisih antara pendapatan dan biayanya.

4) Pusat investasi

Di unit usaha yang lain, laba dibandingkan dengan aktiva yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut. Pusat pertanggungjawaban ini disebut dengan pusat investasi. Ukuran prestasi manajer pusat investasi dapat berupa rasio antara laba dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut.⁸

⁸Hansen Mowen, *Akuntansi Manajemen*, (Jakarta: Penerbit Erlangga, 2000)

2. Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

Manfaat penerapan akuntansi pertanggungjawaban adalah menghasilkan sistem informasi akuntansi untuk setiap pusat pertanggungjawaban. Menurut *Mulyadi* “Akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa yang akan datang yang bermanfaat untuk penyusunan anggaran., sedangkan informasi yang lalu bermanfaat sebagai penilai kerja manajer pusat pertanggungjawaban dan alat pemotivasi manajer”.

Dari kutipan tersebut ada tiga manfaat akuntansi pertanggungjawaban :

- a) Akuntansi pertanggungjawaban sebagai dasar penyusunan anggaran
Penyusunan anggaran hanya mungkin dilakukan jika tersedia akuntansi pertanggungjawaban yang mengukur berbagai nilai sumber daya yang disediakan bagi setiap manajer yang berperan dalam usaha pencapaian sasaran yang telah ditetapkan dalam tahun anggaran. Proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan siapa yang bertanggungjawab melaksanakan kegiatan pencapaian tujuan perusahaan dan penetapan sumber daya yang disediakan bagi pemegang tanggung jawab tersebut.
- b) Akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban. Penilaian kinerja merupakan penilaian perilaku atas manusia dalam melaksanakan peranan yang mereka miliki dalam organisasi. Manajer pusat pertanggungjawaban akan diberi wewenang dalam menjalankan tanggung jawab dan pencapaian sasaran yang diberikan oleh manajemen puncak. Dengan tanggung jawab dan sasaran yang jelas, maka kinerja manajer akan lebih mudah dinilai.
- c) Akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pemotivasi manajer
Seseorang akan termotivasi untuk bekerja jika ia yakin kinerjanya akan dapat penghargaan. Akuntansi pertanggungjawaban dapat digunakan untuk memotivasi manajer dalam melakukan tindakan koreksi atas penyimpangan atau prestasi yang tidak memuaskan. Dalam akuntansi pertanggungjawaban, sistem yang digunakan untuk

memotivasi manajer yaitu motivasi dan hukuman. Penghargaan yang diberikan akan membuat manajer termotivasi secara sadar untuk berusaha mencapai tujuannya.⁹

3. Tujuan Akuntansi Pertanggungjawaban

Tujuan diterapkan akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut¹⁰:

- a) Dengan akuntansi pertanggungjawaban, pengelompokan dan pelaporan biaya dilakukan hanya untuk tiaptingkatan manajemen dimana tiap tingkatan manajemen hanya dibebani dengan biaya-biaya yang berada di bawah tanggung jawabnya. Dengan demikian biaya dapat dikendalikan dan diawasi secara efektif dan efisien.
- b) Untuk pengendalian biaya, karena selain biaya-biaya dan pendapatan diklasifikasikan menurut pusat tanggung jawabnya, biaya dan pendapatan yang dilaporkan juga harus dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan terlebih dahulu. Sehingga akuntansi pertanggungjawaban juga memungkinkan beroperasinya suatu sistem anggaran dengan baik.
- c) Membantu manajemen dalam pengendalian dengan melihat penyimpangan realisasi dibandingkan dengan anggaran yang ditetapkan.
- d) Dapat digunakan sebagai salah satu alat perencanaan untuk mengetahui kriteria penilaian prestasi unit usaha tertentu.
- e) Dapat digunakan sebagai pedoman penentu langkah yang harus dibuat oleh perusahaan dalam rangka pencapaian sasaran perusahaan.
- f) Dapat digunakan sebagai tolak ukur dalam rangka penilaian kinerja (*performance*) bagian-bagian yang ada dalam perusahaan, karena

⁹Soemarso. 2004. *Akuntansi: Suatu Pengantar*. Jakarta: Salemba Empat.

¹⁰Mulyadi, *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa* (Yogyakarta: STIE YKPN, 2001), h. 31

secara berkala top manajemen dan top manajer dapat menilai kinerja dari setiap bagian yang menjadi tanggung jawabnya.

Tujuan pusat pertanggungjawaban adalah untuk membantu menerapkan strategi. Karena organisasi merupakan perpaduan pusat-pusat pertanggungjawabannya, sehingga jika strateginya sehat, maka setiap pusat pertanggungjawaban dapat mencapai sasarannya, dan keseluruhan organisasi akan mencapai tujuannya.

4. Syarat-syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Untuk dapat diterapkannya sistem akuntansi pertanggungjawaban ada lima syarat¹¹:

1. Struktur organisasi

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

2. Anggaran

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

3. Penggolongan biaya

Karena tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu bagian dapat dikendalikan oleh manajer, maka hanya biaya-biaya terkendali yang harus

¹¹Mulyadi, *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa* (Yogyakarta: STIE YKPN), h. 34

dipertanggungjawabkan olehnya. Pemisahan biaya kedalam biaya terkendalikan dan biaya tak terkendalikan perlu dilakukan dalam akuntansi pertanggungjawaban

4. 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.

5. Sistem pelaporan biaya.

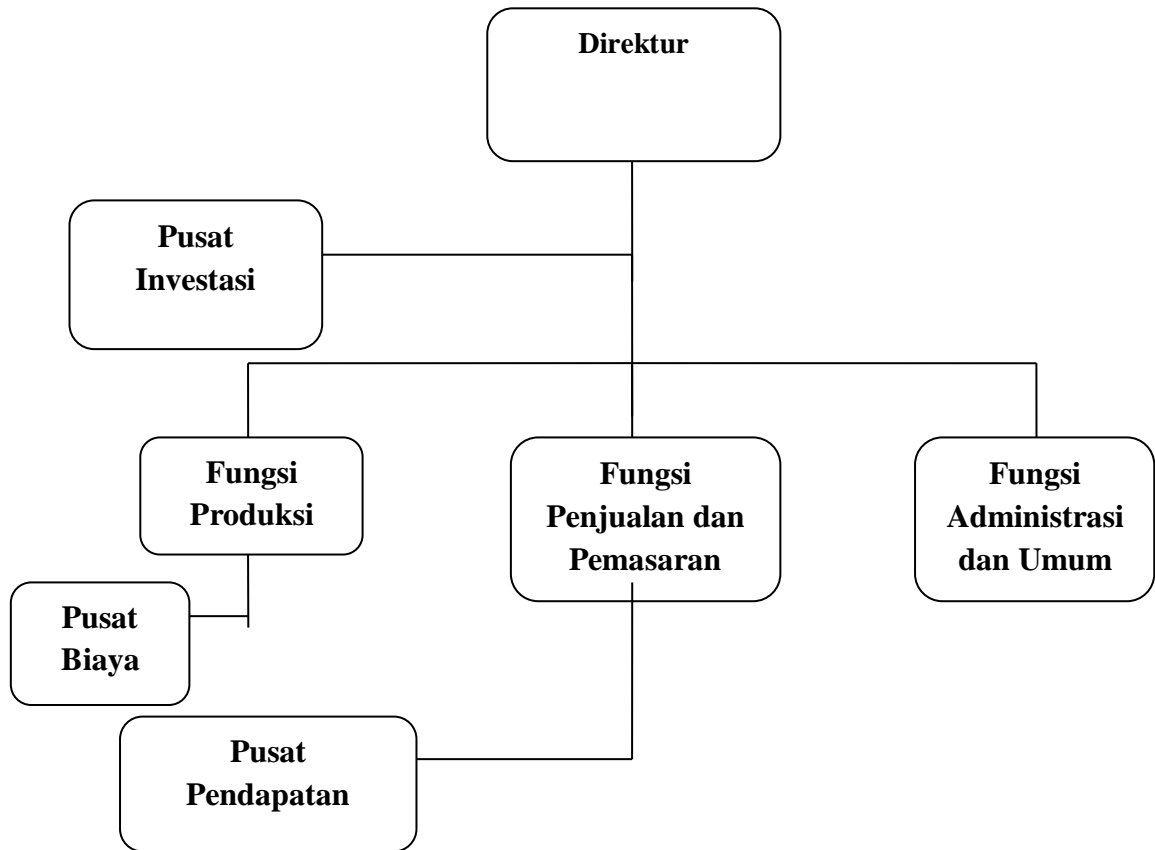
Bagian akuntansi biaya setiap bulannya membuat laporan pertanggungjawaban untuk tiap-tiap pusat biaya. Setiap awal bulan dibuat rekapitulasi biaya atas dasar total biaya bulan lalu, yang tercantum dalam kartu biaya.

Dari beberapa syarat mengenai penerapan akuntansi pertanggungjawaban di atas, dapat dijelaskan bahwa akuntansi pertanggungjawaban didasarkan pada kelompok tanggung jawab manajerial (masing-masing departemen atau bagian) pada setiap tingkat organisasi dengan tujuan menentukan anggaran bagian bagi tiap-tiap departemen yang ada.

5. Fungsi Struktur Organisasi Dan Hubungannya Dengan Akuntansi Pertanggungjawaban

Struktur organisasi merupakan bagian penting dalam akuntansi pertanggungjawaban. Hal ini dikarenakan struktur organisasi mencerminkan pembagian wewenang dalam perusahaan. Melalui struktur organisasi, manajemen melaksanakan pendelegasian wewenang melalui pemberian tugas khusus kepada manajemen dibawahnya dengan tujuan agar pembagian kerja menjadi lebih bermanfaat. Dalam penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban, harus lebih dahulu dipelajari garis wewenang dan tanggung jawab pembuatan keputusan sehingga dapat ditentukan pusat-pusat pertanggungjawaban yang ada dalam organisasi.

Ada dua tipe struktur organisasi yang berkaitan dengan pusat-pusat pertanggungjawaban :



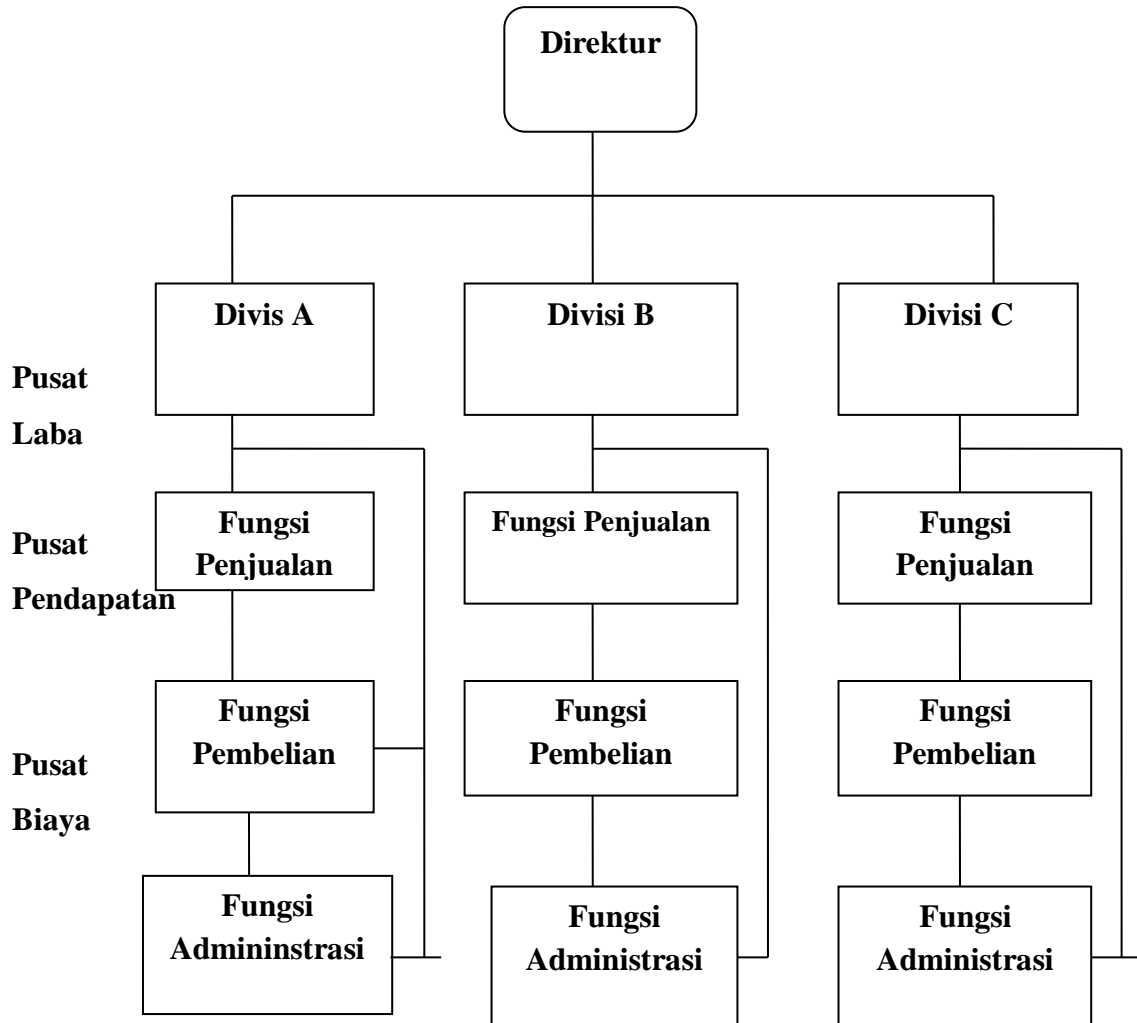
Gambar 2.1 : Organisasi Fungsional

I. Organisasi Fungsional

Organisasi fungsional melibatkan gagasan mengenai Seorang manajer yang membawa pengetahuan khusus untuk mengambil keputusan yang berkaitan dengan fungsi spesifik, yang berlawanan dengan manajer umum yang kurang memiliki pengetahuan khusus. Dalam organisasi fungsional, pembagian pusat pertanggungjawaban di dasarkan atas fungsi produksi, fungsi penjualan, dan fungsi administrasi.¹²

¹²Handrinal Bidang, Analisis Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian Kinerja Manajer Pusat Pendapatan (Skripsi Universitas Hasanuddin, 2013), h. 37

Adapun gambar dibawah ini merupakan struktur organisasi akuntansi pertanggungjawaban pada bidang divisional



Gambar 2.2 :Organisasi Divisional

II. Organisasi Unit Bisnis (Divisional)

Dalam organisasi divisional, pembagian organisasi didasarkan pada divis-divisi, sedangkan di bawah ini dibagi atas dasar fungsi. Manajer perusahaan bertanggungjawab atas perusahaan secara keseluruhan dan berwenang penuh mengambil keputusan investasi, selanjutnya kepala setiap divisi bertanggungjawab hanya untuk divisinya masing-masing. Pada tipe organisasi ini,

setiap divisi merupakan pusat dan mungkin sekaligus sebagai pusat investasi, sedangkan fungsi-fungsi yang dimilikinya merupakan pusat biaya dan atau pusat pendapatan.

Dalam hubungannya dengan pusat pertanggungjawaban, struktur organisasi harus dianalisis untuk mengetahui kemungkinan adanya kelemahan dalam pendelegasian wewenang. Jaringan pusat pertanggungjawaban dapat menjadi alat yang efektif untuk mengendalikan organisasi jika struktur yang melandasinya disusun secara rasional. Struktur organisasi yang sesuai dengan konsep akuntansi pertanggungjawaban adalah struktur yang memberikan peluang bagi bawahan untuk menjalani otonomi (*desentralisasi*) dan yang memisahkan dengan jelas wewenang dan tanggung jawab masing-masing bagian yang ada. Kondisi demikian merupakan kebutuhan pokok pelaksana akuntansi pertanggungjawaban sebagai realisasi adanya pusat-pusat pertanggungjawaban.¹³

III. Anggaran

Dalam pengelolaan perusahaan, manajemen menetapkan tujuan atau sasaran dan kemudian membuat rencana kegiatan untuk mencapai tujuan atau sasaran tersebut. Dampak keuangan yang diperkirakan akan terjadi sebagai akibat dari rencana kerja tersebut kemudian disusun dan dievaluasi melalui proses penyusunan anggaran. Setelah anggaran disusun dan kemudian dilaksanakan, akuntansi biaya berfungsi untuk memberikan umpan balik kepada manajemen mengenai konsumsi sumber daya dalam pelaksanaan rencana kegiatan. Perbandingan dan analisis biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan memberikan informasi bagi manajemen untuk memungkinkan mereka mengidentifikasi penyimpangan yang terjadi dari rencana kegiatan, yang pada gilirannya dapat digunakan oleh manajemen sebagai dasar untuk melakukan tindakan koreksi.

Menurut *Mulyadi* anggaran dinyatakan sebagai berikut :“Anggaran adalah suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan

¹³Mulyadi. 1990. *Akuntansi Biaya*. Edisi Ke-4. Yogyakarta. BPFE .2001. *Akuntansi Manajemen : Konsep, manfaat dan Rekayasa*. Edisi ke-3. Jakarta. Salemba Empat

moneter standar dan satuan ukuran yang lain, yang mencakup jangka waktu satu tahun. Anggaran merupakan suatu rencana kerja jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana kegiatan jangka panjang yang ditetapkan dalam penyusunan program."¹⁴

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

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

Oleh karena itu haruslah tersedia informasi akuntansi pertanggungjawaban. 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. Setiap bidang pertanggungjawaban menyusun anggaran biaya dan penghasilannya masing-masing dengan memperhatikan tujuan perusahaan secara keseluruhan. Anggaran yang telah disusun digunakan sebagai alat pengukur pelaksanaan kegiatan dan masing-masing bagian sistem akuntansi disusun agar dapat mengumpulkan dan melaporkan biaya yang sesungguhnya dikeluarkan untuk dilaporkan kepada bagian yang ditetapkan bertanggungjawab.

Pengendalian biaya tidak dapat terlepas dari sistem pengendalian manajemen yang berlaku. Dengan memahami sistem pengendalian yang berlaku, anggota organisasi dapat melaksanakan apa yang dikehendaki oleh manajemen. Proses pengendalian manajemen merupakan seperangkat tindakan yang dilaksanakan oleh manajer atas dasar informasi yang mereka terima. Secara garis

¹⁴Mulyadi, *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa* (Yogyakarta: STIE YKPN, 2001), h. 67

besar, proses pengendalian manajemen meliputi dua kegiatan yang saling berkaitan yaitu dengan perencanaan dan pengendalian. Kedua aktivitas ini berlaku untuk setiap tindakan manajemen dalam organisasi perusahaan khususnya untuk level manajemen menengah ke atas. Seorang manajer senantiasa berusaha menyusun rencana atas tindakan yang akan dilakukan misalnya dalam bentuk standar, budget, taksiran atau program. Untuk menentukan apakah rencana tersebut dapat berjalan dengan baik dan sampai pada tujuan yang diinginkan, maka perlu diadakan pengawasan atas pelaksanaannya.

Tahap pengendalian biaya pada sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut :

- a. Tahap perencanaan, dengan menerapkan standar perbandingan melalui sistem anggaran dan standar.
- b. Tahap operasi dan pengukuran dengan mencatat realisasi pelaksanaan.
- c. Tahap pelaporan dan analisa, dengan membandingkan realisasi pelaksanaan biaya dengan anggaran yang meliputi :
 - a) Menetapkan perbedaan antara realisasi dengan anggaran
 - b) Mengevaluasi sebab-sebab terjadinya perbedaan
 - c) Mengambil tindakan untuk mengendalikan realisasi biaya yang tidak memuaskan agar sesuai dengan anggaran/standar yang telah ditetapkan.¹⁵

Akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat kontrol yang dapat dijadikan acuan atau pertimbangan oleh setiap perusahaan dalam melaksanakan aktifitasnya dalam pengumpulan laporan biaya dan pendapatan atau penerimaan perusahaan yang merupakan suatu elemen dari struktur pengendalian manajemen. Dalam suatu organisasi perlu adanya pembagian pusat pertanggungjawaban agar pusat-pusat pertanggungjawaban dapat diukur prestasinya dan berusaha sebagai satu kesatuan yang terpadu dalam mencapai tujuan perusahaan. Serta akuntansi pertanggungjawaban merupakan hubungan antara manajer yang bertanggung jawab terhadap perencanaan realisasinya. Penting bagi setiap manajer untuk merencanakan pendapatan atau biaya yang akan dikeluarkan sehingga dengan

¹⁵Mulyadi, *Akuntansi Biaya* (Yogyakarta : BPFE, 1990), h. 45

adanya akuntansi pertanggungjawaban akan dapat mendukung pencapaian tujuan perusahaan di masa yang akan datang.

6. Tolak Ukur Efektivitas dan Penilaian Kinerja Manajemen

a. Konsep Efektivitas

Setiap organisasi mempunyai tujuan baik tujuan umum maupun khusus, jangka pendek maupun jangka panjang, yang akan direalisasikan dengan menggunakan berbagai sumberdaya atau faktor produksi yang ada. Pengelola tidak akan dapat mencapai tujuan secara optimal bilamana penggunaan sumberdaya atau faktor produksi dilakukan tidak dengan proses yang benar. Manajemen memegang peranan sangat penting, sebab manajemen merupakan “proses perencanaan, pengorganisasian, kepemimpinan dan pengendalian upaya organisasi dan proses penggunaan semua sumberdaya organisasi untuk tercapainya tujuan organisasi yang telah ditetapkan” . Efektivitas berbicara tentang visi dan arah, berhubungan dengan memfokuskan energi organisasi pada arah tertentu. Efektivitas organisasi merupakan suatu indeks mengenai hasil yang dicapai terhadap tujuan organisasi.

Suatu proses adalah cara sistematis untuk melakukan pekerjaan. Manajemen didefinisikan sebagai proses karena semua manajer, tanpa memperdulikan kecakapan atau keterampilan khusus, mereka harus melaksanakan kegiatan-kegiatan tertentu yang saling berkaitan untuk mencapai tujuan-tujuan yang mereka inginkan.

Ada dua konsep utama untuk menilai manajer dan organisasi yaitu efisiensi dan efektivitas. Efisiensi adalah kemampuan untuk menyelesaikan suatu pekerjaan dengan benar, sedangkan efektivitas merupakan kemampuan untuk memilih sasaran yang tepat atau peralatan yang tepat untuk pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Berkaitan dengan kinerja (*performance*) tersebut disebutkan bahwa efisiensi adalah melakukan pekerjaan dengan benar, sedangkan efektivitas adalah melakukan pekerjaan yang tepat.¹⁶

¹⁶<https://jodenmot.wordpress.com/2014/12/25/konsep-efektivitas-dan-kinerja-tolak-ukur/> diunduh pada tgl 31 Juli pukul 21:38

Peranan efektivitas manajemen biasanya diakui sebagai faktor paling penting dalam keberhasilan jangka panjang suatu organisasi. Keberhasilan diukur dalam bentuk pencapaian sasaran organisasi. Manajemen dapat didefinisikan sebagai proses penetapan sasaran organisasi dan melaksanakan kegiatan untuk mencapai tujuan tersebut secara efisien baik dalam bentuk penggunaan tenaga manusia, bahan, dan sumber daya modal.

Keberhasilan organisasi dapat diukur dengan konsep efektivitas . Yang dimaksud efektivitas adalah sesuatu yang menunjukkan tingkatan keberhasilan kegiatan manajemen di dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya. Stephen P. Robbins mengartikan efektivitas sebagai suatu yang menunjukkan tingkatan keberhasilan kegiatan manajemen di dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya.

Pengertian efektivitas menurut para ahli pada hakekatnya memiliki kesamaan makna yaitu menitikberatkan pada tingkat keberhasilan dan pencapaian tujuan yang ditetapkan sebelumnya. Seperti yang telah diungkapkan sebelumnya, mengemukakan tiga konsep yang dapat digunakan untuk meneliti efektivitas kegiatan organisasi untuk melihat apakah organisasi dapat mencapai sasaran dan tujuannya, yaitu:

- 1) Konsep optimisasi tujuan.
- 2) Konsep perspektif sistem.
- 3) Tekanan terhadap perilaku.

Terdapat tiga alasan utama diperlukannya manajemen yaitu untuk mencapai tujuan, untuk menjaga keseimbangan di antara tujuan-tujuan yang saling bertentangan dan untuk mencapai efisiensi dan efektivitas yang tinggi. Di sisi lain manajemen dapat berarti pencapaian tujuan melalui pelaksanaan fungsi-fungsi tertentu. Fungsi manajemen yang dikemukakan tersebut meliputi perencanaan, pengorganisasian, kepemimpinan dan pengendalian.

b. Konsep Kinerja

Menurut *Gary Siegel* dan *Helene* mendefinisikan penilaian kinerja sebagai berikut “Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas

operasional, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya”.

Karenanya organisasi pada dasarnya dijalankan oleh manusia, maka penilaian kinerja sesungguhnya merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka mainkan di dalam organisasi. Tujuan pokok penilaian kinerja adalah untuk memotivasi karyawan dalam mencapai sasaran organisasi dan dalam mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya agar membuahkan tindakan dan hasil yang diinginkan. Standar perilaku dapat berupa kebijakan manajemen atau rencana formal yang dituangkan dalam anggaran.

Menurut *Mulyadi* penilaian kinerja dimanfaatkan oleh manajemen untuk :

- a) Mengelola operasi organisasi secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimal
- b) Membantu pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan karyawan.
- c) Mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan karyawan dan untuk menyediakan kriteria seleksi dan evaluasi program pelatihan karyawan.
- d) Menyediakan umpan balik para karyawan mengenai bagaimana atasan menilai kinerja mereka.
- e) Menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan.
- f) Pengukuran-pengukuran yang digunakan untuk menilai kinerja tergantung pada bagaimana unit organisasi akan dinilai dan bagaimana sasaran akan dicapai. Sasaran yang ditetapkan pada tahap perumusan strategi dalam sebuah proses manajemen strategis harus betul-betul digunakan untuk mengukur kinerja organisasi selama masa implementasi strategi.
- g) Dengan adanya tujuan atau target dari organisasi maka jalannya organisasi terarah, serta memberikan motivasi bagi setiap individu dalam organisasi untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya. Tujuan

membantu seseorang menyusun suatu rencana yang mengubah harapan dan keinginan menjadi kenyataan.

- h) Suatu kegiatan disebut efisien, pertama dengan input tertentu dapat dicapai output maksimal, kedua dengan input minimal dapat dicapai output tertentu. Tingkat efisiensi semakin tinggi apabila semakin sedikit sumber daya, dana, sarana dan prasarana yang digunakan dalam menghasilkan barang dan jasa tertentu (Hasibuan 2003: 160). Setiap organisasi berusaha mencapai tingkat efisiensi yang paling tinggi. Yang dimaksud dengan efisiensi di sini adalah suatu perbandingan (*rasio*) antara tindakan-tindakan yang dilakukan (*input*) dengan hasil-hasil yang diperoleh.¹⁷

Pengertian penilaian kinerja “*Performance evaluation is comparing actual performance with plans and providing feedback for future planning and control.*” Menurut Siegel *et al.* yang dikutip oleh Mulyadi “Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawan berdasarkan sasaran, standard an criteria yang telah ditetapkan sebelumnya.”

Kesimpulan dari kedua pengertian tersebut diatas bahwa penilain kinerja manajemen adalah menilai atau mengevaluasi perilaku manusia atas pelaksanaan wewenang dan tanggung jawabnya dalam suatu organisasi. Apabila informasi akuntansi yang digunakan sebagai landasan evaluasi kinerja maka informasi akuntansi yang memenuhi kebutuhan tersebut adalah informasi akuntansi manajemen yang berkaitan dengan individu yang mempunyai tanggung jawab tertentu dalam organisasi. Metode dan teknik yang digunakan dalam mengukur tindakan dan perilaku yang dihubungkan dengan suatu evaluasi kinerja juga akan mempengaruhi motivasi dari anggota organisasi. Lingkungan kerja yang baik dapat meningkatkan produktivitas dan sebaliknya lingkungan kerja yang buruk

¹⁷Mulyadi, *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa* (Yogyakarta: STIE YKPN, 2001), h. 48

akan menghasilkan semangat kerja yang rendah serta menurunkan motivasi dalam memenuhi rencana yang telah ditetapkan.

Tahap penilaian kinerja dilaksanakan dalam dua tahap utama : yaitu tahap persiapan dan tahap penilaian.

- a) Penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab

Jika seseorang diminta untuk bertanggungjawab atas sesuatu, langkah awal yang harus dilakukan adalah menetapkan dengan jelas daerah pertanggungjawaban tersebut, ia diberi wewenang untuk mempengaruhi secara signifikan berbagai variabel yang menentukan pencapaian sasaran yang telah ditetapkan. Penilaian kinerja harus diawali dengan penetapan garis batas tanggung jawab yang jelas bagi manajer yang akan dinilai kinerjanya.

- b) Penetapan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja

Dalam perusahaan yang bermotif laba, laba bukan merupakan satu-satunya ukuran kinerja. Variabel kunci lain yang menjadi ukuran kinerja manajer perusahaan bermotif laba adalah pangsa pasar, pemanfaatan sumber daya manusia, citra perusahaan dimata masyarakat dan keunggulan produk.

- c) Pengukuran kinerja sesungguhnya

Pengukuran kinerja seringkali memicu timbulnya perilaku yang tidak semestinya. Seringkali manajer yang diukur kinerjanya melakukan manipulasi informasi yang dijadikan.

7. Ukuran Pengukuran Efektivitas dan Efisiensi Kinerja

Terdapat tiga macam ukuran yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja yaitu :

1. Ukuran kriteria tunggal.

Yaitu ukuran kinerja yang hanya menggunakan satu ukuran untuk menilai kinerja manajernya. Jika kriteria tunggal digunakan untuk

mengukur kinerjanya, orang akan cenderung memusatkan usahanya kepa kriteria tersebut sebagai akibat diabaikannya kriteria yang lain.

2. Ukuran kriteria beragam.

Yaitu ukuran kinerja yang menggunakan berbagai macam ukuran dalam menilai kinerja manajernya. Kriteria ini merupakan cara untuk mengatasi kelemahan kriteria tunggal dalam pengukuran kinerja. Berbagai aspek kinerja manajer dicari ukuran kriterianya sehingga seorang manajer diukur kinerjanya dengan berbagai kriteria.

Contohnya manajer divisi atau suatu perusahaan diukur kinerjanya dengan berbagai kriteria antara lain profitabilitas, pangsa pasar, produktivitas, pengembangan karyawan dan tanggung jawab masyarakat.

3. Ukuran kriteria gabungan.

Yaitu ukuran kinerja yang menggunakan berbagai macam ukuran memperhitungkan bobot masing-masing ukuran dan menghitung rata-ratanya sebagai ukuran kinerja menyeluruh kinerja manajernya. Karena disadari bahwa bebrpa tujuan lebih penting bagi perusahaan secara keseluruhan dibandingkan dengan tujuan yang lainnya, beberapa perusahaan memberikan bobot angka tertentu kepada beragam kriteria kinerja untuk mendapat ukuran tunggal kinerja manajer.

8. Pengendalian dan Penilaian Kinerja dalam Islam

أَلَمْ تَرَ أَنَّ اللَّهَ يَعْلَمُ مَا فِي السَّمَوَاتِ وَمَا فِي الْأَرْضِ مَا يَكُونُ مِنْ نَجْوَى
ثَلَاثَةٍ إِلَّا هُوَ رَابِعُهُمْ وَلَا خَمْسَةٍ إِلَّا هُوَ سَادِسُهُمْ وَلَا أَدْنَى مِنْ ذَلِكَ وَلَا
أَكْثَرَ إِلَّا هُوَ مَعَهُمْ أَيْنَ مَا كَانُوا ثُمَّ يُنَبِّئُهُمْ بِمَا عَمِلُوا يَوْمَ الْقِيَامَةِ إِنَّ اللَّهَ
بِكُلِّ شَيْءٍ عَلِيمٌ ۝٧

Artinya : “Tidakkah kamu perhatikan, bahwa sesungguhnya Allah mengetahui apa yang ada di langit dan di bumi? Tiada pembicaraan rahasia antara tiga orang , melainkan Dia-lah keempatnya. Dan tiada (pembicaraan antara) lima orang, Dia-ah keenamnya. Dan tiada (pula) pembicaraan antara jumlah yang kurang dari itu atau lebih banyak, melainkan dia berada bersama mereka di manapun mereka berada. Kemudian dia akan memberitahukan kepada mereka pada hari kiamat apa yang Telah mereka kerjakan. Sesungguhnya Allah Maha Mengetahui segala sesuatu.”¹⁸

Pengendalian dalam islam memiliki landasan, diantaranya¹⁹:

- a. *Tawa shaubil haqqi*, saling menasehati atas dasar kebenaran dan norma yang jelas.
- b. *Tawa shaubis shabri*, saling menasehati atas dasar kesabaran, dengan kata lain pengendalian yang dilakukan berulang-ulang.
- c. *Tawa shaubil marhamah*, saling menasehati atas dasar kasih sayang, yakni pengendalian dengan pendekatan secara personal dengan tujuan untuk pencegahan (perventif).

Pengawasan dalam islam lebih ditujukan kepada kesadaran dalam diri sendiri tentang keyakinan bahwa Allah SWT selalu mengawasi kita, sehingga takut untuk melakukan kecurangan. Juga kesadaran dari luar diri kita, dimana ada orang yang juga mengawasi kinerja kita. Seorang pemimpin harus mampu mengawasi semua kinerja dari karyawannya agar tujuan dari sebuah perusahaan dapat tercapai sebagaimana yang telah direncanakan. Untuk mendukung jalannya pengawasan dengan baik, maka setiap elemen yang ada dalam perusahaan

¹⁸Departemen Agama Al-quran dan Terjemahannya, (Bandung: Mizan Media Utama, 2013). Hal. 543

¹⁹Didin Hafidhuddin dan Hendri Tanjung, 2003, Manajemen Syariah, hal. 60

memiliki ketakwaan yang tinggi kepada Allah SWT, kesadaran anggota untuk mengontrol sesamanya, dan penetapan aturan yang tidak bertentangan dengan syariah. Dengan demikian, pengawasan dapat berjalan sebagaimana mestinya.

Ayat Alqur'an mengenai pertanggungjawaban :²⁰

إِنَّ اللَّهَ يَأْمُرُ بِالْعَدْلِ وَالْإِحْسَانِ وَإِيتَايِ ذِي الْقُرْبَىٰ وَيَنْهَىٰ عَنِ الْفَحْشَاءِ
وَالْمُنْكَرِ وَالْبَغْيِ يَعِظُكُمْ لَعَلَّكُمْ تَذَكَّرُونَ ٩٠

Artinya : Sesungguhnya Allah menyuruh (kamu) berlaku adil dan berbuat kebajikan, memberi kepada kaum kerabat, dan Allah melarang dari perbuatan keji, kemungkaran dan permusuhan. Dia memberi pengajaran kepadamu agar kamu dapat mengambil pelajaran.

B. Kajian Terdahulu

Ada beberapa penelitian sebelumnya yang membahas tentang tema yang sama mengenai sistem informasi akuntansi di antaranya:

Judul	Peneliti	Hasil Penelitian
Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendalian Biaya Pada PT. Telkom Regional Sulawesi dan Papua	Handrinal Bidang (2013)	PT. Telkom Regional Sulawesi dan Papua telah menerapkan sistem Akuntansi pertanggungjawaban dalam organisasinya dengan cara membagi-pusat pertanggungjawaban dapat dilihat dari hasil analisis mengenai variabel struktur organisasi, berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengendalian biaya.

²⁰Departemen Agama Al-quran dan Terjemahnya, (Bandung: Mizan Media Utama, 2013). Hal. 277

<p>Analisis Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian Kinerja Manajer Pusat Pendapatan Pada PT. Astra International TBK-TSO Cabang Sisimangaraja Medan</p>	<p>Megah Marindah Uli (2009)</p>	<p>Perencanaan/anggaran yang dibuat telah disusun sesuai dengan tingkatan manajemen dalam organisasi. Tiap-tiap manajer mengajukan rancangan anggaran biaya-biaya yang berada dibawah tanggung jawabnya masing-masing. Dari hasil analisis mengenai variabel perencanaan/anggaran menunjukkan bahwa variabel ini berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengendalian</p>
<p>Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Untuk Menilai Efektivitas dan Efisiensi Kinerja Manajemen (Studi Kasus Pada PDAM Kabupaten Buleleng)</p>	<p>Kadek Mustika Sari (2015)</p>	<p>Hasil analisis data dapat disimpulkan penerapan akuntansi pertanggungjawaban dalam mengendalikan dan mengevaluasi kinerja manajemen pada perusahaan PDAM kabupaten buleleng sudah berjalan efektif dan efisien. Disarankan kepada pihak manajemen perusahaan PDAM kabupaten buleleng untuk memotivasi karyawan bekerja sesuai tupoksi masing-masing.</p>

<p>Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Penilaian kinerja pada PT. Bank Sulut Cabang Tondang</p>	<p>Firman Zeki (2015)</p>	<p>Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa, sistem akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan dalam perusahaan telah menunjukkan peranannya sebagai alat penilai kinerja pusat biaya melalui anggaran dan pelaporan. Laporan pertanggungjawaban bulanan, triwulan dan tahunan telah diterapkan dengan baik hal ini dilihat dari pada penyusunan anggaran yang telah melibatkan semua bagian, penggolongan kode rekening, pelaporan pertanggungjawaban, penggunaan sistem komputerisasi, dan pelimpahan tanggung jawab yang jelas.</p>
---	---------------------------	--

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini, jika pada penelitian terdahulu meneliti tentang analisis penyusunan anggaran dalam kaitannya dengan rencana akuntansi pertanggungjawaban manajemen. Objek penelitian PT. Astra International TBK cabang sisimangaraja Medan. Alat uji yang digunakan peneliti menggunakan spss dengan lima tahap. Pertama statistik deskriptif. Kedua, pengujian kualitas data. Ketiga, uji penyimpangan asumsi klasik. Tahap empat, analisis regresi berganda, dan tahap terakhir melakukan pengujian hipotesis peneliti. Penelitian sekarang bersifat kualitatif sedangkan penelitian terdahulu merupakan penelitian kuantitatif dengan analisis data menggunakan spss dengan regresi berganda.

Sedangkan persamaan peneliti terdahulu dengan penelitian saat ini yaitu sama-sama meneliti tentang penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat untuk menilai efektifitas dan efisensi kinerja manajemen pada suatu perusahaan dan analisis datanya sama sama kualitatif deskriptif dengan observasi dan wawancara.