

# PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNG-JAWABAN UNTUK MENGURANGI *BUDGET SLACK* DALAM ORGANISASI

**Candra Sinuraya**

*Dosen Fakultas Ekonomi, Jurusan Akuntansi, Universitas Kristen Maranatha*

**Abstrak:** Anggaran yang baik adalah anggaran dengan tingkat kesulitan yang masih dimungkinkan untuk dicapai, sehingga para pelaksana anggaran dapat bekerja lebih efisien, serta dapat meningkatkan prestasi pelaksana anggaran. Terlalu rendahnya menetapkan target pendapatan atau terlalu tingginya kos yang ditentukan dalam anggaran, tidak dapat dipakai sebagai salah satu indikator ukuran kinerja bagi pelaksana anggaran, karena akan mengakibatkan apa yang disebut dengan *budget slack*. Tulisan ini akan membahas bagaimana peranan akuntansi pertanggungjawaban mengurangi *budget slack* yang terjadi dalam organisasi, sehingga anggaran tersebut dapat ditetapkan sebagai salah satu in-dikator pengukuran kinerja bagi pelaksanaannya

**Kata Kunci:** *Budget Slack*, Anggaran, Akuntansi Pertanggungjawaban.

## PENDAHULUAN

Anggaran (*budget*) memiliki peran yang cukup penting dalam aktivitas perencanaan, pengorganisasian dan pengendalian yang dilakukan oleh seorang manager, sehingga seorang professional diharapkan dapat melakukan penyusunan anggaran yang mencerminkan aktivitas-aktivitas yang akan dilakukan pada suatu perioda tertentu.

Saat ini para professional mengalami banyak kendala dalam penyusunan anggaran yang efektif untuk diterapkan dalam organisasi mereka. Anggaran yang dimaksud adalah anggaran yang dapat mencerminkan aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan (organisasi) pada jangka waktu tertentu. Hal ini terjadi di akibatkan oleh beberapa faktor antara lain:

1. Kompleksnya organisasi yang membuat penyusunan anggaran begitu kompleks dan rumit.
2. Sulitnya menyatukan antara keinginan manager atasan dengan manager bawahan sehingga sering anggaran yang diajukan oleh manager bawahan mendapat kritikan atau pemotongan tanpa alasan yang jelas manager atasan.

3. Penerapan anggaran hanya sebagai formalitas saja ketika perioda akan berakhir dan bukan sebagai pengukuran kinerja atau pengendalian.
4. Pengetahuan dan ketrampilan para manager yang terbatas, sehingga anggaran yang dibuat bukan mencerminkan aktivitas-aktivitas yang akan di-lakukan dimasa yang akan datang.

Sehubungan dengan anggaran juga berfungsi sebagai pengukuran kinerja organisasi, dan proses pengendalian, maka sering sekali terjadi apa yang disebut dengan *budget slack*, yaitu adanya kesengajaan para manager untuk menetapkan terlalu rendahnya target pendapatan yang dianggarkan untuk dicapainya atau terlalu besarnya kos yang dimuat dalam anggaran yang diajukan. Hal ini dilakukan untuk mempermudah pencapaian tujuan atau target yang ditetapkan tersebut.

## **PEMBAHASAN**

### **Akuntansi Pertanggungjawaban**

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu bidang dari akuntansi manajemen yang dihubungkan dengan wewenang yang dimiliki oleh setiap manager. Dengan kata lain, akuntansi pertanggungjawaban merupakan media pengendali kos atau penghasilan dengan menghubungkan kos atau penghasilan dengan divisi (bagian) dimana kos atau penghasilan tersebut dikeluarkan atau dihasilkan oleh penanggung jawab dari divisi tersebut.

Dalam suatu organisasi, manajemen puncak biasanya menciptakan berbagai divisi tanggungjawab, yang dikenal dengan pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*) merupakan suatu segmen bisnis yang managernya bertanggung jawab terhadap pengaturan kegiatan-kegiatan tertentu. Akuntansi pertanggungjawaban memainkan peranan dalam mengukur kegiatan dan hasilnya, dan juga menentukan imbalan yang dapat diterima seseorang.

*Responsibility Accounting* (akuntansi pertanggungjawaban) adalah suatu sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan para manager untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka. (Hansen and Mowen, 2003)

Ada empat jenis pusat pertanggungjawaban:

1. *Cost Center* (pusat kos), suatu pusat pertanggungjawaban yang managernya bertanggung jawab hanya terhadap kos. Manager atau penanggung jawab harus bertanggung jawab terhadap kos-kos yang terkendali yang harus dikeluarkan dalam unitnya selama jangka waktu anggaran.
2. *Revenue Center* (pusat pendapatan), suatu pusat pertanggungjawaban yang managernya bertanggung jawab hanya terhadap penjualan. Manager atau penanggungjawab harus bertanggungjawab terhadap penghasilan yang diterima pusat pertanggungjawabannya (unitnya).

3. *Profit Center* (pusat laba), suatu pusat pertanggungjawaban yang managernya bertanggung jawab terhadap pendapatan maupun kos. Manager atau penanggungjawab harus mempertanggungjawabkan atas pendapatan maupun kos dalam rangka menghasilkan laba untuk pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya tersebut
4. *Investment Center* (pusat investasi), suatu pusat pertanggungjawaban yang managernya bertanggung jawab terhadap pendapatan, kos dan investasi. Manager atau penanggungjawab mengeluarkan kos, menghasilkan pendapatan dan memelihara aktiva atau modalnya. Manager pusat investasi bertanggungjawab atas dasar keuntungan dari investasi yang diperlukan untuk memperoleh laba.

Walaupun para manager pusat pertanggungjawaban hanya bertanggung jawab pada kegiatan-kegiatan pusat pertanggungjawabannya, namun keputusan yang dibuat oleh manager tersebut mungkin mempengaruhi pusat pertanggungjawaban yang lain.

Perkembangan konsep informasi akuntansi pertanggungjawaban dari tradisional (fungsional) menuju *activity based responsibility accounting system*. Dalam hal ini sistem akuntansi pertanggungjawaban tradisional, informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi aktiva, pendapatan dan atau kos yang dihubungkan dengan manager yang bertanggung jawab atas pusat pertanggungjawabannya. Sedangkan menurut *activity based responsibility accounting system*, informasi akuntansi pertanggungjawaban adalah informasi aktiva, pendapatan dan/atau kos yang dihubungkan dengan aktivitas penambah dan bukan penambah nilai (*value added dan non value added*). *Functional-based responsibility accounting* merupakan sistem akuntansi pertanggungjawaban untuk lingkungan yang stabil. Sedangkan *Activity-based responsibility accounting system* merupakan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan oleh perusahaan (organisasi) yang beroperasi dalam lingkungan yang dinamis. Ada beberapa keterbatasan dalam penerapan *Functional-Based Responsibility Accounting*, yaitu antara lain:

1. Terlalu mengandalkan pada standar dan variansi
2. Standar cenderung statis
3. Standar mendukung status quo dan stabilitas organisasional
4. Standar memungkinkan adanya in-efisiensi tertentu
5. Variansi adalah indikator yang terlambat menunjukkan hasil dan bukan penyebab
6. Fokusnya internal dan bukan eksternal
7. Terlalu menekankan pada tenaga kerja langsung
8. Mengabaikan kos yang tidak bernilai tambah
9. Variansi tradisional dan laporan kinerja memberikan insentif yang kurang tepat (pengukuran kurang cocok dengan kinerja)
10. Terlalu menekankan pada ukuran keuangan (Hansen and Mowen, 2003)

Schubungan dengan keterbatasan yang ada diatas, maka sangat dibutuhkan suatu sistem akuntansi pertanggungjawaban yang disebut dengan *activity based responsibility accounting*.

Dalam *activity based responsibility accounting system*, informasi manajemen, dihubungkan dengan aktivitas *value added* dan *non value added*. Informasi akuntansi pertanggungjawaban ini bermanfaat bagi manajemen untuk:

- ❖ Mengelola aktivitas dengan cara mengarahkan usaha manajemen dalam mengurangi dan akhirnya menghilangkan kos *non value added*.
- ❖ Memantau efektifitas program pengelolaan aktivitas.

Inti dari *activity based responsibility accounting system* adalah pengelolaan aktivitas, yang merupakan proses pengidentifikasian aktivitas yang dijalankan oleh organisasi, penentuan nilainya bagi organisasi, dan pemilihan dan pelaksanaan hanya aktivitas yang *value added* bagi *customer* (konsumen).

### Anggaran

Hansen dan Mowen menjelaskan anggaran sebagai berikut:

*"Budget are financial plans for the future; they identify objectives and the action needed to achive them"*

Anggaran adalah perencanaan keuangan untuk masa depan; anggaran memuat tujuan dan tindakan dalam mencapai tujuan-tujuan tersebut

Sedangkan dalam buku Akuntansi Manajemen konsep, manfaat dan rekayasa, Mulyadi menyebutkan 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. Anggaran merupakan suatu rencana kerja jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana kegiatan jangka panjang yang ditetapkan dalam proses penyusunan program (*programming*)

Penyusunan anggaran dimaksudkan untuk memberi jaminan pencapaian *blue print* (cetak biru) tentang program jangka panjang, yang mencakup pangsa pasar, produk dan teknologi produksi, kepegawaian, keuangan, citra perusahaan, sistem informasi manajemen, budaya perusahaan dengan kos sesuai dengan yang direncanakan sebelumnya (Mulyadi,2001)

Untuk lebih jelasnya mengapa anggaran diperlukan, dapat kita lihat apa saja yang menjadi keuntungan anggaran tersebut, khususnya bagi oraganisasi yang membuatnya. Sistem anggaran memberikan beberapa keuntungan bagi organisasi;

1. Memaksa manager untuk membuat rencana
2. Memberikan informasi yang dapat digunakan untuk memperbaiki pengambilan keputusan
3. Sebagai standar bagi evaluasi kinerja
4. Meningkatkan pengambilan keputusan (Hansen and Mowen, 2003)

Untuk memperoleh konsep yang lebih jelas mengenai anggaran, maka dibawah ini disebutkan beberapa karakteristik anggaran yaitu:

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.
3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen, yang berarti bahwa para manager setuju untuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.
4. Usulan anggaran direview dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusun anggaran.
5. Sekali disetujui, anggaran hanya dapat diubah dibawah kondisi tertentu.
6. Secara berkala, kinerja keuangan sesungguhnya dibandingkan dengan anggaran dan selisihnya dianalisis dan dijelaskan. (Mulyadi, 2001)

Pada umumnya organisasi membuat anggaran untuk tahun-tahun mendatang, namun ada juga organisasi yang mengembangkan prinsip anggaran berkelanjutan. Anggaran berkelanjutan (*continuous budget*) adalah anggaran 12 bulan yang terus berjalan, bila satu bulan telah dilalui, satu bulan dimasa depan ditambahkan kedalam anggaran sehingga perusahaan selalu memiliki rencana 12 bulan kedepan. Keuntungan dari anggaran berkelanjutan adalah dapat memaksa manager untuk selalu melakukan perencanaan secara konstan.

Proses penyusunan anggaran yang berhasil adalah yang dapat menjadikan setiap manager dalam organisasi perusahaan memiliki persepsi yang jelas mengenai peran mereka masing-masing dalam mencapai sasaran anggaran. Persepsi yang jelas mengenai peran manager dalam mencapai sasaran anggaran hanya dapat terwujud jika dua syarat berikut ini terpenuhi :

- ❖ Sasaran anggaran diterima dengan jelas oleh manager yang bertanggung-jawab untuk mencapainya.
- ❖ Manager yang diberi peran untuk mencapai sasaran anggaran diberi alokasi sumber daya yang memadai untuk mencapai sasaran anggaran.

Dengan persepsi yang jelas tentang sasaran anggaran yang harus dicapai dan dengan alokasi sumber daya yang memadai untuk mencapai sasaran tersebut, manager akan memiliki komitmen, suatu kesanggupan untuk mencapai sasaran anggaran. Proses penyusunan anggaran yang akan mengakibatkan para manager memiliki komitmen untuk mencapai sasaran anggaran akan menghasilkan anggaran yang menimbulkan motivasi setiap diri manager untuk mencapai sasaran anggaran.

Ada beberapa hal yang menjadi fungsi dari anggaran, antara lain:

- ❖ Anggaran merupakan hasil akhir proses penyusunan rencana kerja
- ❖ Anggaran merupakan *blue print* (cetak biru) aktivitas yang akan dilaksanakan perusahaan dimasa yang akan datang.

- ❖ Anggaran berfungsi sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan berbagai unit organisasi dalam perusahaan dan yang menghubungkan manager bawahan dengan manager atasan
- ❖ Anggaran berfungsi tolak ukur yang dipakai sebagai pembanding hasil operasi sesungguhnya.
- ❖ Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian yang memungkinkan manajemen menunjuk bidang yang kuat dan lemah bagi perusahaan.
- ❖ Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mempengaruhi dan memotivasi manager atau karyawan agar senantiasa bertindak secara efektif dan efisien sesuai dengan tujuan organisasi (Mulyadi, 2001)

Terdapat beberapa gaya penyusunan anggaran yang dilakukan dalam suatu organisasi.

1. Anggaran Statis, anggaran yang dibuat berdasarkan tingkat aktivitas yang sudah ditentukan. Karena anggaran statis (*static budget*) adalah tergantung pada tingkat aktivitas tertentu, maka anggaran ini tidak begitu berguna apabila digunakan untuk menyusun laporan kinerja.
2. Anggaran Fleksibel (*flexible budget*), anggaran yang menjadikan perusahaan memiliki kemampuan untuk menghitung kos yang diharapkan selama rentang aktivitas. Anggaran fleksibel memiliki kegunaan utama:
  - ❖ Anggaran fleksibel dapat digunakan untuk menyusun anggaran sebelum adanya tingkat aktivitas yang diharapkan. Karena anggaran fleksibel dapat menentukan besarnya kos pada berbagai tingkat aktivitas, anggaran tersebut dapat digunakan untuk menghitung berapa kos yang harus dikeluarkan pada tingkat aktivitas aktual. Setelah kos yang diharapkan diketahui, laporan kinerja yang membandingkan kos aktual dengan aktivitas yang diharapkan dibuat.
  - ❖ Anggaran fleksibel dapat membantu para manager menghadapi ketidakpastian dengan melihat hasil yang diharapkan pada berbagai tingkat aktivitas. (Hansen and Mowen, 2003)

Anggaran fleksibel adalah kunci untuk menyediakan umpan balik yang dibutuhkan para manager dalam melaksanakan pengendalian dan menjalankan rencana organisasi secara efektif. Anggaran fleksibel sebagai alat pengendalian yang sangat berguna karena memungkinkan manajemen untuk menghitung kos yang harus dikeluarkan dalam berbagai tingkat aktivitas.

3. Penganggaran Partisipatif (*participative budgeting*), memberikan kesempatan bagi para manager untuk ikut menyusun anggaran. Berbeda dengan anggaran yang hanya menekankan pada manager bawahan. Pada umumnya tujuan menyeluruh dari anggaran dikomunikasikan kepada para manager, yang kemudian membantu mengembangkan anggaran yang dapat memenuhi tujuan tersebut.

Pada dasarnya fungsi utama manajemen adalah perencanaan dan pengendalian. Untuk itu kemampuan manajemen dalam mengelola perusahaan sangat bergantung pada kemampuannya dalam melaksanakan kedua fungsi utama tersebut. fungsi perencanaan meliputi aktivitas-aktivitas seperti penentuan tujuan, penetapan kebijakan, penentuan pengeluaran modal dan pembuatan keputusan mengenai produk dan promosinya. Apakah suatu organisasi sudah melaksanakan apa yang ditetapkan dalam perencanaan, maka diperlukan adanya pengendalian manajemen sebagai proses memotivasi dan memberi semangat kepada para manager untuk melaksanakan kegiatan organisasi dalam upaya mencapai tujuan yang sudah ditetapkan.

Tahap selanjutnya dalam proses pengendalian manajemen adalah penyusunan anggaran. Merupakan proses penentuan tugas atau peran setiap manager dalam melaksanakan program yang telah ditetapkan. Anggaran merupakan ungkapan kuantitatif yang formal mengenai rencana manajemen. Anggaran juga berfungsi sebagai alat pengendalian kegiatan, sebab anggaran yang sudah disetujui merupakan komitmen dari para pelaksana yang ikut berperan dalam menyusun anggaran tersebut.

Anggaran bukan hanya sekedar rencana keuangan mengenai kos dan pendapatan yang ingin dicapai oleh pusat pertanggungjawaban didalam sebuah perusahaan, tetapi juga alat untuk mengendalikan, mengkonfirmasi, mengkomunikasikan, memotivasi dan mengevaluasi prestasi kinerja para manager atau pelaksana anggaran.

Proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan (*role setting*) dalam usaha pencapaian sasaran perusahaan. Dalam proses penyusunan anggaran ditetapkan siapa yang akan berperan dalam melaksanakan sebagai aktivitas pencapaian sasaran organisasi dan ditetapkan pula sumber daya yang disediakan bagi pemegang peran tersebut untuk memungkinkannya melaksanakan perannya. Sumber daya yang disediakan untuk dimungkinkannya 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 berisi informasi akuntansi pertanggungjawaban yang mengukur nilai sumber daya yang disediakan selama tahun anggaran bagi manager yang diberi peran untuk mencapai sasaran perusahaan. Dalam proses penyusunan anggaran, informasi akuntansi pertanggungjawaban berfungsi sebagai alat pengirim peran (*role sending device*) kepada manager yang diberi peran dalam pencapaian sasaran perusahaan. Dengan pemanfaatan informasi akuntansi sebagai *role sending device*, sehingga proses penyusunan anggaran yang baik, akan mengakibatkan setiap manager menyadari perannya dalam pencapaian tujuan perusahaan, sehingga akan memberikan komitmen

yang tinggi dalam diri manager untuk berprestasi sesuai yang tercantum dalam anggaran.

Anggaran yang digunakan untuk menilai kinerja aktual manager, dalam hal ini status karier para manager dipertaruhkan, maka anggaran dapat memiliki pengaruh yang besar terhadap perilaku mereka. Perilaku yang baik terjadi apabila tujuan dari setiap manager sesuai dengan tujuan organisasi dan manager memiliki dorongan untuk mencapainya. Kesesuaian tujuan manager dan tujuan organisasi sering disebut dengan keselarasan tujuan (*goal congruence*), dan para manager juga perlu memiliki usaha untuk mencapai tujuan organisasi.

Sistem anggaran yang ideal adalah yang menuju keselarasan tujuan seluruhnya, dan secara bersamaan memberikan dorongan kepada manager untuk mencapai tujuan organisasi dengan cara yang etis. Ciri-ciri tersebut mencakup umpan balik terhadap kinerja secara berkala, insentif moneter dan non moneter; penganggaran partisipatif; standar yang realistis; pengendalian kos; dan penilaian kinerja yang beragam.

Kembali kepada yang telah disebutkan sebelumnya, bahwa anggaran partisipatif yang digunakan oleh manajemen juga memiliki kendala yang perlu diperhatikan. Beberapa manager cenderung membuat anggaran yang terlalu longgar ataupun terlalu ketat. Partisipasi dalam pembuatan anggaran cenderung menjadi tujuan pribadi, sehingga hal tersebut pada akhirnya akan menyebabkan turunnya kinerja manager. Bila tujuan atau yang dianggarkan terlalu mudah dicapai, manager dapat kehilangan semangat dan kinerja menjadi turun. Demikian juga sebaliknya anggaran yang terlalu ketat dapat menyebabkan kegagalan pencapaian standard dan menyebabkan rasa frustrasi bagi manager, yang juga menyebabkan turunnya kinerja manajemen. Sehingga perlu untuk mengajak para manager berpartisipasi dalam menentukan tujuan yang tinggi sampai kepada batas yang masih dapat dicapai oleh manager.

Masalah kedua, dalam anggaran partisipatif adanya peluang anggaran yang mengandung *slack*. *Budget slack* (*slack* anggaran), timbul apabila manager sengaja menetapkan terlalu rendah pendapatan atau menetapkan terlalu besar kos. Hal ini akan menyebabkan sumber daya yang tidak perlu menjadi terikat, pada hal sebetulnya sumber daya tersebut dapat di manfaatkan secara produktif ditempat lain. *Slack* pada anggaran mungkin tidak dapat dihilangkan dan mungkin kurang baik karena akan mengakibatkan statisnya anggaran tersebut pada perkembangan organisasi, tetapi bisa diminimalkan kepada titik terendah. Manajemen puncak harus tetap memeriksa kembali anggaran yang di-ajukan oleh manager bawahan secara seksama serta memberikan masukan bila dibutuhkan, agar timbulnya *slack* dalam anggaran dapat diminimalkan.

Masalah lain, terjadi apabila manajemen puncak mengambil alih semua pengendalian atas proses penganggaran, hanya mencari partisipatif fiktif (semu) dari manager tingkat yang lebih rendah.

Dari masalah yang sering terjadi dalam anggaran partisipatif yang dipaparkan diatas, maka diperlukan disana suatu gaya penyusunan anggaran parti-



sipatif yang melibatkan keikutsertaan para manager dalam proses penyusunan anggaran, dan hal ini merupakan suatu pendekatan yang efektif terhadap motivasi dan perilaku individu dalam setiap bagian organisasi. Anggaran yang baik merupakan anggaran dengan tingkat kesulitan tertentu yang masih dimungkinkan untuk dicapai walaupun dengan kerja keras para manajer dibutuhkan disana. Sehingga para pelaksana termotivasi untuk bekerja lebih efisien, serta dapat meningkatkan prestasi mereka, untuk itu anggaran tersebut harus ketat namun masih dapat dicapai.

Anggaran yang menjadi komitmen manajemen, dimana para manager bersedia menerima tanggungjawab untuk pencapaian tujuan-tujuan yang dianggarkan. Keterkaitan langsung sistem anggaran dengan para manager pusat pertanggungjawaban berdampak terhadap perilaku manager, hal ini terjadi karena sistem anggaran akan mengendalikan tindakan-tindakan para manager, yang membatasi apa yang boleh dilakukan dan yang tidak perlu dilakukan, sehingga kinerja para manager selalu dimonitor dan dibandingkan dengan anggaran.

Dengan adanya sistem informasi akuntansi pertanggungjawaban yang dapat mengukur tentang informasi aktiva, penghasilan, kos dihubungkan dengan pengidentifikasian terhadap aktivitas-aktivitas yang bernilai tambah dan yang tidak bernilai tambah serta proses penyusunan anggaran yang bersifat partisipatif dengan fleksibel yang melibatkan para manager, ditambah dengan review yang seksama dari manajemen puncak maka akan dapat mengurangi *budget slack* yang terjadi pada suatu organisasi.

## SIMPULAN

Berdasarkan pembahasan diatas, maka dapat disimpulkan beberapa hal, antara lain:

- Proses penyusunan anggaran yang melibatkan semua pihak manager bawahan sesuai dengan tanggungjawab unit yang mereka pimpin dan kedinanisan yang dimiliki oleh manajemen puncak serta kerjasama yang baik dalam penentuan tujuan bersama yang di muat dalam anggaran dengan tingkat kesulitan yang masih dapat dicapai akan dapat meningkatkan kinerja manager dan mengurangi *budget slack* yang ada pada tingkat atau batas toleransi.
- Informasi akuntansi pertanggungjawaban sangat dibutuhkan untuk menilai dan mengukur setiap aktivitas-aktivitas yang ada atau yang akan terjadi, tercerim dalam anggaran yang dibuat. Sehingga dapat mengurangi atau menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah yang mengakibatkan pengurangan terhadap kos, waktu dan kinerja manager akan semakin baik.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Hansen, Don.R and Maryanne M Mowen. 2003. *Management Accounting*. 6<sup>th</sup> Edition. Ohio: South Western Publishing Co.
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen*. Cetakan ke-1. Jakarta: Salemba Empat
- Sudaryono, Eko Arief dan Nanindyas Dewi Susanti. 1996. Hubungan Antara partisipasi Manajer Menengah Dalam Penetapan Anggaran Dengan Prestasi Kerja Manajer Menengah Bank di Eks Karesidenan Surakarta. *Perspektif*, No. 04/Edisi Oktober-Desember.
- Sulastiningsih. 1996. Pengaruh Karakteristik Gaya Penyusunan Anggaran Terhadap Efisiensi Biaya Pada Perusahaan Manufaktur di Propinsi Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta. *Kajian Bisnis*, No. 08 Mei.
- Utama, Irena Rachmani. 1990. Suatu Pandangan Atas Pemeriksaan Budget. *Media Akuntansi*, No. 9 Edisi no. 9 September.
- Zamzami, Fachrurrazi. 2004. Pengaruh Perilaku Manajer Dalam Sistem Anggaran Terhadap Pencapaian Anggaran pada Industri Perbankan di Banda Aceh. *Usahawan*, No. 02 TH XXXIII Februari.