

PENGARUH AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN TERHADAP KINERJA PERUSAHAAN

(Studi Kasus: Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun)

Rusbiyanti Sripeni¹⁾

¹⁾Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Merdeka Madiun

Abstract

To reach the corporate goal needs good cooperation between executive and employees, and each business unit must report their work responsibility. The aim of this study are to know the influence of responsibility accounting to corporate performance in Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun. Respondents in this research are 60 employees and questionnaire as the instrument. By regression analysis found that responsibility accounting have significant influence to corporate performance.

Keyword: *Responsibility Accounting, Corporate Performance*

PENDAHULUAN

Perusahaan merupakan suatu wadah kegiatan dalam menjalankan kegiatan usaha, yang dipimpin oleh seorang manajer, dimana manajer tersebut mengemban tugas menjalankan proses kegiatan mengoperasikan perusahaan tersebut. Seorang manajer harus dapat menjalankan fungsi-fungsi manajemen yang pada dasarnya berupa perencanaan (*planning*), pelaksanaan (*actuating*), dan pengendalian (*controlling*). Hal ini menyebabkan seorang manajer harus mampu berupaya agar pelaksanaan seluruh kegiatan dalam organisasi dapat berjalan sesuai dengan yang direncanakan.

Dalam pencapaian tujuan dan sasaran perusahaan diperlukan kerjasama yang baik antara manajemen tingkat atas dan manajemen unit kerja dibawahnya serta karyawan yang terlibat dalam proses menjalankan perusahaan dan setiap unit kerja yang ada di dalamnya harus dapat mempertanggungjawabkan pekerjaannya. Batas tanggung jawab harus teliti dengan adil, ruang lingkup tanggungjawab tersebut harus sesuai dengan ukuran kinerjanya serta ditetapkan secara teliti untuk

menghindari terjadinya tanggungjawab ganda, sehingga diperlukan daerah pertanggungjawaban.

Suatu organisasi perusahaan penentuan daerah pertanggungjawaban dilaksanakan dengan menetapkan pusat-pusat pertanggungjawaban, yang dimaksud dengan daerah pertanggungjawaban adalah ruang lingkup tanggung jawab yang dibebankan kepada setiap orang yang terlibat dalam perusahaan tersebut.

Penentuan daerah pertanggungjawaban dilaksanakan dengan menetapkan pusat pertanggungjawaban dan tolak ukur kinerjanya, yang dimaksud dengan pusat pertanggungjawaban adalah suatu divisi atau departemen dalam organisasi-organisasi yang mempunyai tanggung-jawab untuk mengevaluasi aktivitas-aktivitas dalam organisasi.

Pusat pertanggungjawaban pada dasarnya diciptakan untuk mencapai sasaran yang bersifat majemuk yang perlu diselaraskan dalam usaha mencapai sasaran organisasi tersebut. Pusat pertanggungjawaban dapat menjadi alat yang efektif untuk mengendalikan organisasi, jika struktur organisasi

yang melandasinya disusun secara rasional.

Tujuan diterapkan akuntansi pertanggungjawaban dihasilkannya informasi akuntansi pertanggungjawaban yang terdiri dari anggaran dan realisasinya serta keterangan tentang penyimpangan-penyimpangan yang terjadi. Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan keluaran dari sistem akuntansi pertanggungjawaban. Sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang dikaitkan dengan berbagai pusat pengambilan keputusan dalam struktur organisasi untuk memudahkan pengendalian biaya dan penghasilan yang menjadi pusat-pusat 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.

Untuk mencapai keharmonisan tujuan, perilaku manajer diseluruh organisasi harus diarahkan menuju tujuan manajemen puncak. Manajer-manajer tidak hanya perlu mempunyai pandangan terarah pada tujuan-tujuan organisasi tersebut tetapi juga harus disodori insentif positif untuk mencapainya. Dalam mencapai tujuan tersebut, manajer sewajarnya disertai tanggung-jawab dan kriteria penilaian kinerja yang memotivasi mereka untuk bekerja keras dalam mencapai tujuan perusahaan.

Penilaian kinerja adalah merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peranan 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. Penilaian kinerja dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban mengungkapkan hasil kinerja, baik yang berupa keberhasilan maupun kegagalan.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban berfungsi sebagai alat pengirim peran, sehingga setiap manajer yang telah diberi peran tertentu dalam pencapaian sasaran anggaran, menjadi jelas mengenai peran yang mereka laksanakan. Laporan yang dihasilkan oleh sistem akuntansi pertanggungjawaban, yang ditujukan untuk berbagai manajer yang bertanggungjawab, berfungsi sebagai alat untuk melakukan pengendalian dan sebagai pembangkit kesadaran dalam diri para manajer tentang tanggung-jawab aktivitas yang dibebankan kepada mereka. Dengan demikian sistem akuntansi pertanggungjawaban yang disusun seharusnya sesuai (*compatible*) dengan struktur organisasi yang ditetapkan yaitu struktur organisasi yang dihubungkan antara wewenang dan tanggung-jawab biaya dan penghasilan secara langsung. Agar apa yang direncanakan oleh perusahaan dapat tercapai dan tidak ada penyalahgunaan wewenang.

PDAM Kota Madiun merupakan Badan Usaha Milik Daerah pada Pemerintah Kota Madiun yang memiliki kegiatan operasional yang sangat vital dalam pengelolaan dan penyediaan air bersih di wilayah Kota Madiun, sehingga PDAM Kota Madiun membutuhkan manajer yang dapat memimpin dengan baik, serta mengetahui dengan jelas apa yang menjadi wewenang dan tanggung-jawabnya.

Mengingat pentingnya sistem akuntansi pertanggungjawaban sebagai sumber informasi bagi manajer pada PDAM Kota Madiun, maka manajer diharapkan untuk dapat mengambil keputusan yang efektif

agar tidak terjadi kesalahan. Jika terjadi kesalahan dapat mempengaruhi dan merusak profitabilitas perusahaan secara keseluruhan.

Sumber daya manusia yang tergabung dengan PDAM Kota Madiun adalah para tenaga profesional, karena kemampuan mereka ditempa oleh pengalaman dan pelatihan khusus. Hal itu dimaksudkan untuk mengenal karyawan yang di milikinya, agar manajemen tidak sulit untuk mengevaluasi dan memilih program pelatihan karyawan yang sesuai dengan kebutuhan karyawan.

Dalam masa kerjanya, PDAM Kota Madiun mempunyai kewajiban untuk mengembangkan karyawannya agar mereka selalu dapat menyesuaikan diri dengan perubahan lingkungan bisnis perusahaan yang senantiasa berubah dan berkembang. Hasil penilaian kinerja dapat digunakan untuk mengidentifikasi kelemahan karyawan dan untuk mengantisipasi keahlian dan keterampilan yang dituntut oleh pekerjaan.

Berdasarkan latar belakang masalah di atas, masalah dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut: Apakah Akuntansi Pertanggung jawaban berpengaruh Terhadap Kinerja Perusahaan pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun ?

LANDASAN TEORI

Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Pada umumnya organisasi dibagi dalam bagian-bagian yang lebih kecil yang diberi tanggungjawab tertentu. Bagian ini disebut divisi, departemen atau unit bisnis. Setiap bagian terdiri dari individu-individu yang bertanggungjawab terhadap tugas atau fungsi manajerial tertentu. Seorang pimpinan diharapkan mampu memantau seluruh kegiatan operasi organisasinya secara langsung.

Namun, semakin kompleksnya kegiatan suatu organisasi menyebabkan pimpinan tak lagi mampu memantau seluruh kegiatan organisasi secara langsung. Oleh karena itu, diperlukan adanya pendelegasian wewenang dan tanggung jawab melalui penerapan akuntansi pertanggungjawaban.

Konsep manajemen yang menghendaki pembagian wewenang dan tanggungjawab secara berimbang dan tegas dalam pencapaian tujuannya dengan dasar timbulnya akuntansi pertanggungjawaban, dengan demikian pimpinan dapat mengendalikan tanggungjawab tiap unit kerja atau pusat pertanggungjawaban.

Pada perusahaan yang cukup besar, pimpinan perusahaan harus mendelegasikan wewenangnya kepada manajer-manajer bawah, agar pengelolaan perusahaan menjadi optimal. Kegiatan perencanaan dan pengendalian merupakan fungsi-fungsi penting yang harus dilakukan oleh manajer-manajer bawah di dalam melaksanakan wewenang yang diberikan oleh atasan tersebut. Di lain pihak manajer puncak memerlukan suatu informasi yang dapat menilai pertanggungjawaban pelaksanaan wewenang yang didelegasikan. Sarana akuntansi yang memenuhi kebutuhan informasi tersebut dinamakan akuntansi pertanggungjawaban.

Definisi akuntansi pertanggungjawaban menurut Charles T. Horngren dan George Foster (2006:187) adalah sebagai berikut: *“Responsibility accounting is system that measures the plans (by budgets) and actions (by actual results) of each responsibility center”* Sedangkan menurut pendapat dikemukakan oleh Hansen dan Mowen dalam Deny Arnos Kwary (2009:229) adalah sebagai berikut: “Akuntansi pertanggungjawaban adalah alat fundamental untuk pengendalian

manajemen dan ditentukan melalui empat elemen penting, yaitu pemberian tanggung jawab, pembuatan ukuran kinerja atau *benchmarking*, pengevaluasian kinerja, dan pemberian penghargaan.

Akuntansi pertanggungjawaban bertujuan mempengaruhi perilaku dengan cara tertentu sehingga seseorang atau kegiatan perusahaan akan disesuaikan untuk mencapai tujuan bersama.” Sedangkan menurut Mulyadi (2005:218) definisi 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 yang bertanggung jawab atas penyimpangan biaya dan/atau pendapatan yang dianggarkan.”

Menurut Mulyadi (2007:186) terdapat empat karakteristik akuntansi pertanggungjawaban, yaitu:

- a. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban.
Akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggung-jawaban sebagai unit organisasi seperti departemen, keluarga produk, tim kerja, atau individu. Apapun satuan pusat pertanggungjawaban yang dibentuk, sistem akuntansi pertanggungjawaban membebaskan tanggung jawab kepada individu yang diberi wewenang. Tanggung jawab dibatasi dalam satuan keuangan (seperti biaya).
- b. Standar ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja manajer yang bertanggung jawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu.
Setelah pusat pertanggungjawaban diidentifikasi dan ditetapkan, sistem akuntansi pertanggungjawaban menghendaki ditetapkannya biaya standar sebagai dasar untuk

Dari definisi-definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban digunakan untuk menyusun perencanaan dengan mengajak tiap-tiap manajer untuk berpartisipasi dalam kegiatan perencanaan. Akuntansi pertanggungjawaban juga berguna untuk menilai kinerja dan memberikan intensif kepada manajer dengan membandingkan hasil aktual yang dicapai dengan perencanaan sebelumnya. Selain itu akuntansi pertanggungjawaban juga bermanfaat sebagai sarana untuk mengendalikan sarana dan biaya. Beberapa biaya yang dipengaruhi oleh keputusan manajemen, walaupun tidak dikendalikan secara total, dapat disebut biaya yang dapat dikendalikan.

Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

- c. menyusun anggaran. Anggaran berisi biaya standar yang diperlukan untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan. Biaya standar dan anggaran merupakan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.
- c. Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran. Pelaksanaan anggaran merupakan penggunaan sumber daya oleh manajer pusat dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran. Penggunaan sumber daya ini diukur dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban, yang mencerminkan ukuran kinerja manajer pusat dalam mencapai sasaran anggaran. Dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban, secara prinsip individu hanya dimintai pertanggungjawaban atas biaya yang ia memiliki dan wewenang untuk mempengaruhinya secara

signifikan. Informasi akuntansi pertanggungjawaban menyajikan informasi biaya sesungguhnya dan informasi biaya yang dianggarkan kepada setiap manajer yang bertanggung jawab, untuk memungkinkan setiap manajer mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggaran mereka dan memungkinkan mereka untuk memantau pelaksanaan anggaran mereka.

- d. Manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi.

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 hukuman yang ditetapkan. Dari penjelasan di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa sistem akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban sebagai unit organisasi, individu yang di beri wewenang di mana tanggungjawab dibatasi dalam satuan keuangan.

mempertanggungjawabkan hasil kegiatan unit yang diawasinya. Setiap unit kerja atau departemen yang diawasi oleh manajer lebih dikenal dengan pusat pertanggungjawaban. Setiap pusat pertanggungjawaban memiliki batasan wewenang yang jelas sehingga dapat diperoleh informasi yang akurat mengenai batasan wewenang di setiap bagian akuntansi pertanggungjawaban yang ada dalam perusahaan sehingga akan memudahkan dilakukannya pengendalian biaya. Pengendalian yang dijalankan manajemen ini merupakan bagian dari sistem pengendalian manajemen yang dikembangkan untuk membantu manajemen dalam mengendalikan kegiatan operasi perusahaan.

Definisi pusat pertanggungjawaban menurut Hansen dan Mowen (dalam Deny Arnos Kwary, 2009:560) merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggungjawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu. Secara umum kegiatan setiap pusat pertanggungjawaban di dalam perusahaan adalah mengolah masukan menjadi keluaran. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit dari organisasi yang dikepalai oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap hasil dari aktivitas yang dilakukan oleh unit tersebut.

Ruang Lingkup Pusat Pertanggungjawaban

Dalam organisasi perusahaan, penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab dilaksanakan dengan menetapkan pusat-pusat pertanggungjawaban dan tolak ukur kinerjanya. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem yang disusun sedemikian rupa sesuai dengan sifat dan kegiatan perusahaan dengan tujuan agar masing-masing unit organisasi dapat

Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban

Dalam organisasi perusahaan, penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab 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 menurut sifat *input* dan *output* moneter yang diukur untuk tujuan pengendalian (Anthony dan Govindarajan, dalam Kurniawan Tjakrawala, 2009):

a. Pusat pendapatan

Di pusat pendapatan, suatu *output* (pendapatan) diukur secara moneter, akan tetapi tidak ada upaya formal yang dilakukan untuk mengaitkan *input* (beban atau biaya) dengan *output*. Pada umumnya, pusat pendapatan merupakan unit pemasaran/penjualan 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 di dalam unitnya, akan tetapi ukuran utamanya adalah pendapatan.

b. Pusat biaya

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang *input*-nya diukur secara moneter, namun *output*-nya tidak. Pusat biaya (*cost center*), manajer departemen atau divisi disertai tanggungjawab 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 dikarenakan bidang-bidang di mana manajer mempunyai tanggungjawab dan otoritas atas biaya dapat diidentifikasi dengan cepat pada sebagian besar perusahaan. Besar atau kecilnya pusat biaya, tergantung pada aktivitasnya. Manajer pusat biaya perlu memastikan bahwa tugas-tugas yang diembannya dituntaskan dalam batasan yang diperkenankan oleh anggaran atau biaya standar. Kinerja pusat biaya diukur berdasarkan efisiensi dan mutu. Kendatipun demikian, meminimalisasi biaya mungkin saja dilakukan dengan mengorbankan mutu dan volume produksi sehingga mengakibatkan tidak adanya keharmonisan dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan.

c. Pusat laba

Ketika kinerja finansial suatu pusat pertanggungjawaban diukur dalam ruang lingkup laba (selisih antara pendapatan dan biaya), maka pusat ini disebut sebagai pusat laba (*profit center*). 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 dengan biayanya.

d. Pusat investasi

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

Prasyarat Untuk Menerapkan Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (2007:191), ada lima syarat untuk dapat menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban, antara lain sebagai berikut:

1. Struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggungjawab tiap tingkatan manajemen.
2. Anggaran biaya yang disusun untuk tiap tingkatan manajemen.
3. Penggolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya (*controllability*) biaya oleh manajemen tertentu dalam operasi.
4. Terdapatnya susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban.
5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggung jawab (*responsibility reporting*).

Dari uraian tersebut terlihat bahwa syarat-syarat menerapkan akuntansi pertanggungjawaban lebih ditekankan pada pusat biaya. Walaupun begitu, syarat-syarat itu dapat juga diterapkan pada pusat-pusat pertanggungjawaban. Pada penyusunan sistem akuntansi pertanggungjawaban, kebutuhan akan struktur organisasi yang tertata dengan baik adalah mutlak karena sentral atau fokus dari sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah unit-unit yang tersusun didalam struktur organisasi tersebut, jadi tidaklah mungkin untuk

menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban secara optimal apabila pembagian tugas, pendelegasian wewenang, dan tanggungjawab dari tiap-tiap unit dalam perusahaan tidak ditetapkan secara jelas di dalam struktur organisasi.

Pemisahan biaya dan penghasilan ke dalam kendali yang perlu dilakukan di dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban. Hal ini penting karena tanggungjawab yang diminta dari seorang manajer tidak bisa melebihi wewenang yang diberikan kepadanya. Oleh karena itu, tanggungjawab tiap manajer hanyalah pada hal-hal yang masih bisa dia kendalikan. Maka laporan pertanggungjawaban harus memuat perbandingan antara hasil yang sesungguhnya dengan yang direncanakan. Dengan demikian, setiap manajer dapat melakukan pengendalian terhadap kegiatan yang menjadi wewenangnya. Laporan pertanggungjawaban harus dibuat dengan tujuan memberikan informasi kepada manajer mengenai kinerja dan dapat memotivasi manajer untuk melakukan tindakan perbaikan apabila ditentukan.

Kinerja Perusahaan

Definisi kinerja menurut Veithzal Rivai dan Ahmad Fawzi (2005:16) adalah suatu hasil kerja yang dapat dicapai seseorang atau kelompok orang dalam perusahaan sesuai dengan wewenang dan tanggungjawab masing-masing dalam upaya pencapaian tujuan perusahaan secara legal, tidak melanggar hukum dan tidak bertentangan dengan etika dan moral. Sedangkan menurut Mulyadi (2007:415), kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya.

Berdasarkan uraian tersebut, dapat dikatakan bahwa kinerja merupakan suatu alat yang dapat memungkinkan untuk memperbaiki organisasi sehingga tujuan suatu perusahaan dapat tercapai dan terealisasi. Dengan demikian penilaian tentang kinerja adalah suatu usaha formal yang dilaksanakan manajemen untuk mengevaluasi hasil-hasil dari aktivitas-aktivitas yang telah dilaksanakan, dibandingkan dengan standar yang telah ditetapkan dan karena organisasi pada dasarnya dijalankan oleh manusia, maka penilaian kinerja sesungguhnya merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan kewajiban mereka dalam organisasi.

Manfaat Penilaian Kinerja

Menurut Mulyadi (2007:416), manfaat penilaian kinerja untuk manajemen perusahaan, antara lain:

- a. Mengelola operasi organisasi secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimum.
- b. Membantu pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan karyawan.
- c. Mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan karyawan serta untuk menyediakan kriteria seleksi dan evaluasi program pelatihan karyawan.
- d. Menyediakan umpan balik bagi karyawan mengenai bagaimana atasan mereka menilai kinerja mereka.
- e. Menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan.

Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kinerja

Menurut Syafri Mangkuprawira dan Aiada Vitayala (2007:155), kinerja merupakan suatu konstruksi multi dimensi yang mencakup banyak faktor yang mempengaruhinya, faktor tersebut adalah:

- a. Faktor personal/individual, meliputi unsur pengetahuan, keterampilan (*skill*), kemampuan, kepercayaan diri, motivasi dan komitmen yang dimiliki oleh tiap individu.
- b. Faktor kepemimpinan, meliputi aspek kualitas manajer dan *leader team* dalam memberikan dorongan, semangat, arahan, dan dukungan kerja.
- c. Faktor tim, meliputi kualitas dukungan dan semangat yang diberikan oleh rekan dalam satu tim, kepercayaan terhadap sesama anggota tim, kekompakan, dan keeratan anggota tim.
- d. Faktor teknologi, meliputi sistem kerja, fasilitas kerja yang diberikan oleh pimpinan, proses organisasi dan kultur kerja dalam organisasi.
- e. Faktor kontekstual (situasional), meliputi tekanan dan perubahan lingkungan eksternal dan internal, seperti kebijakan pemerintah dan persaingan pasar

Dari paparan di atas dapat dilihat bahwa banyak faktor dan variabel yang mempengaruhi kinerja. Faktor-faktor tersebut bisa berasal dari dalam diri, dan juga dapat berasal dari luar atau faktor situasional. Disamping itu, kinerja dipengaruhi oleh motivasi dan kemampuan individu.

Evaluasi Kinerja Manajer

Evaluasi kinerja manajer hanya didasarkan pada pendapatan dan biaya yang dapat dikendalikan oleh manajer unit organisasi tersebut. Motivasi dari seorang manajer dapat hilang ketika manajer tersebut diberikan penghargaan atau hukuman atas tindakan yang berada diluar ruang lingkup pengendalian manajer tersebut. Namun demikian seringkali pengendalian menjadi hal yang dapat dibagi dan bukannya *absolut* atas tindakan tertentu. Menentukan standar yang akan digunakan sebagai dasar penilaian prestasi kerja dari manajemen menjadi hal yang sangat

krusial baik bagi manajemen puncak maupun manajer bawahan. Suatu standar merupakan suatu bentuk antisipasi atas situasi dan kondisi tertentu dimasa yang akan datang. Perencanaan standar yang efektif memerlukan kombinasi antara pengalaman, penilaian dan kapasitas prediksi dari semua personel yang mempunyai tanggungjawab untuk menentukan kebijakan harga dan kuantitas produk.

Penilaian Kinerja Dengan Pendekatan *Balanced Scorecard*

Menurut Abdul Halim, Bambang Supono, dan Muhamad Syam K (2012:238), penilaian kinerja manajer dengan *balanced scorecard* akan dilakukan melalui empat perspektif *scorecard* yang memberi keseimbangan antara tujuan jangka pendek dan jangka panjang, antara hasil yang diinginkan dengan faktor pendorong tercapainya hasil tersebut, dan antara ukuran objektif yang ketat dengan ukuran subjektif yang lebih lunak, empat perspektif tersebut adalah sebagai berikut:

a. Perspektif Keuangan

Meskipun hasil riset dan fakta praktik menunjukkan adanya kelemahan terhadap perhatian yang terlalu besar pada pengukuran finansial untuk mengembangkan perusahaan atau untuk memenangkan persaingan, *balanced scorecard* tetap menekankan pentingnya perspektif finansial karena ukuran finansial sangat penting dalam memberikan ringkasan konsekuensi tindakan ekonomis yang sudah diambil. Ukuran kinerja finansial dapat membantu untuk mengetahui apakah strategi perusahaan, implementasi dan pelaksanaannya memberikan kontribusi atau tidak kepada peningkatan laba perusahaan.

b. Perspektif Pelanggan

Para manajer mengidentifikasi pelanggan dan segmen pasar dimana unit bisnis tersebut akan bersaing dan berbagai ukuran kinerja unit bisnis di dalam segmen sasaran. Perspektif ini terdiri atas beberapa ukuran utama atau ukuran generik, seperti kepuasan pelanggan, retensi pelanggan, akuisisi pelanggan baru, profitabilitas pelanggan dan pangsa pasar di segmen sasaran. Perspektif pelanggan memungkinkan para manajer unit bisnis untuk mengartikulasikan (menerjemahkan, menjabarkan, dan mengkomunikasikan) strategi yang berorientasi kepada pelanggan dan pasar yang akan memberikan keuntungan finansial di masa depan yang lebih besar.

c. Perspektif Proses (Bisnis Internal)

Dalam perspektif bisnis internal, para eksekutif mengidentifikasi berbagai proses bisnis internal yang penting dan harus dikuasai dengan baik oleh perusahaan. Ukuran proses bisnis internal berfokus kepada berbagai proses internal yang akan berdampak besar kepada kepuasan pelanggan dan mencapai tujuan finansial perusahaan. Siklus operasi berkaitan dengan proses operasi, yaitu proses yang dimulai dengan penerimaan pesanan pelanggan sampai dengan penyelesaian pengiriman produk atau jasa ke pelanggan.

d. Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan

Perspektif pembelajaran dan pertumbuhan mengidentifikasi infrastruktur yang harus dibangun perusahaan dalam menciptakan pertumbuhan dan peningkatan kinerja jangka panjang.

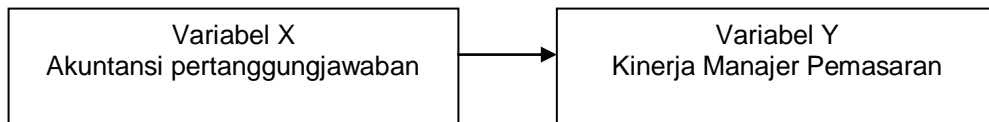
Tiga sumber utama pembelajaran dan pertumbuhan perusahaan datang dari sumber daya

manusia, sistem, dan prosedur dalam perusahaan.

KERANGKA PEMIKIRAN

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat dijabarkan pada gambar 1 berikut ini.

Gambar 1
KERANGKA PEMIKIRAN



HIPOTESIS

Hipotesis dalam penelitian ini ialah "Akuntansi pertanggungjawaban memiliki pengaruh terhadap kinerja perusahaan pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun."

METODE PENELITIAN

Penelitian ini termasuk jenis penelitian eksplanasi (*explanatory research*). Penelitian explanasi adalah penelitian yang mencari hubungan antara variabel-variabel yang dihipotesiskan. Penelitian ini menguji hipotesis apakah ada pengaruh antara akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja perusahaan pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Kota Madiun.

Dalam penelitian ini yang menjadi populasi adalah karyawan Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun yang mengerti dan paham tentang seluk beluk perusahaan. Sedangkan menurut Arikunto (2008:116), penentuan sampel sebagai berikut:

- a. Apabila kurang dari 100, lebih baik diambil semua hingga penelitiannya merupakan penelitian populasi.
- b. Jika jumlah subyeknya besar, dapat diambil antara 10-15% atau 20-55% atau lebih tergantung sedikit banyaknya dari:
 1. Kemampuan peneliti dilihat dari waktu, tenaga dan dana.
 2. Sempit luasnya wilayah pengamatan dari setiap subyek, karena hal ini menyangkut banyak sedikitnya dana.

3. Besar kecilnya resiko yang ditanggung oleh peneliti untuk peneliti yang risikonya besar, tentu saja jika sampelnya besar hasilnya akan lebih baik.

Karena populasi dalam penelitian ini lebih dari 100, yaitu 118, maka diambil sampel sebesar 50% dari populasi, sehingga jumlah sampel dalam penelitian ini ditetapkan 60 orang karyawan.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data Primer, yaitu data yang langsung diperoleh dari objek penelitian yang belum mengalami pengolahan lebih lanjut dan dikembangkan dengan pemahaman sendiri, misalnya kuesioner. Sedangkan data sekunder adalah data yang diperoleh tidak dari sumbernya langsung melainkan sudah dikumpulkan dan diolah pihak lain berupa arsip atau dokumen yaitu data sejarah perusahaan, aspek produksi, aspek pemasaran, aspek personalia dan lain sebagainya. Sedangkan sumber data tersebut bisa diperoleh dari perusahaan yang menjadi obyek penelitian yaitu Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Kota Madiun.

Teknik dan prosedur untuk memperoleh data dalam penelitian ini adalah:

- a. Dokumentasi
Dokumentasi merupakan data tertulis yang diperoleh dari manajemen perusahaan dan data jawaban dari para responden. Dokumen yang digunakan dalam

penelitian ini adalah sejarah perusahaan, visi misi perusahaan, landasan hukum perusahaan dan job description.

b. Kuesioner

Kuesioner merupakan seperangkat daftar pertanyaan yang dilakukan kepada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Kota Madiun.

Data yang penulis peroleh setelah mengadakan penelitian selanjutnya diolah sesuai dengan kebutuhan dalam penyusunan laporan penelitian ini. Dalam pengolahan data ini penulis menggunakan metode kuantitatif, di mana metode yang digunakan dalam pengolahan data dengan rumus statistika untuk mengetahui hubungan variabel yang satu dengan yang lain adalah analisa regresi linier sederhana dengan bentuk persamaan sebagai berikut: (J. Supranto, 2000:297).

$$Y = a + bX$$

$$a = \frac{\Sigma Y - b.\Sigma X}{n}, b = \frac{n\Sigma XY - \Sigma X \Sigma Y}{n\Sigma X^2 - (\Sigma X)^2}$$

Dimana :

X = variabel bebas (akuntansi pertanggungjawaban)

Y = variabel terikat (kinerja perusahaan)

a = konstanta

b = koefisien regresi

n = jumlah sampel

Korelasi digunakan untuk mengukur besarnya hubungan antara dua variabel yang sifatnya kuantitatif, digunakan rumus (J. Surpanto, 2000:153):

$$r = \frac{n\Sigma XY - \Sigma X \Sigma Y}{\sqrt{n\Sigma X^2 - (\Sigma X)^2 . n\Sigma Y^2 - (\Sigma Y)^2}}$$

Dimana:

r = koefisien korelasi

n = jumlah sample

X = variabel bebas (akuntansi manajemen)

Y = variabel terikat (kinerja manajer)

r = 0, berarti tidak ada hubungan antara variabel X dan variabel Y

r = +1 atau mendekati +1, berarti korelasi sempurna dan mempunyai hubungan positif

r = -1 atau mendekati -1, berarti korelasi relatif sempurna dan mempunyai hubungan positif.

Uji t untuk menguji signifikansi adanya pengaruh variabel X terhadap variabel Y digunakan uji t, dengan rumus (Djarwanto PS, 2000:349):

$$t \text{ test} = \frac{r\sqrt{n-2}}{\sqrt{1-r^2}}$$

Dimana:

t = nilai distribusi

r = koefisien korelasi

n = jumlah sampel

1 = taraf nyata

Prosedur pengujian:

a) Formulasi Hipotesa

Ho : b = 0, tidak ada hubungan antara variabel X dan variabel Y

Ho : b ≠ 0, ada hubungan antara variabel X dan variabel Y

b) Kriteria pengujian

Ho diterima jika $-t (\alpha/2 ; n-2) < t \text{ hitung} < t (\alpha/2 ; n-2)$

Ho ditolak jika $t \text{ hitung} > (\alpha/2 ; n-2)$ atau $t \text{ hitung} < -t (\alpha/2 ; n-2)$

ANALISA DATA

Karakteristik Responden

Berdasarkan hasil penelitian dapat diketahui bahwa sebagian besar pegawai pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun yang menjadi responden dalam penelitian ini berusia 31 sampai dengan 40 tahun. Sebagian besar pegawai pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun yang menjadi responden dalam penelitian ini menamatkan jenjang pendidikan SMA Sederajat.

Sebagian besar pegawai pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun yang menjadi responden dalam penelitian ini telah mengabdikan sebagai pegawai selama 31 sampai 40 tahun.

Uji Validitas dan Reliabilitas

Pengolahan data dilakukan menggunakan program statistik komputer SPSS versi 17.0. Hasil pengolahan data untuk uji validitas dapat dilihat dalam tabel berikut ini.

Tabel 1
Hasil Uji Validitas Variabel Akuntansi Pertanggungjawaban

NO.	Item	r hitung	r kritis	Keterangan
1.	1	0,864	0,3	Valid
2.	2	0,890	0,3	Valid
3.	3	0,916	0,3	Valid
4.	4	0,778	0,3	Valid
5.	5	0,842	0,3	Valid
6.	6	0,899	0,3	Valid
7.	7	0,882	0,3	Valid
8.	8	0,911	0,3	Valid
9.	9	0,926	0,3	Valid
10.	10	0,877	0,3	Valid
11.	11	0,819	0,3	Valid
12.	12	0,753	0,3	Valid
13.	13	0,906	0,3	Valid
14.	14	0,897	0,3	Valid
15.	15	0,910	0,3	Valid
16.	16	0,899	0,3	Valid
17.	17	0,881	0,3	Valid
18.	18	0,903	0,3	Valid
19.	19	0,925	0,3	Valid
20.	20	0,861	0,3	Valid
21.	21	0,824	0,3	Valid
22.	22	0,780	0,3	Valid
23.	23	0,827	0,3	Valid

Dengan menggunakan tingkat signifikan (α) 5% atau 0,05, dari 23 butir atau item kuesioner penelitian ini, hasil pengujian validitas menunjukkan bahwa nilai r hitung lebih besar daripada r kritis, artinya seluruh butir (items) kuesioner penelitian memiliki hubungan yang "signifikan" dengan skor total. Dengan

demikian, 23 butir soal (items) variabel akuntansi pertanggungjawaban (X) tersebut adalah "valid" atau sah digunakan sebagai instrumen pengukuran dalam penelitian ini.

Sedangkan uji validitas variabel Kinerja Perusahaan (Y) dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 2
Hasil Uji Validitas Variabel Kinerja Perusahaan

NO.	Item	r hitung	r kritis	Keterangan
1.	1	0,517	0,3	Valid
2.	2	0,612	0,3	Valid
3.	3	0,715	0,3	Valid
4.	4	0,778	0,3	Valid

5.	5	0,841	0,3	Valid
6.	6	0,813	0,3	Valid
7.	7	0,676	0,3	Valid
8.	8	0,701	0,3	Valid
9.	9	0,532	0,3	Valid
10.	10	0,695	0,3	Valid
11.	11	0,681	0,3	Valid
12.	12	0,764	0,3	Valid
13.	13	0,751	0,3	Valid
14.	14	0,777	0,3	Valid
15.	15	0,710	0,3	Valid
16.	16	0,805	0,3	Valid
17.	17	0,620	0,3	Valid
18.	18	0,792	0,3	Valid
19.	19	0,666	0,3	Valid
20.	20	0,736	0,3	Valid

Dengan menggunakan tingkat signifikan (α) 5% atau 0,05, dari 20 butir atau item kuesioner penelitian ini, hasil pengujian validitas menunjukkan bahwa nilai r hitung lebih besar daripada r kritis, artinya seluruh butir (items) kuesioner penelitian memiliki hubungan yang "signifikan" dengan skor total. Dengan demikian, 20 butir soal (items) variabel

kinerja perusahaan (Y) tersebut adalah "valid" atau sah digunakan sebagai instrumen pengukuran dalam penelitian ini.

Hasil pengujian reliabilitas terhadap variabel akuntansi pertanggung jawaban (X) dan kinerja perusahaan (Y) dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 3
Hasil Uji Reliabilitas Variabel X dan Y

NO.	Variabel	Alpha hitung	Alpha Cronbach	Keterangan
1.	X	0,705	0,6	Reliabel
2.	Y	0,640	0,6	Reliabel

Berdasarkan tabel di atas dapat diketahui bahwa pengujian reliabilitas terhadap variabel akuntansi pertanggungjawaban (X) menunjukkan bahwa item-item pertanyaan variabel kinerja perusahaan manajemen adalah reliabel dan layak untuk digunakan dalam penelitian sebab nilai α sebesar $0,705 > 0,6$.

Pengujian reliabilitas variabel Kinerja perusahaan (Y) menunjukkan bahwa item-item pertanyaan variabel kinerja perusahaan adalah reliabel dan layak untuk digunakan dalam penelitian sebab nilai α sebesar $0,640 > 0,6$.

Hasil Penelitian

Hasil penelitian yang telah dilakukan, diperoleh data yang diperlukan guna pengujian hipotesis penelitian yaitu data tentang akuntansi pertanggungjawaban dan data tentang kinerja perusahaan. Selanjutnya data hasil penelitian tersebut dianalisis dengan menggunakan teknik analisa regresi linier sederhana dan diolah menggunakan program *statistic computer SPSS* versi 17.0. Hasilnya dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 4
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.336	.322		4.146	.000
	akuntansi pertanggungjawaban	.706	.070	.797	10.050	.000

a. Dependent Variable: kinerja perusahaan

Berdasarkan tabel 4, maka model persamaan regresi linier sederhana yang dihasilkan dalam penelitian ini adalah:

$$Y = 1,336 + 0,706 X$$

Nilai konstanta sebesar 1,336 menunjukkan bahwa apabila variabel akuntansi pertanggungjawaban (X) diabaikan dalam analisis, maka kinerja perusahaan Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun (Y) akan berkurang sebesar 1,336.

Analisa Koefisien Regresi

Berdasarkan hasil analisa regresi linier sederhana sebagaimana terdapat pada tabel 4, maka diperoleh nilai koefisien regresi variabel akuntansi pertanggungjawaban (X) diketahui sebesar 0,706. Hal ini menunjukkan bahwa hubungan antara variabel akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja perusahaan (Y) adalah positif atau searah artinya apabila variabel akuntansi pertanggungjawaban naik, maka kinerja perusahaan akan naik sebesar 0,706.

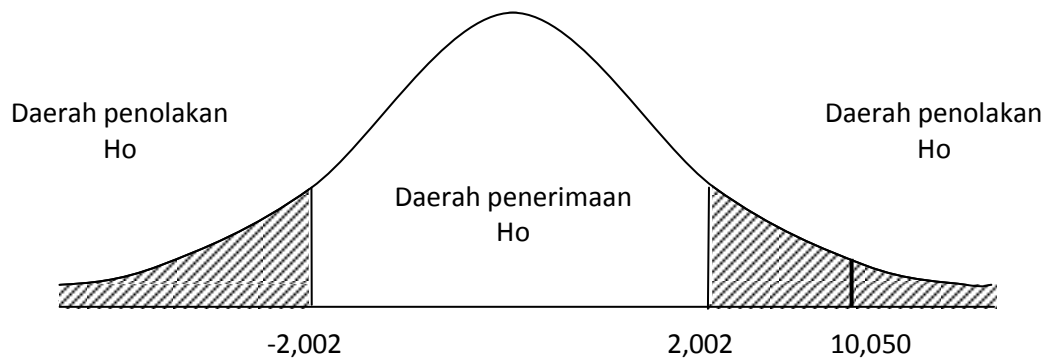
Uji Hipotesis (Uji t)

Uji hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji t. Uji t bertujuan untuk mengetahui pengaruh antara kinerja perusahaan manajemen

terhadap kinerja perusahaan. Hipotesis yang digunakan dalam uji koefisien regresi (uji t) yaitu sebagai berikut:

- H_0 ditolak jika $t_{hitung} \geq t_{tabel}$ atau $Sig_{hit} \leq Sig_{prob}$, ada pengaruh secara parsial antara akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja perusahaan Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun.
- H_0 diterima jika $t_{hitung} < t_{tabel}$ atau $Sig_{hit} > Sig_{prob}$, tidak ada pengaruh secara parsial antara akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja perusahaan pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun.

Berdasarkan hasil analisa regresi linier sederhana sebagaimana terdapat pada tabel 4, maka diperoleh hasil pengujian hipotesis yang menunjukkan bahwa pengaruh antara akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja perusahaan pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun. Hal ini ditunjukkan dari nilai t_{hitung} sebesar 10,050 sedangkan t_{tabel} sebesar 2,002. Dilain pihak nilai Sig_{hit} sebesar 0,000 dan Sig_{prob} sebesar 0,05. ($10,050 \geq 2,002$ atau $0,000 \leq 0,05$). Apabila digambarkan dalam bentuk kurva normal adalah sebagai berikut:



Uji Korelasi Parsial (r)

Hasil analisis korelasi parsial (r) dapat dilihat pada tabel 4 di bawah ini:

Tabel 4
Correlations

		kinerja perusahaan	akuntansi pertanggungjawaban
kinerja perusahaan	Pearson Correlation	1	.797**
	Sig. (2-tailed)		.000
	N	60	60
akuntansi pertanggungjawaban	Pearson Correlation	.797**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	60	60

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Berdasarkan analisa korelasi partial dapat diketahui koefisien korelasi X (akuntansi pertanggungjawaban) sebesar 0,797 artinya kontribusi variabel akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja perusahaan Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun sebesar 0,797 atau 79,7%.

PEMBAHASAN

Berdasarkan analisis karakteristik responden dapat diketahui bahwa sebagian besar karyawan pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun yang menjadi responden dalam penelitian ini berusia 31 sampai dengan 40 tahun. Sebagian besar karyawan pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota

Madiun yang menjadi responden dalam penelitian ini menamatkan jenjang pendidikan SMA sederajat. Sebagian besar karyawan pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun yang menjadi responden dalam penelitian ini telah mengabdikan sebagai karyawan selama 1 sampai 10 tahun.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban mempunyai pengaruh terhadap kinerja perusahaan. Hal ini dapat terlihat dari hasil persamaan regresi yaitu $Y = 1,336 + 0,706 X$, artinya bahwa apabila akuntansi pertanggungjawaban baik maka kinerja perusahaan tersebut akan meningkat.

Nilai koefisien regresi variabel akuntansi pertanggungjawaban (X) diketahui sebesar 0,706. Hal ini menunjukkan bahwa hubungan antara variabel akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja perusahaan (Y) adalah positif atau searah artinya apabila variabel kinerja perusahaan manajemen naik, maka kinerja perusahaan akan naik sebesar 0,706.

Dalam uji t diperoleh hasil t_{hitung} sebesar $10,050 \geq t_{tabel}$ sebesar 2,002. Hal ini berarti dapat dijelaskan bahwa terjadi penolakan terhadap H_0 , berarti bahwa terdapat pengaruh antara akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja perusahaan pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun.

Nilai koefisien korelasi X

(akuntansi pertanggungjawaban) adalah sebesar 0,797 artinya kontribusi variabel akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja perusahaan pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun sebesar 0,797 atau 79,7%.

KESIMPULAN

Nilai koefisien korelasi variabel akuntansi pertanggungjawaban adalah sebesar 0,797 artinya kontribusi variabel akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja perusahaan pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun sebesar 0,797 atau 79,7%. Terdapat pengaruh antara akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja perusahaan pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota Madiun.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony dan Govindarajan. 2009. *Management Control System*, Edisi 11, penerjemah: F.X. Kurniawan Tjakrawala, dan Krista. Salemba Empat, Jakarta.
- Abdul Halim, Bambang Supono dan Muhammad Syam Kusufi. 2012. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah (SAP Berbasis Akrua)* Edisi 4. Salemba Empat, Jakarta.
- Charles T. Horngren dan George Foster. 2006. *Cost Accounting A Managerial, Akuntansi Biaya; Dengan Pendekatan Manajerial*, Diterjemahkan Endah Susilaningtyas, Buku Dua, Edisi Kesepuluh. Salemba Empat, Jakarta.
- Djarwanto PS. 2000. *Statistik Induktif*. BPFE, Yogyakarta.
- Hansen dan Mowen dalam Deny Arnos Kwary. 2009. *Akuntansi Manajemen*, Jilid Dua. Erlangga, Jakarta.
- J. Supranto. 2000. *Statistik Teori dan Aplikasi*, Edisi Keempat. Erlangga, Jakarta.
- Mulyadi. 2005. *Akuntansi Biaya*, edisi 5. Aditya Media, Yogyakarta.
- Mulyadi. 2007. *Akuntansi Manajemen; Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Cetakan Keempat. Salemba Empat, Jakarta.
- TB. Sjafri Mangkuprawira, Aida. Vitayala. 2007. *Manajemen Mutu Sumber Daya*. Manusia. Erlangga, Jakarta.
- Veithzal Rivai dan Ahmad Fawzi. 2005. *Performance Appraisal Sistem Yang Tepat Untuk Menilai Kinerja Karyawan Dan Meningkatkan Daya Saing Perusahaan*. PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta.