

Penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat evaluasi kinerja manajer pusat biaya pada PT. *Royal Coconut* Gorontalo

Manajemen Bisnis dan Keuangan Korporat

Melvin Gabrielton Timothy

Corresponding author: melvintimothy064@student.unsrat.ac.id

Sam Ratulangi University - Indonesia

Natalia Y. Telly Gerungai

Sam Ratulangi University - Indonesia

Sherly Pinatik

Sam Ratulangi University - Indonesia

DOI

10.58784/mbkk.354

Keywords

responsibility accounting
performance evaluation
cost center management
budgeting

JEL Classification

M10

M41

Received 23 July 2025

Revised 4 August 2025

Accepted 5 August 2025

Published 6 August 2025

ABSTRACT

Responsibility accounting is a system developed in alignment with the characteristics and activities of a company to ensure that each organizational unit can be held accountable for its performance. This study aims to analyze the implementation of responsibility accounting as a tool for evaluating the performance of cost center managers at PT Royal Coconut Gorontalo. A qualitative descriptive research method was employed. Data were collected through interviews and documentation. The findings indicate that the implementation of responsibility accounting at PT Royal Coconut Gorontalo remains suboptimal. Responsibility reports still aggregate various types of costs into a single account without clear classification. Moreover, the budgeting process is not participatory, leading to discrepancies between the predetermined budget and actual operational conditions in the field.

©2025 Melvin Gabrielton Timothy, Natalia Y. Telly Gerungai, Sherly Pinatik



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

Pendahuluan

Pada era globalisasi yang semakin pesat, keberlangsungan perusahaan menjadi aspek yang sangat penting untuk diperhatikan, mengingat persaingan yang semakin ketat dalam industri perdagangan. Setiap perusahaan didirikan dengan tujuan tertentu oleh pemilik usaha. Salah satu tujuan utama perusahaan adalah memperoleh laba maksimum dari hasil operasional serta tumbuh

secara berkesinambungan dalam jangka panjang. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem yang dirancang sesuai dengan karakteristik dan aktivitas perusahaan, dengan tujuan agar setiap unit organisasi dapat mempertanggungjawabkan hasil kegiatan unit yang berada di bawah pengawasannya (Widodo, 1995). Dalam konteks ini, akuntansi pertanggungjawaban berfungsi sebagai alat evaluasi kinerja manajemen, yang mencakup proses perencanaan, evaluasi, dan penilaian kinerja organisasi untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Dengan penerapan manajemen kinerja yang efektif, perusahaan dapat memantau kesesuaian antara aktivitas yang dilakukan dengan tujuan strategis yang diharapkan. Manajemen kinerja tidak hanya berfokus pada kinerja individu, tetapi juga mencakup kinerja organisasi secara menyeluruh. Akuntansi pertanggungjawaban juga digunakan untuk mengevaluasi kinerja pusat-pusat pertanggungjawaban dan memfasilitasi pengendalian atas hasil serta biaya yang menjadi tanggung jawab masing-masing manajer (Samryn, 2015).

Pusat pertanggungjawaban merupakan unit dalam organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab atas aktivitas unit tersebut. Pusat pertanggungjawaban umumnya diklasifikasikan ke dalam empat jenis, yaitu pusat biaya, pusat pendapatan, pusat laba, dan pusat investasi. Pusat biaya adalah jenis pusat pertanggungjawaban di mana manajernya bertanggung jawab dalam mengendalikan biaya yang timbul di unit tersebut. Salah satu perusahaan manufaktur yang memiliki potensi besar dalam bidang produksi adalah PT Royal Coconut Gorontalo. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis sejauh mana penerapan akuntansi pertanggungjawaban digunakan sebagai alat evaluasi kinerja pada pusat biaya di PT Royal Coconut Gorontalo. Kinerja pusat biaya dapat diukur melalui kemampuan manajer dalam menekan dan mengendalikan biaya-biaya operasional yang menjadi tanggung jawabnya. Oleh karena itu, tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat evaluasi kinerja manajer pusat biaya pada PT Royal Coconut Gorontalo.

Tinjauan pustaka

Akuntansi manajemen

Akuntansi merupakan informasi ekonomi yang bermanfaat untuk mendukung pengambilan keputusan dari para pengguna informasi tersebut. Pada konteks ini, akuntansi tidak hanya mencatat transaksi keuangan, tetapi juga menginterpretasikan dan menyajikan informasi tersebut dalam bentuk laporan keuangan yang dapat dimanfaatkan oleh berbagai pihak, seperti investor, manajer, kreditor, dan pemangku kepentingan lainnya (Kieso et al., 2020). Selanjutnya, menurut Warren et al. (2018), akuntansi adalah

sistem informasi yang menyediakan laporan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan bagi para pemangku kepentingan.

Akuntansi manajemen merupakan bagian integral dari fungsi manajerial yang menyediakan informasi keuangan dan non-keuangan untuk mendukung pengambilan keputusan strategis dalam rangka mencapai tujuan organisasi. Akuntansi manajemen dapat dipahami dari dua perspektif, yaitu sebagai tipe akuntansi dan sebagai tipe informasi. Sebagai tipe akuntansi, akuntansi manajemen berfokus pada penyediaan informasi yang relevan bagi manajer melalui proses pengumpulan, pemrosesan, dan pelaporan data keuangan yang berguna dalam perencanaan, pengendalian, dan evaluasi kinerja organisasi (Halim et al., 2012). Sementara itu, menurut Siregar et al. (2013), akuntansi manajemen adalah proses mengidentifikasi, mengukur, mengakumulasi, menyiapkan, menganalisis, menginterpretasikan, dan mengkomunikasikan kejadian ekonomi yang digunakan oleh manajemen untuk perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan, serta penilaian kinerja dalam organisasi.

Akuntansi pertanggungjawaban

Murhaban dan Adnan (2020) berpendapat bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem akuntansi yang dirancang sedemikian rupa untuk memungkinkan pengumpulan dan pelaporan biaya serta pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasi. Dengan sistem ini, diharapkan perusahaan dapat berkembang dan mencapai tujuannya secara efektif. Menurut Mowen et al. (2018), akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban berdasarkan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengelola unit yang mereka pimpin. Sementara itu, Mulyadi (2018) menyatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang disusun untuk mengumpulkan dan melaporkan biaya serta pendapatan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban, sehingga dapat ditentukan siapa yang bertanggung jawab terhadap penyimpangan dari anggaran yang telah ditetapkan.

Menurut Mowen et al. (2018), pusat pertanggungjawaban merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggung jawab atas serangkaian kegiatan tertentu. Pusat-pusat pertanggungjawaban dalam suatu perusahaan digunakan untuk menunjukkan unit organisasi yang dikelola oleh manajer yang memiliki tanggung jawab terhadap hasil kinerja unit tersebut.

Lebih lanjut, Halim et al. (2012) menyatakan bahwa prestasi pusat pertanggungjawaban dalam perusahaan ditentukan oleh tingkat efisiensi dan efektivitas operasionalnya. Kegiatan

perusahaan akan berjalan secara efektif apabila setiap kegiatan telah direncanakan, dikoordinasikan, dan dikendalikan dengan baik.

Rudianto (2012) mendefinisikan akuntansi pertanggungjawaban sebagai sistem yang mengidentifikasi pusat-pusat tanggung jawab dalam organisasi dan mengaitkan pendapatan serta biaya tertentu dengan setiap pusat tersebut, mencerminkan perencanaan dan tindakan masing-masing. Senada dengan itu, Nopiyani et al. (2022) menekankan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem yang mengukur hasil dari masing-masing pusat pertanggungjawaban berdasarkan informasi yang dibutuhkan oleh manajer. Menurut Hariadi (2002), tujuan utama dari akuntansi pertanggungjawaban adalah untuk mendukung pengendalian biaya, yang merupakan salah satu fungsi dari akuntansi biaya. Secara umum, akuntansi biaya bertujuan untuk menentukan biaya produksi, menilai nilai persediaan, serta mengendalikan pengeluaran. Adapun menurut Aulia et al. (2021), tujuan dari akuntansi pertanggungjawaban meliputi: (1) memotivasi manajer untuk mencapai target yang telah ditetapkan; (2) mengevaluasi kinerja manajer berdasarkan standar yang sesuai dengan tanggung jawab dan wewenangnya; dan (3) mendukung pengendalian biaya secara sistematis. Menurut Hariadi (2002), terdapat empat jenis pusat pertanggungjawaban dalam akuntansi pertanggungjawaban, yaitu:

a. Pusat pendapatan

Pusat pendapatan adalah unit dalam organisasi di mana kinerja manajer dinilai berdasarkan pendapatan yang dihasilkan. Dalam pusat ini, penilaian kinerja tidak secara langsung mempertimbangkan biaya atau beban yang dikeluarkan. Fokus utama adalah pada efektivitas unit dalam menghasilkan pendapatan.

b. Pusat laba

Pusat laba adalah unit yang bertanggung jawab tidak hanya atas pendapatan, tetapi juga atas pengendalian biaya yang berkaitan dengan produk atau jasa yang dihasilkan. Informasi yang dihasilkan dari pusat ini menunjukkan seberapa efektif manajemen dalam mengelola biaya untuk memperoleh laba. Kinerja manajer diukur berdasarkan selisih antara pendapatan dan biaya (laba bersih).

c. Pusat investasi

Pusat investasi adalah unit pertanggungjawaban di mana kinerja diukur berdasarkan laba yang dihasilkan dari penggunaan investasi. Manajer di pusat ini memiliki tanggung jawab dan kendali atas pendapatan, biaya, serta keputusan investasi. Dengan demikian, mereka bertanggung jawab atas efisiensi dan efektivitas dalam penggunaan aset untuk

menghasilkan laba.

d. Pusat biaya

Pusat biaya merupakan unit dalam organisasi di mana kinerja manajer dinilai berdasarkan pengelolaan biaya, tanpa mengaitkannya langsung dengan pendapatan yang dihasilkan. Pusat biaya dikategorikan menjadi dua jenis, yaitu: (1) pusat biaya teknis, yang berfokus pada efisiensi operasional, dan (2) pusat biaya kebijakan, yang terkait dengan pelaksanaan kebijakan manajerial yang lebih strategis.

Metode riset

Penelitian merupakan suatu proses sistematis untuk menemukan solusi atas permasalahan atau isu tertentu. Proses ini melibatkan penerapan metode ilmiah guna memperoleh jawaban atas pertanyaan penelitian (Budiarso & Pontoh, 2025). Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif deskriptif, yaitu metode yang digunakan untuk menganalisis peristiwa atau fenomena berdasarkan data kualitatif yang disajikan secara deskriptif. Temuan kualitatif umumnya bertujuan untuk menghasilkan perbaikan dalam mutu kerja dan memiliki nilai guna dalam konteks akademis (Yaniawati & Indrawan, 2024).

Data yang digunakan dalam penelitian ini terdiri atas data kualitatif dan data kuantitatif. Data kualitatif mencakup informasi deskriptif seperti sejarah perusahaan, visi dan misi, serta gambaran umum mengenai objek penelitian. Sementara itu, data kuantitatif berupa angka dan informasi numerik yang dapat dianalisis secara statistik. Dalam penelitian ini, data kuantitatif mencakup laporan pertanggungjawaban biaya yang menunjukkan perbandingan antara anggaran dan realisasi, yang diperoleh langsung dari PT Royal Coconut Gorontalo. Teknik pengumpulan data yang digunakan meliputi:

1. Observasi, yaitu teknik pengumpulan data melalui pengamatan langsung terhadap penerapan akuntansi pertanggungjawaban di PT Royal Coconut Gorontalo.
2. Wawancara, yaitu teknik pengumpulan informasi secara mendalam mengenai praktik akuntansi pertanggungjawaban, tantangan yang dihadapi, serta pandangan internal terhadap sistem yang diterapkan.
3. Dokumentasi, yaitu pengumpulan dokumen-dokumen yang berkaitan dengan sejarah perusahaan, struktur organisasi, laporan realisasi anggaran, laporan pertanggungjawaban, serta dokumen lain yang relevan.

Menurut Sugiyono (2019), analisis data kualitatif dilakukan secara interaktif dan berlangsung terus-menerus hingga data dinilai jenuh. Proses analisis ini melibatkan tiga tahapan yang berlangsung secara simultan, yaitu:

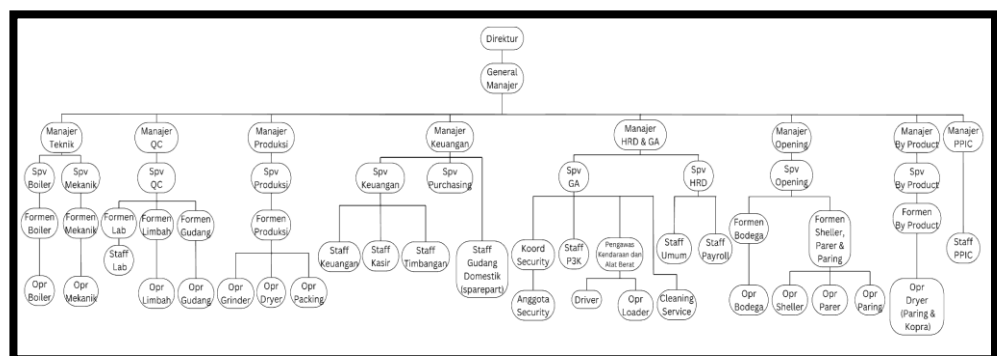
1. Reduksi data, yaitu proses menyederhanakan dan memilah data sesuai fokus penelitian.
2. Penyajian data, yaitu pengorganisasian data agar dapat ditarik kesimpulan.
3. Penarikan kesimpulan/verifikasi, yaitu interpretasi terhadap makna data untuk menjawab rumusan masalah.

Hasil dan pembahasan

Hasil

1. Struktur organisasi

Struktur organisasi merupakan salah satu indikator penting dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban. Gambar 1 menyajikan pembagian tugas, wewenang, dan tanggung jawab pada setiap jenjang manajerial serta karyawan di PT Royal Coconut Gorontalo. Keberadaan struktur organisasi tersebut memudahkan identifikasi peran, fungsi, dan otoritas masing-masing pihak yang terlibat di dalam perusahaan. PT Royal Coconut Gorontalo menerapkan struktur organisasi fungsional, di mana pimpinan tertinggi memiliki kewenangan penuh dalam pengambilan keputusan strategis yang berkaitan dengan arah perusahaan. Struktur ini memungkinkan efisiensi dalam pengelolaan operasional harian, karena setiap departemen fokus pada tugas-tugas fungsional spesifik sesuai dengan bidangnya.



Gambar 1. Struktur organisasi

2. Penyusunan anggaran

Proses penyusunan anggaran di PT Royal Coconut Gorontalo diawali oleh manajemen puncak yang menetapkan kerangka anggaran tahunan berdasarkan laporan keuangan sebelumnya serta proyeksi kondisi pasar. Alokasi anggaran kemudian didistribusikan ke masing-masing divisi oleh departemen keuangan, berdasarkan target kinerja yang telah ditetapkan. Evaluasi terhadap usulan atau kebutuhan tambahan dilakukan secara internal oleh departemen keuangan, namun forum koordinasi yang tersedia bersifat informatif, bukan deliberatif. Keputusan akhir tetap berada di tangan manajemen puncak, yang mencerminkan pendekatan top-down. Dalam situasi

ketidaksesuaian antara anggaran dan kondisi keuangan perusahaan, manajemen melakukan penyesuaian secara sepihak, yang sering kali menyebabkan ketidaksesuaian antara rencana kerja divisi dan ketersediaan dana. Setelah melalui tahapan tersebut, dokumen anggaran disahkan dan digunakan sebagai dasar operasional serta evaluasi kinerja tahunan.

3. Penggolongan biaya terkendali dan tidak terkendali
PT Royal Coconut Gorontalo telah menerapkan penggolongan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali sebagai bagian dari upaya meningkatkan akuntabilitas keuangan. Pengendalian dilakukan oleh departemen keuangan melalui pemantauan realisasi anggaran secara berkala serta verifikasi terhadap setiap divisi. Tujuan utamanya adalah memastikan pelaksanaan anggaran tetap konsisten dengan alokasi yang telah ditetapkan, serta mencegah terjadinya pemborosan.
4. Klasifikasi kode rekening
Perusahaan telah menerapkan sistem pengkodean rekening yang sistematis pada setiap transaksi. Setiap biaya dicatat dan dikelompokkan berdasarkan jenis aktivitas, sehingga memudahkan identifikasi penyimpangan biaya, pengoptimalan alokasi sumber daya, serta meningkatkan efektivitas pengambilan keputusan keuangan.
5. Penyusunan laporan pertanggungjawaban
PT Royal Coconut Gorontalo menyusun laporan realisasi anggaran yang memuat perbandingan antara anggaran dan realisasi biaya, termasuk persentase deviasi. Laporan ini berfungsi sebagai alat evaluasi terhadap pengelolaan biaya operasional, serta sebagai bentuk pertanggungjawaban manajerial. Namun demikian, masih ditemukan penggabungan beberapa jenis biaya dalam satu akun tanpa klasifikasi yang rinci.
6. Penilaian kinerja manajer pusat biaya
Penilaian kinerja manajer pusat biaya dilakukan berdasarkan efisiensi penggunaan anggaran. Evaluasi dilakukan dengan membandingkan antara anggaran dan realisasi, serta mengidentifikasi penyimpangan. Sistem reward and punishment diterapkan untuk mendorong motivasi dan meningkatkan kinerja manajerial.

Pembahasan

1. Struktur organisasi
Struktur organisasi di PT Royal Coconut Gorontalo secara jelas menggambarkan pembagian wewenang, tanggung jawab, serta hubungan antarunit kerja. Dengan struktur fungsional, setiap unit memiliki fokus spesifik yang mendukung efisiensi

operasional. Struktur ini sejalan dengan prinsip akuntansi pertanggungjawaban yang menekankan kejelasan peran dan otoritas.

2. Penyusunan anggaran

Meskipun seluruh divisi menyampaikan rencana kerja dan estimasi anggaran, keputusan final tetap berada di manajemen puncak. Hal ini menunjukkan bahwa proses penyusunan anggaran masih bersifat top-down. Kondisi ini dapat menghambat partisipasi unit kerja dan menyebabkan ketidaksesuaian antara kebutuhan operasional dan alokasi dana.

3. Penggolongan biaya

Penggolongan biaya terkendali dan tidak terkendali memungkinkan perusahaan melakukan evaluasi kinerja berdasarkan tanggung jawab manajerial. Sistem ini mendukung prinsip akuntansi pertanggungjawaban yang menekankan pada pengendalian internal dan pengukuran efisiensi.

4. Klasifikasi kode rekening

Sistem pengkodean rekening telah diterapkan secara konsisten dan sesuai standar perusahaan. Penggunaan kode rekening mempermudah pemantauan transaksi dan analisis biaya, serta memperkuat keandalan laporan keuangan perusahaan.

5. Penyusunan laporan pertanggungjawaban

Laporan pertanggungjawaban telah berfungsi sebagai instrumen kontrol dan evaluasi kinerja. Namun demikian, penggabungan biaya dalam satu akun tanpa klasifikasi yang jelas dapat mengurangi akurasi evaluasi. Oleh karena itu, dibutuhkan perbaikan dalam sistem klasifikasi untuk mendukung transparansi dan akuntabilitas yang lebih baik.

6. Penilaian kinerja

Penilaian kinerja manajer pusat biaya telah dilakukan dengan mengacu pada laporan pertanggungjawaban, dan didukung sistem insentif berbasis reward and punishment. Sistem ini dinilai mampu meningkatkan motivasi dan kinerja karyawan, serta mendukung pencapaian target perusahaan secara lebih optimal.

Kesimpulan

Struktur organisasi PT Royal Coconut Gorontalo telah disusun secara memadai dan sesuai dengan prinsip akuntansi pertanggungjawaban. Pembagian tugas, wewenang, dan tanggung jawab pada setiap unit organisasi dilakukan dengan jelas, sehingga memungkinkan pelimpahan tanggung jawab kinerja kepada masing-masing manajer pusat biaya. Penyusunan anggaran dilakukan setiap tahun dengan melibatkan seluruh divisi dalam penyampaian rencana kerja masing-masing, namun keputusan akhir tetap berada pada manajemen puncak melalui pendekatan

top-down budgeting. Keterlibatan manajer pusat biaya dalam proses penyusunan anggaran masih terbatas, sehingga anggaran belum sepenuhnya mencerminkan kondisi operasional aktual di lapangan.

Dalam hal pengelolaan biaya, perusahaan telah menerapkan penggolongan biaya menjadi biaya terkendali dan tidak terkendali, yang menunjukkan pemahaman prinsip dasar akuntansi pertanggungjawaban. Meski demikian, kedalaman dan konsistensi penggolongan biaya dalam pelaporan masih perlu ditingkatkan agar analisis anggaran lebih akurat. Sistem klasifikasi kode rekening juga telah digunakan dalam pencatatan biaya dan pendapatan, mendukung pelaporan yang sistematis serta memudahkan pelacakan transaksi keuangan berdasarkan jenis aktivitas. Laporan pertanggungjawaban yang disusun berfungsi sebagai alat pengawasan dan evaluasi kinerja, meskipun masih ditemukan penggabungan beberapa jenis biaya dalam satu akun tanpa klasifikasi yang rinci, yang berpotensi mengurangi ketepatan analisis. Untuk penilaian kinerja, PT Royal Coconut Gorontalo menerapkan sistem reward and punishment guna memotivasi karyawan dan meningkatkan akuntabilitas. Sistem ini dinilai efektif dalam mendukung pencapaian tujuan organisasi serta sesuai dengan prinsip akuntansi pertanggungjawaban.

Daftar pustaka

- Aulia, T. Z., Alamsyah, S., Nurhayati, E., Yahawi, S. H., Martika, L. D., Puspasari, O. R., Safitri, A., Rarawahyuni, I., Indarto, S. L., Suhendar, D., Mispiyanti., Nurhayati, N., Purnama, D., Hamzah, A., Rohmatun, Y., Sari, W., Nurfatimah, S. N., Soleiman, E. C., Azifah, N., Syarifudin, S., Karyani, E., Nuraeni, E., & Srikalimah. (2021). *Konsep dan implementasi akuntansi comprehensive*. Insania.
<https://rama.uniku.ac.id/id/eprint/93/1/Konsep%20dan%20Implementasi.pdf>
- Budiarso, N. S., & Pontoh, W. (2025). *Metode riset kuantitatif dalam ilmu sosial*. Yayasan Widyantara Nawasena Raharja.
<https://www.ywnr.org/Katalog/METODE-RISET-KUANTITATIF-DALAM-ILMU-SOSIAL>
- Halim, A., Supomo, B., & Kusufi, M. S. (2012). *Akuntansi manajemen (akuntansi manajerial)*. BPFE Yogyakarta.
- Hariadi, B. (2002). *Akuntansi manajemen suatu sudut pandang, Edisi pertama*. BPFE Yogyakarta.
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield T. D. (2020). *Intermediate accounting: IFRS Edition*. John Wiley & Sons, Inc.
- Mowen, M. M., Hansen, D. R., & Heitger, D. L. (2018). *Managerial accounting: The cornerstone of business decision making, 7th Edition*. Cengage Learning.

- Mulyadi. (2018). *Akuntansi biaya*, Edisi ke-5. UPP STIM YKPN.
- Murhaban, & Adnan. (2020). *Sistem pengendalian manajemen*. Sefa Bumi Persada. <https://repository.unimal.ac.id/6166>
- Nopiyani, P. E., Budiasih, Y., Sintha, L., Ersafdi, I. R., Trisnawati, N. L. D. E., Mudmainna, Mulyani, A., Sarra, H. D., Indriana, I., Kusumawati, R., Yusniar, M. W., & Fajarsari, I. M. (2022). *Akuntansi manajemen*. Widina Bhakti Persada. <https://digilib.uki.ac.id/index.php?p=fstream-pdf&fid=62&bid=34311>
- Rudianto. (2012). *Pengantar akuntansi: Konsep & teknik penyusunan laporan keuangan*. Erlangga.
- Samryn, L. M. (2015). *Akuntansi manajemen: Informasi biaya untuk mengendalikan aktivitas operasi & investasi*. Kencana Prenada Media Group.
- Siregar, B., Suropto, B., Hapsoro, D., Lo, E. W., Herowati, E., Kusumasari, L., & Nurofik. (2013). *Akuntansi biaya*, Edisi ke-2. Salemba Empat.
- Sugiyono. (2019). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif dan R dan D*. Alfabeta.
- Warren, C. S., Reeve, J. M., & Duchac, J. E. (2018). *Accounting*, 27th Edition. Cengage Learning.
- Widodo, S. (1995). *Teori akuntansi*. Universitas Atma Jaya.
- Yaniawati, R. & Indrawan, R. (2024). *Metodologi penelitian: Konsep, teknik, dan aplikasi*. PT. Refika Aditama.