

**ANALISIS PENYIMPANGAN ANGGARAN BIAYA PROYEK  
SEBAGAI ALAT PENGAMBILAN KEPUTUSAN PADA  
PERUSAHAAN CV. BHAKTI PRIBUMI UTAMA  
DI MAKASSAR**



Diajukan Oleh :  
**DELNAFRI TADJANG**

No. Stambuk : 4598012005

**SKRIPSI**

Untuk Memenuhi salah satu persyaratan

Guna memperoleh gelar

Sarjana Ekonomi

**JURUSAN MANAJEMEN FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS "45"  
MAKASSAR  
2003**



## HALAMAN PENGESAHAN

JUDUL SKRIPSI : ANALISIS PENYIMPANGAN ANGGARAN  
BIAYA PROYEK SEBAGAI ALAT  
PENGAMBILAN KEPUTUSAN PADA  
PERUSAHAAN CV. BHAKTI PRIBUMI  
UTAMA DI MAKASSAR

NAMA MAHASISWA : DELNAFRI TADJANG

NO. STAMBUK : 4598012005


FAKULTAS : EKONOMI

JURUSAN : MANAJEMEN

MENYETUJUI :

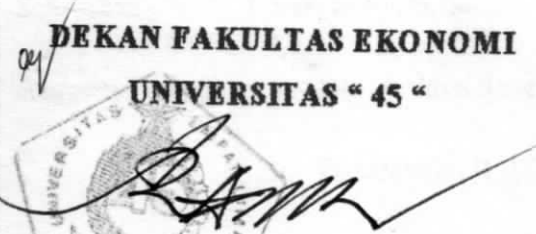
PEMBIMBING I

PEMBIMBING II

  
DR. ANDI JAYA SOSE, SE, MBA

  
HAERUDDIN SALEH, SE, MSI

MENGETAHUI DAN MENGESAHKAN  
Sebagai Salah Satu Syarat Memperoleh Gelar  
Sarjana Ekonomi Universitas "45" Makassar

  
DEKAN FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS "45"

THAMRIN ABDUH, SE, MSI

KETUA JURUSAN MANAJEMEN

  
HERMINAWATI, SE, MM

Tanggal Pengesahan : .....

## PRAKATA

Puji syukur kami panjatkan kehadiran Tuhan Yang Maha Esa, berkat rahmat-Nyalah Penulis dapat menyelesaikan tulisan ini sebagai salah satu syarat untuk menyelesaikan studi dan memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomi Universitas "45" Makassar.

Selanjutnya kami haturkan terima kasih yang setulus-tulusnya dan doa anakda kepada Ayahanda dan Ibunda yang tercinta, atas cinta kasih dan didikannya kepada anakda. Tak lupa Penulis ucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah memberi perhatian dan dukungannya, hingga penulis mendapatkan dorongan dan kemudahan dalam menyelesaikan tugas akademik tepat pada waktunya.

Penulis telah menerima banyak bantuan, bimbingan dan arahan dari bapak DR. Andi Jaya Sose, SE, MBA dan bapak Haeruddin Saleh, SE, MSi selaku pembimbing I dan II, atas segala bantuan dan bimbingan yang telah diberikan. Penulis ucapkan banyak terima kasih.

Tak lupa penulis juga mengucapkan banyak terima kasih kepada :

1. Bapak DR. Rahmad Baro, SH, Mh sebagai Rektor Universitas "45" Makassar
2. Bapak Thamrin Abduh, SE, MSi, selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas "45" Makassar
3. Ibu Herminawati, SE, MM, selaku Ketua Jurusan Manajemen Fakultas Ekonomi Universitas "45" Makassar.

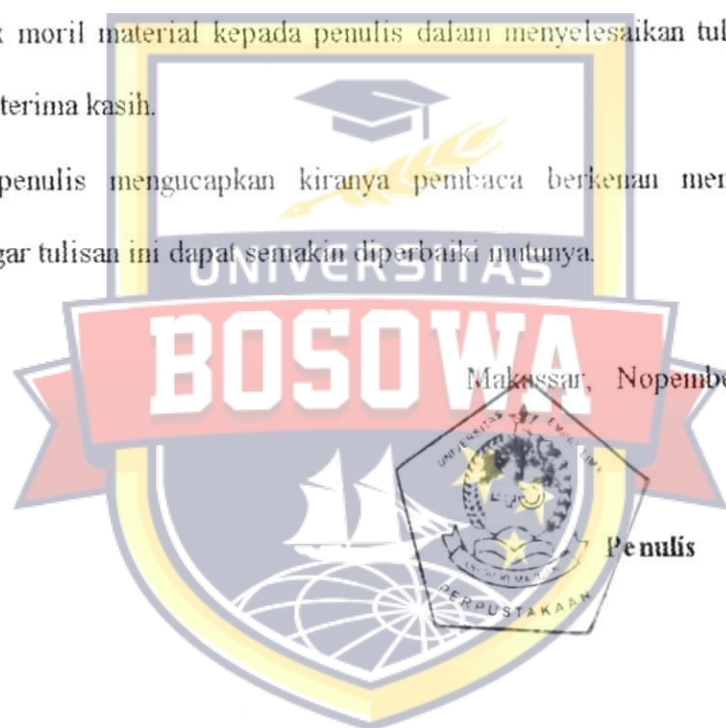
4. Bapak pimpinan CV. Bhakti Pribumi Utama serta staf yang telah berkenan menerima dan mengizinkan penulis untuk melakukan penelitian pada perusahaan yang dipimpinnya.
5. Teman-teman yang selalu memberi motivasi dan menghibur dalam pembuatan skripsi.

Kepada semua pihak yang telah berkenan memberikan bantuan, dukungan dan perhatian baik moril material kepada penulis dalam menyelesaikan tulisan ini, penulis sampaikan terima kasih.

Akhirnya penulis mengucapkan kiranya pembaca berkenan memberikan saran konstruktif agar tulisan ini dapat semakin diperbaiki mutunya.

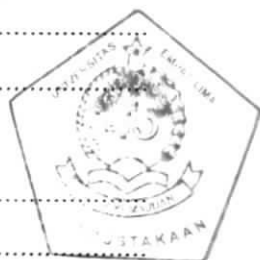
Makassar, Nopember, 2003

Penulis



## DAFTAR ISI

	<b>Halaman</b>
HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PENGESAHAN .....	ii
HALAMAN PENERIMAAN.....	iii
PRAKATA .....	iv
DAFTAR TABEL .....	vi
DAFTAR SKEMA.....	vii
<b>BAB I PENDAHULUAN .....</b>	<b>1</b>
1.1. Latar Belakang Masalah .....	1
1.2. Rumusan Masalah .....	3
1.3. Tujuan Penelitian .....	4
1.4. Manfaat Penelitian.....	4
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA .....</b>	<b>5</b>
2.1. Kerangka Teori .....	5
2.1.1. Pengertian dan Klasifikasi Biaya.....	5
2.1.2. Anggaran .....	13
2.1.3. Jenis-Jenis Anggaran.....	19
2.1.4. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Anggaran....	22
2.1.5. Analisis Varians.....	24
2.2. Kerangka Pikir .....	30
2.3. Hipotesis .....	32
<b>BAB III METODOLOGI PENELITIAN .....</b>	<b>33</b>
3.1. Daerah dan Waktu Penelitian .....	33
3.2. Metode Pengumpulan Data .....	33
3.3. Jenis dan Sumber Data .....	34



3.4. Metode Analisis .....	35
3.5. Definisi Operasional .....	36
<b>BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN.....</b>	<b>37</b>
4.1. Gambaran Umum Perusahaan .....	37
4.1.1. Sejarah Singkat Perusahaan .....	37
4.1.2. Struktur Organisasi .....	38
4.1.3. Uraian Tugas.....	39
4.2. Anggaran dan Realisasi Biaya Proyek.....	40
4.2.1. Anggaran dan Realisasi Biaya Material Langsung	41
4.2.2. Anggaran dan Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung.....	45
4.2.3. Anggaran dan Realisasi Biaya Overhead Proyek	48
4.3. Varians Biaya Proyek.....	51
4.3.1. Varians Biaya Material Langsung.....	51
4.3.2. Varians Biaya Tenaga Kerja Langsung .....	57
4.3.3. Varians Biaya Overhead Proyek.....	62
<b>BAB V SIMPULAN DAN SARAN.....</b>	<b>65</b>
5.1. Simpulan.....	65
5.2. Saran-saran.....	66
<b>DAFTAR PUSTAKA .....</b>	<b>67</b>

## DAFTAR TABEL

TABEL 4.1.	ANGGARAN BIAYA MATERIAL LANGSUNG TAHUN 2002 .....	44
TABEL 4.2.	REALISASI BIAYA MATERIAL LANGSUNG TAHUN 2002 .....	45
TABEL 4.3.	ANGGARAN BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG TAHUN 2002 .....	47
TABEL 4.4.	REALISASI BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG TAHUN 2002 .....	48
TABEL 4.5.	ANGGARAN BIAYA OVERHEAD PABRIK TAHUN 2002 .....	49
TABEL 4.6.	REALISASI BIAYA OVERHEAD PABRIK TAHUN 2002 .....	50
TABEL 4.7.	HASIL PERHITUNGAN VARIANS BIAYA MATERIAL LANGSUNG TAHUN 2002 .....	56
TABEL 4.8.	HASIL PERHITUNGAN VARIANS BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG TAHUN 2002 .....	61
TABEL 4.9.	HASIL PERHITUNGAN VARIANS BIAYA OVERHEAD PROYEK TAHUN 2002.....	64

## DAFTAR SKEMA

	Halaman
SKEMA 2.1. KERANGKA PIKIR .....	31
SEKMA 4.1. STRUKTUR ORGANISASI PERUSAHAAN CV. BHAKTI PRIBUMI UTAMA MAKASSAR TAHUN 2002.....	38





## BAB I PENDAHULUAN

### 1.1. Pendahuluan

Pengoperasian suatu perusahaan dilandasi oleh tujuan untuk menjamin kelangsungan hidup perusahaan yakni melalui pertumbuhan dan profitabilitas sehingga dengan tujuan tersebut dituntut kemampuan para manager dalam mengelola perusahaan secara menyeluruh agar perusahaan dapat tumbuh dan berkembang.

Dalam upaya mendukung pengoperasian perusahaan, tentunya tak terlepas dari kebutuhan akan biaya untuk membelanjai seluruh aktivitas yang dilakukan. Dengan demikian, maka dapat dikatakan bahwa biaya merupakan faktor utama bagi perusahaan untuk menjalankan kegiatan operasionalnya. Untuk itu, seyogyanyalah jika manajemen perusahaan lebih jeli dalam memperhitungkan biaya yang akan dikeluarkan agar tidak terjadi kelebihan ataupun kekurangan biaya.

Agar tercapai laba yang optimal, maka biaya-biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan harus dapat dikendalikan sehingga penggunaannya dapat seefisien mungkin. Hal ini disebabkan karena sumber-sumber ekonomi yang dimiliki oleh perusahaan sangat terbatas. Untuk itu, diperlukan rencana kerja dan anggaran sebagai dasar pengendalian dalam operasi perusahaan.

Penetapan biaya standar sangat dibutuhkan untuk mengukur efisien dan efektifnya biaya-biaya yang digunakan untuk dipakai sebagai tolak ukur, sehingga apabila biaya yang dikeluarkan sesungguhnya lebih besar dari tolak ukur, tidak

menguntungkan dan sebaliknya pengeluaran sesungguhnya lebih kecil dari standar dianggap menguntungkan.

Untuk itu, analisis biaya perlu dilakukan untuk mengetahui penyimpangan-penyimpangan yang terjadi yaitu dengan membandingkan antara biaya yang dianggarkan dengan realisasi biaya yang terjadi sehingga tingkat efisiensinya dapat diketahui oleh manajemen perusahaan. Selain itu, analisis biaya dapat dilakukan dengan membandingkan biaya sesungguhnya tahun yang diteliti dengan biaya tahun sebelumnya.

Berkaitan dengan pengendalian biaya, CV. Bhakti Pribumi Utama sebagai perusahaan yang aktivitasnya bergerak di bidang kontraktor, juga menganggap perlu untuk melakukan penyusunan anggaran yang dimaksudkan untuk memudahkan penggunaan biaya proyek.

Dalam kegiatan pembelanjaan selama proses pelaksanaan proyek, baik untuk biaya bahan/material, upah tenaga kerja, alat dan lain sebagainya, perlu adanya suatu pedoman agar pelaksanaan pembiayaan proyek dapat dikendalikan dengan baik, dalam upaya untuk mencapai salah satu sasaran yaitu efisiensi.

Pedoman yang dijadikan patokan oleh perusahaan untuk mengendalikan penggunaan pembelanjaan tersebut dalam pelaksanaan proyek adalah anggaran biaya pelaksanaan proyek dimana sasarannya adalah untuk mematok biaya pelaksanaan atau memberikan batasan cost yang tersedia untuk keperluan bahan, upah dan alat serta pembiayaan lainnya dalam total biaya proyek yang berfungsi

sebagai tolak ukur /alat kendali biaya dan digunakan sebagai dasar dalam pembuatan program pengendalian biaya proyek.

Berdasarkan hasil pantauan yang penulis lakukan selama masa penelitian, menunjukkan bahwa meskipun CV. Bhakti Pribumi Utama telah berusaha seoptimal mungkin menetapkan metode-metode yang dianggap realistis untuk mengestimasi biaya proyek, namun tetap menunjukkan adanya selisih jika dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan yang pada akhirnya berdampak pada perolehan laba bagi perusahaan dan yang lebih parah adalah proyek diselesaikan tidak di bawah kendali anggaran yang telah ditetapkan.

Berdasarkan hal tersebut, kemudian penulis tertarik untuk meneliti serta membahas tentang seberapa baik penerapan anggaran biaya proyek yang dilakukan oleh CV. Bhakti Pribumi Utama, sehingga penyimpangan yang terjadi semaksimal mungkin dapat diperkecil, dengan memilih judul :

“ Analisis Penyimpangan Anggaran Biaya Proyek Sebagai Alat Pengambilan Keputusan pada perusahaan CV. Bhakti Pribumi Utama di Makassar.”

## 1.2. Masalah Pokok

Setelah mengkaji latar belakang masalah sebagaimana yang dikemukakan di atas, penulis mencoba merumuskan masalah dengan membatasi pada ruang lingkup penerapan analisis varians penggunaan biaya proyek, yaitu :

“Apakah pengendalian biaya proyek yang dilakukan oleh perusahaan dalam kaitannya dengan varians penggunaan biaya dalam pengelolaan proyek telah dilaksanakan secara efektif dan efisien ?”

### 1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan utama dilakukannya penelitian ini adalah sebagai berikut :

- Untuk mengetahui kemudian menganalisis sebab-sebab terjadinya varians biaya proyek pada perusahaan CV. Bhakti Pribumi Utama Makassar.
- Untuk mengevaluasi pelaksanaan penyusunan anggaran biaya proyek yang dilakukan oleh perusahaan.

### 1.4. Manfaat Penelitian

Manfaat yang diharapkan diperoleh setelah melakukan penelitian ini adalah sebagai berikut :

- Dapat dijadikan sebagai bahan masukan bagi pihak manajemen perusahaan dalam penyusunan anggaran biaya proyek.
- Memberikan pemahaman alternatif bagi pembaca, khususnya mahasiswa terhadap arti pentingnya penyusunan anggaran biaya khususnya biaya proyek
- Sebagai bahan perbandingan antara teori yang dipelajari dengan praktek yang sebenarnya terjadi di lapangan untuk kemudian dapat penulis jadikan sebagai input untuk mengaplikasikannya pada keadaan yang sesungguhnya

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA



#### 2.1. Kerangka Teori

##### 2.1.1. Pengertian dan Klasifikasi Biaya

Dalam usaha mengelola perusahaan, diperlukan informasi biaya yang sistematis dan komparatif serta data analisis biaya dan laba. Informasi ini membantu manajemen untuk menetapkan sasaran laba perusahaan, menetapkan target departemen yang menjadi pedoman manajemen menengah dan operasi menuju pencapaian sasaran akhir, mengevaluasi keefektifan rencana, mengungkapkan keberhasilan atau kegagalan dalam bentuk tanggung jawab yang spesifik dan menganalisis serta memutuskan pengadaaan penyesuaian dan perbaikan agar seluruh organisasi tetap bergerak maju secara seimbang menuju tujuan yang telah ditetapkan. Sistem informasi biaya yang terpadu dan terkoordinasi hanya akan menyediakan informasi yang benar-benar diperlukan oleh setiap manajer yang bertanggung jawab. Guna pencapaian tujuan ini, sistem tersebut harus dirancang untuk memberikan informasi tepat pada waktunya. Selanjutnya, informasi ini harus dikomunikasikan secara efektif. Untuk itu, kebutuhan akan pengendalian biaya menjadi hal yang dominan.

Untuk melaksanakan tanggung jawab perencanaan dan pengendalian biaya, manajer membutuhkan informasi tentang biaya. Kebutuhan informasi biaya paling sering berkaitan dengan biaya-biaya organisasi. Menghasilkan pendapatan tidaklah menjamin adanya laba. Pengetahuan mengenai biaya-biaya dapat membuat

perbedaan signifikan dalam keberhasilan keuangan sebuah perusahaan. Entitas-entitas bisnis yang sangat memahami dan mengendalikan biaya-biaya mereka biasanya yang menimba sukses.

Sebagaimana yang diketahui bahwa produksi memerlukan biaya. Sebagian besar biaya dipergunakan untuk membeli bahan baku, membayar gaji dan upah, membeli bahan pembantu (misalnya minyak pelumas untuk mesin yang digunakan) dan belanja barang-barang lainnya. Bahan baku, gaji, bahan pembantu dan barang-barang lain tersebut dibutuhkan dalam proses produksi. Tanpa barang-barang tersebut, produksi tidak dapat dilaksanakan. Jadi, barang-barang tersebut mempunyai arti bagi kemajuan produsen. Tanpa proses produksi, produsen tidak dapat menambah kemakmuran. Karena itu barang-barang tersebut dikatakan mempunyai nilai dalam proses produksi.

Dalam proses produksi, barang-barang tersebut (bahan baku, gaji dan sebagainya) habis digunakan ini berarti bahwa barang-barang tersebut dikorbankan demi terbentuknya barang baru. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa dalam proses produksi dikorbankan sejumlah nilai.

Berdasarkan penjabaran ini, M. Fuad dkk (2001 : 153) membuat sebuah pengertian tentang biaya bahwa : “ Biaya yaitu suatu nilai yang dikorbankan dalam suatu proses produksi untuk mencapai suatu hasil produksi.”

Pengertian yang dikemukakan di atas, menegaskan pula bahwa pengertian biaya tidak hanya terbatas pada pengorbanan yang dinyatakan dalam rupiah, yang perlu dan tidak dapat dihindarkan.

Pendapat lain tentang biaya dikemukakan Abbas Kartadinata (2000 : 240) bahwa :

“ Istilah biaya sering digunakan sinonim dengan istilah expense tetapi sering juga istilah biaya digunakan untuk assets (aktiva) dan expenses. Biaya dapat diartikan sebagai harga yang harus dibayar untuk memperoleh sesuatu tetapi harga juga mungkin digunakan untuk menunjukkan harga pasar yang wajar dari sesuatu yang kita berikan untuk memperoleh sesuatu yang lain. Sedangkan istilah expense menunjukkan nilai pengorbanan atau ukuran pengeluaran barang dan jasa yang dipasangkan dengan pendapatan untuk menentukan rugi laba.”

Berdasarkan pengertian yang dikemukakan di atas, dapat disimpulkan bahwa sebagian dari istilah-istilah biaya itu digunakan sehubungan dengan akumulasi data biaya untuk keperluan penilaian persediaan dan untuk penyusunan laporan-laporan keuangan. Data biaya jenis ini bersumber pada buku-buku dan catatan perusahaan. Tetapi untuk keperluan perencanaan, analisis dan pengambilan keputusan, orang harus berhadapan dengan masa depan dan berusaha menghitung biaya terselubung, biaya diferensial, biaya kesempatan yang harus didasarkan pada sesuatu yang lain dari biaya masa lampau. Oleh sebab itu merupakan persyaratan dasar bahwa biaya harus diartikan dalam hubungannya dengan tujuan dan keperluan penggunaannya. Suatu permintaan akan data biaya harus disertai dengan penjelasan mengenai tujuan dan keperluan penggunaannya, karena data biaya yang sama belum tentu dapat memenuhi semua tujuan dan keperluan.

Dalam konsep biaya dikenal konsep *differential cost for differential purposes* atau biaya yang berbeda untuk tujuan yang berbeda. Oleh karena itu, biaya dapat digolongkan ke dalam beberapa pengertian sesuai dengan tujuan dari penggunaan biaya tersebut. Penggolongan biaya menurut Matz dan Usri yang dikutip oleh Suyadi Prawirosentono (2002 : 171) adalah sebagai berikut :

- “ 1. Menurut sifat atau klasifikasi alamiah
2. Dikaitkan dengan periode akunting dimana biaya-biaya itu dikeluarkan
3. Menurut Kecenderungan untuk berubah, sesuai dengan perubahan volume kegiatan
4. Menurut hubungannya dengan produk
5. Menurut hubungannya dengan bagian-bagian produksi
6. Untuk perencanaan dan pengendalian
7. Biaya untuk analisis.”

#### 1. Penggolongan biaya sehubungan dengan sifat

Total biaya dalam suatu perusahaan manufaktur terdiri dari biaya produksi manufaktur dan biaya komersial, rinciannya adalah sebagai berikut :

- a. *Manufacturing cost* atau *factory cost*, terdiri dari unsur-unsur biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya yang tidak langsung
- b. Biaya komersial, terdiri dari biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum
  - Biaya pemasaran, dimulai dari sejak biaya-biaya produk berakhir, yaitu saat produksi telah selesai dalam produknya dalam kondisi yang siap dijual. Misalnya biaya pengangkutan.
  - Biaya administrasi dan umum yaitu biaya administrasi dan biaya umum yang dikeluarkan untuk mendukung terlaksananya proses produksi perusahaan.



Misalnya gaji pegawai administrasi, biaya sewa telepon, pos pemeliharaan gedung, listrik untuk kantor dan sebagainya.

## 2. Penggolongan biaya dihubungkan dengan periode akuntansi

Penggolongan biaya yang dikeluarkan berdasarkan periode akuntansi dibagi menjadi :

- a. *Capital expenditure* ialah biaya yang masa manfaatnya dapat dinikmati lebih dari satu periode akuntansi. Pada saat terjadinya pengeluaran biaya tersebut disajikan sebagai aktiva dalam neraca. Misalnya biaya pemeliharaan mesin, gedung dan sebagainya.
- b. *Revenue expenditure* ialah biaya yang manfaatnya berlaku untuk suatu periode akuntansi yang sedang berjalan. Biaya tersebut terjadi dan dicatat sebagai pengeluaran di dalam perhitungan rugi laba perusahaan. Penggolongan atas dasar periode akuntansi bertujuan untuk perhitungan laba atau rugi.

## 3. Penggolongan biaya dihubungkan dengan perubahan volume aktivitas

Penggolongan biaya ini terdiri dari biaya tetap, biaya variabel dan biaya semi variabel.

- a. Biaya tetap ialah biaya yang jumlah totalnya tidak dipengaruhi oleh adanya perubahan volume produksi. Misalnya biaya penyusutan
- b. Biaya variabel ialah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume produksi. Misalnya biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan lain sebagainya.

- c. Biaya semi variabel ialah biaya yang jumlah totalnya berubah tidak sebanding dengan perubahan volume produksi. Misalnya biaya pengawasan, biaya pemeliharaan, reparasi mesin dan sebagainya.

#### 4. Penggolongan Biaya Dalam Hubungannya dengan Produk

Dalam hubungannya dengan produk, biaya dapat dibagi menjadi tiga jenis, yaitu :

- Biaya bahan baku langsung ialah seluruh bahan baku yang merupakan bagian integral dari produk jadi.
- Biaya upah buruh langsung ialah biaya tenaga kerja yang langsung memproduksi produk.
- Biaya-biaya produksi tidak langsung ialah seluruh biaya produksi selain biaya bahan baku langsung dan upah buruh langsung.

Penggolongan biaya menurut hubungannya dengan produk ini bertujuan untuk pembebanannya dan alokasi biaya dalam proses penetapan biaya.

#### 5. Penggolongan biaya sehubungan dengan pembagian departemen bagian

Untuk tujuan-tujuan produksi, suatu perusahaan manufaktur dibagi menjadi dua departemen, yaitu :

- Departemen produksi ialah departemen yang berperanan melaksanakan proses produksi secara langsung
- Departemen pelayanan ialah departemen yang tidak langsung berperanan dalam proses produksi, tetapi memberikan bantuan untuk kelancaran produksi.

Penggolongan biaya berdasarkan pembagian departemen ini bertujuan untuk pengawasan efisiensi dan alokasi pembebanan biaya langsung dan tidak langsung secara tepat.

#### **6. Penggolongan biaya untuk perencanaan dan pengendalian**

Informasi biaya yang lengkap dan tepat sangat diperlukan dalam menentukan rencana anggaran perusahaan dimasa datang. Biaya-biaya yang berhubungan dengan perencanaan pengawasan adalah biaya tetap dan biaya variabel.

Perdasarkan penggolongan biaya tersebut pihak manajemen dapat menyusun anggaran dan biaya standar dengan ketentuan :

- Anggaran merupakan batas maksimum biaya yang tidak boleh dilampaui.
- Biaya standar merupakan biaya yang dijadikan dasar biaya pada suatu periode operasi produksi

Anggaran dan biaya standar telah ditetapkan sebelumnya. Lalu dibandingkan dengan biaya aktualnya. Kalau terjadi perbedaan antara anggaran, standar biaya dengan biaya aktual, maka harus diteliti faktor yang menyebabkannya.

#### **7. Penggolongan biaya sehubungan dengan analisis**

Dalam menghadapi masalah memilih berbagai alternatif keputusan yang tersedia, pemilihan alternatif keputusan bisa didasarkan kepada alternatif mana yang paling penting (relevan) untuk dipilih. Oleh karena itu, dapat digunakan konsep-konsep biaya yang disesuaikan dengan tujuan. Dalam hal ini konsep biaya relevan sangat diperlukan dalam analisis untuk mengambil keputusan.

Dasar pemilihan suatu alternatif adalah membandingkan antara hasil dengan biaya yang diperlukan di masa yang akan datang. Jadi hasil yang diharapkan “dihadapkan” pada biaya yang menurut taksiran harus dikeluarkan. Singkatnya, biaya relevan adalah biaya yang ditaksir untuk masa yang akan datang. Walaupun tidak semua biaya yang ditaksir itu relevan.

Jadi, secara umum yang dimaksud biaya relevan adalah biaya yang diharapkan untuk waktu yang akan datang yang besarnya dapat berbeda pada masing-masing alternatif.

Dalam berbagai buku dinyatakan bahwa pengertian biaya relevan sebetulnya merupakan suatu konsep baru untuk beberapa jenis biaya yang masing-masing mempunyai nama sendiri, antara lain biaya-biaya sebagai berikut :

- *Opportunity cost* ialah keuntungan potensial yang terpaksa dilepaskan karena memilih alternatif lain.
- *Sunk Cost* ialah biaya yang telah dikeluarkan pada masa lalu. Namun karena suatu keadaan tertentu dianggap tidak benar. Tetapi biaya ini harus dianggap sebagai biaya yang tidak relevan.
- *Differential cost* ialah tambahan positif (bertambah besar) atau negatif (bertambah kecil) dari total cost yang disebabkan berubahnya volume produksi karena perubahan volume penjualan.
- *Replacement cost*, ialah biaya yang diperlukan untuk mengganti suatu aktiva tertentu.

- *Future cost* ialah biaya yang menurut taksiran harus dibayar pada waktu yang akan datang.

### 2.1.2. Anggaran

Anggaran adalah bukti nyata bahwa perusahaan telah mempunyai perencanaan formal untuk perusahaan secara keseluruhan maupun pada tingkat bagian atau pusat-pusat pertanggungjawaban, berlawanan dengan perusahaan yang beroperasi berdasarkan pendekatan intuisi. Keuntungan utama digunakannya perencanaan formal (anggaran) adalah adanya statemen secara eksplisit tidak hanya tentang tujuan yang akan dicapai, tetapi juga cara-cara untuk mencapai tujuan tersebut. Anggaran yang merupakan perencanaan untuk satu periode tertentu yang dinyatakan dalam angka-angka dengan satuan moneter, berkaitan dengan pengambilan keputusan karena dalam perencanaan tersebut manajer harus memilih alternatif yang terbaik dari alternatif-alternatif yang ada, yaitu alternatif yang dapat memberikan keuntungan yang maksimal bagi perusahaan.

Penyusunan anggaran adalah proses pengoperasionalan rencana dalam bentuk pengkuantifikasian, biasanya dalam unit moneter, untuk kurun waktu tertentu. Anggaran merupakan rencana yang diungkapkan secara kuantitatif dalam unit moneter untuk periode satu tahun. Program atau strategik plant yang telah disetujui pada tahap sebelumnya, merupakan titik awal dalam mempersiapkan anggaran. Anggaran menunjukkan jabaran dari program dengan menggunakan informasi terkini. Dalam anggaran, program dihubungkan dengan pusat-pusat

pertanggungjawaban, bukannya program secara individual yaitu anggaran yang menggambarkan biaya-biaya yang dikeluarkan oleh setiap manajer yang bertanggungjawab terhadap sebuah program atau bagian dari program. Proses penyusunan anggaran pada umumnya suatu proses negosiasi antara manajer pusat pertanggungjawaban dan atasannya. Hasil akhir dari proses negosiasi adalah persetujuan tentang perkiraan biaya yang akan terjadi selama satu tahun (untuk pusat biaya atau anggaran laba atau ROI yang disyaratkan untuk pusat-pusat laba atau pusat investasi).

Menurut RA. Supriyono dan Mulyadi (2001 : 82) bahwa :

“ Anggaran adalah suatu rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang, untuk menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun.”

Kemudian pengertian anggaran menurut pendapat Edy Sukarno (2000 : 145) bahwa "Anggaran merupakan rencana yang terorganisasi dan menyeluruh, dinyatakan dalam unit moneter untuk operasi dan sumber daya suatu perusahaan selama periode tertentu di masa yang akan datang."

Berdasarkan kedua pengertian yang dikemukakan di atas, dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan :

- Suatu rencana yang terorganisir dan terencana
- Rencana yang dinyatakan dalam unit moneter
- Rencana atas operasi dan sumber daya perusahaan
- Rencana di masa yang akan datang selama periode tertentu



Adapun ciri-ciri yang khas yang menjadi karakteristik dari anggaran menurut

Abdul Halim dkk (2000 : 173) adalah sebagai berikut :

- “ 1. Anggaran mengestimasi tingkat laba potensial dari suatu unit usaha
2. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan, walaupun satuan keuangan tersebut dibantu dengan data non keuangan.
3. Anggaran umumnya meliputi periode satu tahun
4. Anggaran merupakan komitmen manajemen, yang berarti bahwa manajer mau menerima tanggung jawab untuk mencapai target yang dianggarkan.
5. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi dari penyusunan anggaran
6. Anggaran yang telah disetujui diubah hanya jika terjadi kondisi khusus
7. Secara periodik, kinerja keuangan yang sesungguhnya dibandingkan dengan anggaran kemudian selisihnya dianalisis dan dijelaskan.

Sesuai dengan fungsi manajemen yang terdiri dari fungsi perencanaan, pelaksanaan dan pengawas dan fungsi anggaran juga demikian. Hal ini disebabkan anggaran sebagai alat manajemen dalam melaksanakan fungsinya.

Fungsi anggaran menurut M. Nafarin (2000 : 15) adalah sebagai berikut :

- “ 1. Fungsi perencanaan
2. Fungsi pelaksanaan
3. Fungsi pengawasan”

### 1. Fungsi Perencanaan

Anggaran merupakan alat perencanaan tertulis menuntut pemikiran yang teliti dan akan memberikan gambaran yang lebih nyata/jelas dalam unit dan uang. Misalnya laba tahun 1996 direncanakan setinggi-tingginya. Rencana yang dirumuskan dengan kata “setinggi-tingginya’ tidak jelas maksudnya, Karena laba

setinggi-tingginya bagi perusahaan yang satu tidak sama dengan perusahaan yang lain. Dalam anggaran, rencana laba setinggi-tingginya dirumuskan secara teliti dan nyata, yaitu dinyatakan secara kuantitatif.

Langkah pertama dalam perencanaan adalah penentuan tujuan. Pertanyaan yang harus dijawab di dalam penentuan tujuan misalnya Berapa "return on investment" yang ingin dicapai. Berapa tingkat pertumbuhan yang diinginkan? Dapatkah perusahaan bertindak sebagai pemimpin dalam industri yang dimasuki ataupun perusahaan hanya sebagai pengikut? Dapatkah perusahaan hanya berkonsentrasi pada produk yang telah dihasilkan ataupun perusahaan harus mengintroduksi jenis produk baru dan apa bentuk pasar yang dihaapi perusahaan?

Setelah tujuan ditentukan, maka tahap perencanaan berikutnya adalah penentuan strategi pokok yang akan digunakan untuk mencapai tujuan. Tahap perencanaan selanjutnya adalah penyusunan anggaran untuk setiap pusat pertanggungjawaban. Anggaran ini berfungsi sebagai alat perencanaan jangka pendek dan merupakan kesanggupan manajer pusat pertanggungjawaban untuk melaksanakan program atau bagian dari program dalam jangka pendek, umumnya satu tahun. Dalam penyusunan anggaran, manajer pusat pertanggungjawaban harus mempertimbangkan pengaruh lingkungan luar dan kondisi-kondisi perusahaan.

## 2. Fungsi pelaksanaan

Anggaran merupakan pedoman dalam pelaksanaan pekerjaan, sehingga pekerjaan dapat dilaksanakan secara selaras dalam mencapai tujuan (laba). Jadi



anggaran penting untuk menyelaraskan (koordinasi) setiap bagian kegiatan seperti bagian pemasaran, bagian umum, bagian produksi dan bagian keuangan .

### 3. Fungsi pengawasan

Anggaran merupakan alat pengawasan (*controlling*). Pengawasan berarti mengevaluasi (menilai) terhadap pelaksanaan pekerjaan, dengan cara :

- a. Memperbandingkan realisasi dengan rencana (anggaran)
- b. Melakukan tindakan perbaikan apabila dipandang perlu apabila terdapat penyimpangan yang merugikan.

Dengan demikian, anggaran mempunyai dua peran penting di dalam sebuah perusahaan. Di satu sisi anggaran berperan sebagai alat untuk perencanaan (*planning*) dan di satu sisi anggaran berperan sebagai alat untuk pengendalian (*control*) jangka pendek bagi suatu organisasi. Sebagai sebuah rencana tindakan, anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk mengendalikan kegiatan organisasi atau unit organisasi dengan cara membandingkan antara hasil sesungguhnya yang dicapai dengan rencana yang telah ditetapkan. Jika hasil sesungguhnya berbeda secara signifikan dari rencana, tindakan tertentu harus diambil untuk melakukan revisi yang perlu terhadap rencana.

Anggaran yang lengkap meliputi perencanaan untuk seluruh aktivitas perusahaan. Anggaran menginformasikan kepada manajemen tentang proyeksi kinerja, sebelum hingga sesudah rencana diimplementasikan. Disaat mempersiapkan anggaran, manajemen diminta untuk mencermati faktor-faktor yang mempengaruhi rencana perusahaan dan mengharuskan manajemen untuk menganalisis secara tajam

berbagai realitas yang ada. Karena itu, penyusunan anggaran dimulai dari titik yang paling kritis.

Manfaat yang diperoleh dari adanya penyusunan anggaran adalah sebagai berikut :

1. Manajemen dapat mengantisipasi kinerja mana yang terbaik berdasarkan berbagai alternatif perencanaan sebelum pelaksanaannya.
2. Akurasi dalam penyusunan anggaran sangat dibutuhkan dan pengkajian sangat bermanfaat bagi manajemen kendati anggaran bersangkutan belum dijalankan secara sempurna.
3. Manajemen bisa mencermati tinggi rendahnya prestasi yang dihasilkan, mengingat bahwa operasi yang berdasar anggaran mengacu pada standar kinerja.
4. Penganggaran meminta adanya organisasi yang lebih baik sehingga setiap manajemen mengerti kewenangan dan tanggung jawabnya. Implikasinya, bila terjadi sesuatu yang tidak sesuai rencana, manajemen bisa menunjuk pimpinan unit kerja mana yang harus bertanggungjawab.

Di samping manfaat yang diperoleh di atas, anggaran juga memiliki keterbatasan dalam penggunaannya. Keterbatasan anggaran adalah sebagai berikut :

1. Anggaran berdasarkan taksiran sehingga tidak selalu akurat. Aspek sensitivitas bisnis kerap mewarnai kualitas data.
2. Dalam penyusunan anggaran diperlukan partisipasi dari berbagai tindakan manajemen. Kondisi demikian cenderung menimbulkan permasalahan karena adanya ketidak selarasan hubungan antar karyawan.

3. Sekarang "instuisi bisnis" juga merupakan faktor penting yang senantiasa dipertimbangkan dan hakikat anggaran membantu dan bukan satu-satunya atau yang tertinggi dalam kebijakan manajemen.

### 2.1.3. Jenis-jenis Anggaran

Anggaran yang disusun perusahaan dapat diklasifikasi menjadi dua, yakni anggaran operasional dan anggaran keuangan. Anggaran operasional menyangkut bisnis inti perusahaan, yaitu barang dan jasa. Jadi, di sini banyak menjadi komponen produksi dan pemasaran. Sedangkan anggaran keuangan lebih berorientasi pada pengeluaran modal, dana tunai, pembayaran dan laporan keuangan.

Berdasarkan konsep pusat pertanggungjawaban, pengklasifikasian anggaran adalah sebagai berikut :

1. Anggaran operasi, terdiri dari :

- a. Anggaran biaya teknis

Anggaran ini biasa terdapat di perusahaan-perusahaan pabrikasi, mendiskripsikan biaya bahan baku, tenaga kerja yang akan digunakan, termasuk biaya-biaya overhead.

- b. Anggaran biaya kebijakan

Anggaran meliputi rencana pengeluaran untuk bagian administrasi, hukum, akuntansi, litbang dan bagian-bagian lain yang keluarannya tidak dapat diukur secara teliti.

c. Anggaran penghasilan

Anggaran ini dimaksudkan untuk mengukur efektivitas pemasaran dan penjualan dengan cara mengalikan harga keluaran per unit dengan jumlah (kuantitas) penjualan yang diprediksi.

d. Anggaran laba/proyeksi laba rugi

Pada prinsipnya, anggaran ini mempertemukan anggaran biaya dengan anggaran penghasilan. Dimanfaatkan oleh para manajer yang bertanggung jawab terhadap penghasilan dan biaya di pusat pertanggungjawaban masing-masing.

e. Anggaran (prakiraan) neraca

Prakiraan ini merupakan estimasi posisi keuangan perusahaan pada akhir periode anggaran. Setelah rencana-rencana yang disusun diimplementasikan. Gabungan anggaran-anggaran laba rugi dan neraca ini disebut master budget yang mana terdiri atas proyeksi laporan keuangan dan skedul-skedul pendukung untuk tahun yang akan datang.

2. Anggaran finansial

Anggaran finansial pada dasarnya merupakan perencanaan keuangan perusahaan yang terintegrasi dan terdiri atas anggaran kas, anggaran laporan keuangan dan anggaran investasi. Anggaran-anggaran ini disusun berdasarkan informasi yang telah dikembangkan dari anggaran penghasilan, anggaran biaya dan anggaran operasi. Ketiganya mempunyai tujuan utama, yaitu memferivikasi kontinuitas anggaran-anggaran operasi, penyusunan ketiga anggaran tersebut menunjukkan

bahwa aktivitas keuangan organisasi harus dipacu dengan anggaran operasional yang layak dan menunjukkan bagaimana pengaruh rencana operasi perusahaan terhadap aktivitas keuangan di masa yang akan datang.

Anggaran keuangan, terdiri dari :

a. Anggaran investasi

Anggaran investasi merupakan rencana investasi perusahaan di masa yang akan datang. Yang dimaksud investasi adalah penanaman modal pada aktiva tetap, seperti gedung, peralatan dan kendaraan. Investasi tersebut akan berpengaruh terhadap kebutuhan dan tunai di masa yang akan datang.

b. Anggaran kas

Anggaran ini memprediksikan pendapatan, biaya dan pengeluaran modal. Anggaran ini biasanya menjadi informasi tentang tingkat arus dana yang masuk-keluar perusahaan serta mencerminkan pula pola penerimaan dan penarikan uang tunai.

c. Anggaran laporan keuangan

Di samping anggaran kas, ada juga anggaran yang bersifat proyeksi atau ferforma, yaitu apa yang dinamakan neraca ferforma dan perhitungan laba rugi proforma

Kalau anggaran kas menyatakan posisi kas perusahaan yang diharapkan, maka anggaran laporan keuangan memberikan informasi tentang hal-hal yang menyangkut asset, kewajiban dan pos rugi laba. Laporan proforma disusun untuk mengidentifikasi hasil-hasil yang terantisipasi dari operasi yang

dianggarkan. Analisa laporan keuangan di masa lalu dan sekarang dapat menunjukkan arah perubahan posisi keuangan dan kinerja perusahaan.

#### 2.1.4. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Anggaran

Sebagaimana yang telah diuraikan sebelumnya bahwa suatu anggaran dapat berfungsi dengan baik bilamana taksiran-taksiran (forecast) yang termuat di dalamnya cukup akurat, sehingga tidak jauh berbeda dengan realisasinya nanti. Untuk bisa melakukan penaksiran secara lebih akurat, diperlukan berbagai data, informasi dan pengalaman yang merupakan faktor-faktor yang harus diper-  
timbangkan di dalam menyusun anggaran. Adapun faktor-faktor tersebut secara garis besar dapat dibedakan menjadi dua kelompok yang menurut Munandar (1998 : 11) adalah “ Faktor-faktor intern dan faktor-faktor ekstern.”

##### 1. Faktor-faktor intern

Yaitu data, informasi dan pengalaman yang terdapat di dalam perusahaan sendiri.

Faktor-faktor tersebut antara lain berupa :

- a. Penjualan tahun-tahun yang lalu
- b. Kebijakan perusahaan yang berhubungan dengan masalah harga jual, syarat pembayaran barang yang dijual, pemilihan saluran distribusi dan sebagainya.
- c. Kapasitas produksi yang dimiliki perusahaan
- d. Tenaga kerja yang dimiliki perusahaan, baik jumlahnya (kuantitatif) maupun keterampilan dan keahliannya (kualitatif).

- e. Modal kerja yang dimiliki perusahaan
- f. Fasilitas-fasilitas lain yang dimiliki oleh perusahaan
- g. Kebijakan-kebijaksanaan perusahaan yang berkaitan dengan pelaksanaan fungsi-fungsi perusahaan, baik di bidang pemasaran, di bidang produksi, di bidang pembelanjaan, di bidang administrasi maupun di bidang personalia

Sampai batas-batas tertentu, perusahaan masih dapat mengatur dan menyesuaikan faktor-faktor intern ini dengan apa yang diinginkan untuk masa yang akan datang. Misalnya modal kerja yang sekarang dimiliki dirasakan kurang untuk periode anggaran yang akan datang, maka perusahaan dalam batas-batas tertentu masih bisa menambahnya, misalnya dengan meminta kredit bank. Demikian pula halnya dengan mesin-mesin, peralatan-peralatan, tenaga kerja serta fasilitas-fasilitas lain, dalam batas-batas tertentu masih bisa disesuaikan dengan apa yang diinginkan untuk periode anggaran yang akan datang, baik ditambah maupun dikurangi. Oleh sebab itu, faktor-faktor intern ini sering disebut sebagai faktor yang *controlable* (dapat diatur), yaitu faktor-faktor yang dalam batas-batas tertentu masih bisa disesuaikan dengan keinginan atau kebutuhan untuk periode anggaran yang akan datang.

## 2. Faktor-faktor ekstern

Yaitu data, informasi dan pengalaman yang terdapat di luar perusahaan, tetapi dirasa mempunyai pengaruh terhadap kehidupan perusahaan. Faktor-faktor tersebut antara lain berupa :

- a. Keadaan persaingan
- b. Tingkat penghasilan masyarakat
- c. Tingkat pertumbuhan penduduk
- d. Tingkat pendidikan masyarakat
- e. Tingkat penyebaran penduduk
- f. Agama, adat istiadat dan kebiasaan-kebiasaan masyarakat
- g. Berbagai kebijaksanaan pemerintah, baik di bidang politik, ekonomi, sosial, budaya maupun keamanan.
- h. Keadaan perekonomian sosial maupun internasional, kemajuan teknologi dan sebagainya



Terhadap faktor-faktor ekstern ini, perusahaan tidak mampu untuk mengaturnya sesuai dengan apa yang diinginkannya dalam periode anggaran yang akan datang. Oleh karena itu, faktor-faktor ekstern ini sering disebut sebagai faktor yang *uncontrolable* (tidak dapat diatur) yaitu faktor-faktor yang tidak dapat diatur dan tidak dapat disesuaikan dengan keinginan perusahaan. Akibatnya perusahaanlah yang harus menyesuaikan dirinya, menyesuaikan kebijaksanaan-kebijaksanaannya dengan faktor-faktor tersebut.

#### 2.1.5. Analisis Varians

Penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar menurut Mulyadi (1999 : 424) disebut varians. Selisih biaya sesungguhnya dengan biaya standar



dianalisis dan dari analisis ini diselidiki penyebab terjadinya, untuk kemudian dicari jalan untuk mengatasi terjadinya selisih yang merugikan.

Hal senada juga dikemukakan oleh Abbas Kartadinata (2001 : 259) bahwa “Selisih (varians) adalah perbedaan yang timbul karena hasil sesungguhnya tidak sama dengan standar yang dapat disebabkan oleh faktor eksternal dan internal.”

Manajemen hanya dapat mengendalikan sebagian kecil faktor eksternal, tetapi seharusnya mempunyai satu pengawasan yang baik atas faktor internal. Oleh karena itu, faktor eksternal (selisih yang tidak dapat dikendalikan) harus dipisahkan dari faktor internal (selisih yang dapat dikendalikan). Analisis varians adalah satu teknik yang berharga untuk memisahkan keduanya yang dapat membantu manajemen dalam kaitannya dengan fungsi yang dapat dipertanggungjawabkan.

Jika dikaitkan dengan biaya proyek analisis varians biaya proyek merupakan proses menganalisa selisih biaya yang timbul karena perbedaan biaya produksi yang sesungguhnya terjadi dibandingkan dengan biaya produksi standar, dan menentukan penyebab selisih biaya produksi tersebut.

Analisis selisih biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung berbeda dengan analisis selisih biaya overhead proyek. Dalam analisis selisih biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung hanya dikenal dua macam kapasitas, kapasitas sesungguhnya dan kapasitas standar, sedangkan dalam analisis selisih biaya overhead pabrik dikenal tiga macam kapasitas yaitu kapasitas sesungguhnya,

kapasitas standar dan kapasitas normal (kapasitas yang terakhir ini digunakan untuk menghitung tarif biaya overhead pabrik).

Antara anggaran dan kenyataan (realisasi = aktual) jarang terdapat kesamaan, sehingga hampir selalu terjadi penyimpangan (selisih). Dalam realisasinya yang kita kehendaki bila terjadi penyimpangan, maka penyimpangan tersebut merupakan selisih (*varians*) yang menguntungkan (*favorable*), bukan selisih yang merugikan (*unfavorable*). Penyimpangan tersebut dapat disebabkan oleh volume (unit) yang tidak sesuai dengan anggaran, tetapi dapat juga karena harga/tarif per unit yang tidak sama dengan anggaran.

Untuk melakukan pengawasan anggaran, disamping dengan cara membuat laporan realisasi anggaran, manajer memerlukan analisis yang lebih dalam mengenai penyimpangan tersebut, yaitu dengan menggunakan analisis selisih, sebagaimana yang terlihat pada rumus yang dikemukakan oleh M. Nafarin (2000 : 154) yaitu :

a. Selisih biaya bahan baku

Selisih biaya bahan baku adalah selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan antara biaya bahan baku yang sesungguhnya terjadi dengan biaya bahan baku standar. Selisih biaya ini dapat disebabkan oleh perbedaan antara kuantitas sesungguhnya dengan kuantitas standar.

Selisih biaya bahan baku dapat dianalisis dengan tiga model, yaitu :

Model satu selisih

$$SBB = (HSt \times KSt) - (HS \times KS)$$

Model dua selisih

$$SHBB = (HSt - HS) \times KS$$

$$SKBB = (KSt - KS) \times HSt$$

Model tiga selisih

$$SHBB = (HSt - HS) \times KS$$

$$SKBB = (KSt - KS) \times HSt$$

$$SHKBB = (HSt - HS) \times (KSt - KS)$$

Penjelasan

SHBB = Selisih biaya bahan baku

SKBB = Selisih harga bahan baku

SKBB = Selisih kuantitas bahan baku

HKBB = Selisih harga dan kuantitas bahan baku

HSt = Harga standar

HS = Harga sesungguhnya

KSt = Kuantitas standar

KS = Kuantitas sesungguhnya

Apabila biaya bahan baku sesungguhnya lebih besar dari biaya bahan baku standar selisihnya bersifat tidak menguntungkan, sebaliknya apabila biaya bahan baku sesungguhnya lebih kecil dari biaya bahan baku standar selisih yang timbul bersifat menguntungkan

b. Selisih biaya tenaga kerja langsung

Selisih biaya tenaga kerja langsung adalah selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan antara biaya tenaga kerja langsung yang sesungguhnya dengan biaya tenaga kerja langsung standar. Selisih biaya ini disebabkan oleh perbedaan antara tarif upah sesungguhnya dengan tarif upah standar dan perbedaan antara jam kerja sesungguhnya dengan jam kerja standar.

Selisih biaya tenaga kerja langsung dapat dianalisis dengan tiga model, yaitu :

Model satu selisih

$$SBTKL = (TUST \times JKSt) \times JKS$$

Model dua selisih

$$STU = (TUST - TUS) \times JKSt$$

$$SEU = (JKSt - JKS) \times TUST$$

Model tiga selisih

$$STU = (TUST - TUS) \times JKSt$$

$$SEU = (JKSt - JKS) \times TUST$$

$$STEU = (TUST - TUS) \times (JKSt - JKS)$$

Penjelasan

SBTKL = Selisih biaya tenaga kerja langsung

STU = Selisih tarif upah

SEU = Selisih efisiensi upah

STEU = Selisih tarif dan efisiensi upah

TUST = Tarif upah standar

TUS = Tarif upah sesungguhnya

JKSt = Jam kerja standar

JKS = Jam kerja sesungguhnya

c. Selisih biaya overhead proyek (metode *variable costing*)

Selisih BOP adalah selisih biaya yang disebabkan adanya perbedaan antara BOP yang sesungguhnya terjadi dengan BOP standar.

Selisih biaya overhead pabrik dapat dihitung sebagai berikut :

Model satu selisih

Selisih BOP variabel = BOP variabel sesungguhnya – BOP variabel standar

Model dua selisih

Selisih pengeluaran = BOP Variabel sesungguhnya – BOP Variabel  
Dianggarkan pada jam sesungguhnya dicapai

Selisih efisiensi BOP = (Jam kerja standar – jam kerja sesungguhnya) x  
Variabel Tarif BOP variabel

d. Selisih biaya overhead proyek (metode *full costing*)

Metode satu selisih

Selisih BOP total = BOP sesungguhnya – BOP Standar

Metode dua selisih

Selisih terkendali = BOP Sesungguhnya .....	Rp. xx
BOP Tetap pada kapasitas normal .....	Rp. xx
BOP Vvariabel sesungguhnya .....	<u>Rp. xx</u>
BOP variabel pada kapasitas standar .....	Rp. xx
Selisih terkendali .....	<u><u>Rp. xx</u></u>

Selisih volume = Kapasiras normal – Kapasitas standar) x taraiif BOP

Metode tiga selisih

- Selisih pengeluaran = BOP esungguhnya – (BOP tetap apada kapasitas Normal + BOP variabel yang dianggarkan pada jam Kerja sesungguhnya
- Selisih kapasitas = (kapasitas normal - kapasitas sesungguhnya) x Tariff BOP total
- Selisih efisiensi = (Jam kerja standar - Jam kerja sesungguhnya) x tarif BOP total

Metode empat selisih

Selisih pengeluaran

Selisih kapasitas

Selisih efisiensi BOP Variabel =

(Jam kerja standar – jam kerja sesungguhnya) x tariff BOP variabel

Selisih efisiensi BOP tetap =

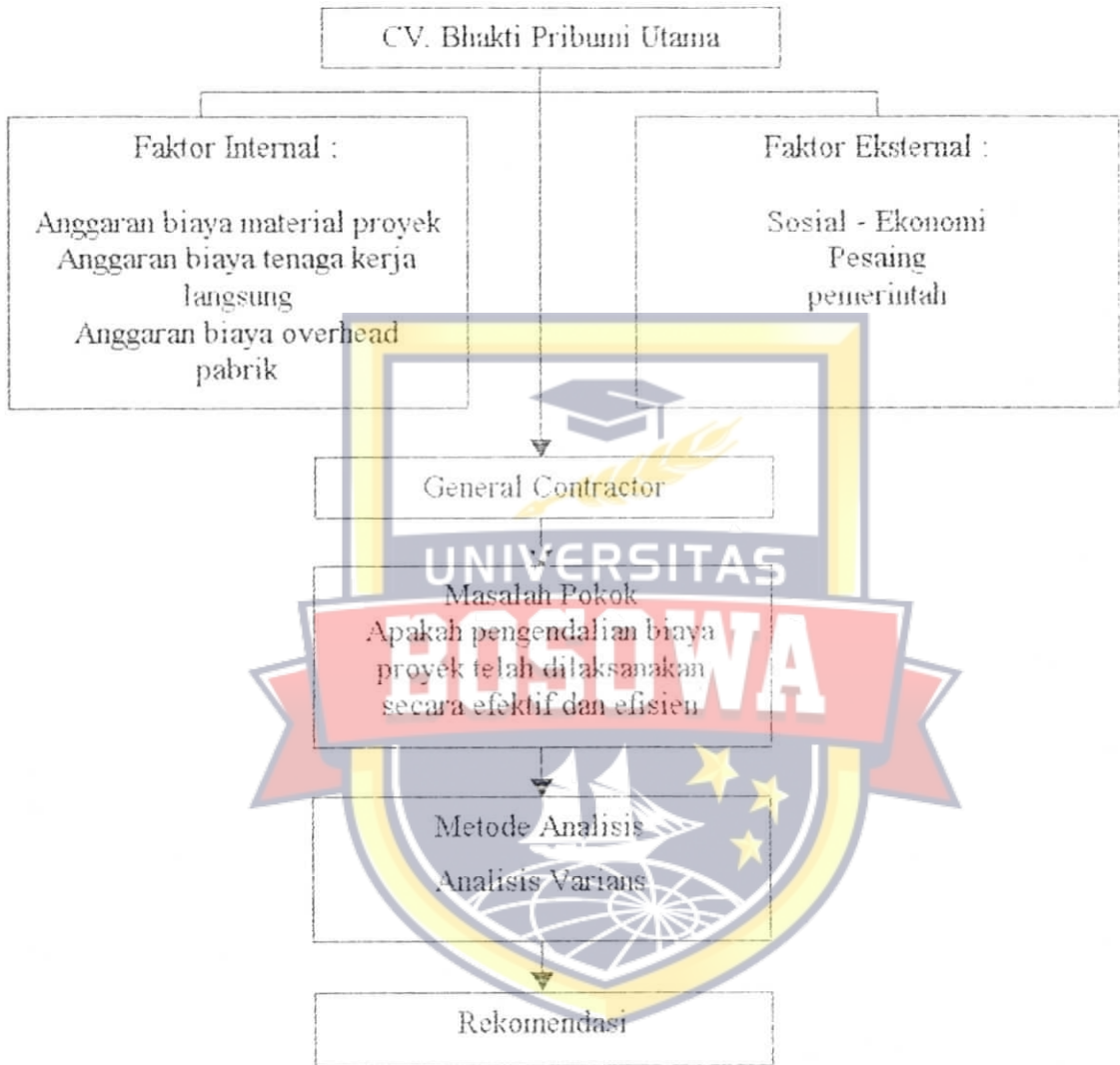
(Jam kerja standar – jam kerja sesungguhnya) x tariff BOP tetap

## 2.2. Kerangka Pikir

Adapun kerangka pikir yang dapat dikemukakan untuk menentukan alur pembahasan yang sebenarnya dari masalah yang ada, dapat dijabarkan dalam bentuk skema berikut ini :



## KERANGKA PIKIR



### 2.3. Hipotesis

Sebagai jawaban sementara atas permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka hipotesis yang diajukan adalah :

“ Diduga bahwa realisasi biaya proyek CV. Bhakti Pribumi Utama di Makasar belum sesuai dengan rencana anggaran biaya proyek yang telah ditetapkan.”





## BAB III METODE PENELITIAN

### 3.1. Daerah Penelitian

Dalam pelaksanaan penelitian ini, lokasi yang dijadikan sebagai obyek penelitian adalah sebuah perusahaan yang bergerak di bidang jasa kontraktor umum CV. Bhakti Pribumi Utama yang berlokasi di kota Makassar. Alasan pemilihan lokasi ini adalah dilihat dari aspek penghematan baik biaya, tenaga dan waktu.

### 3.2. Metode Pengumpulan Data

Metode yang digunakan dalam instrumen pengumpulan data yang berkaitan dengan pembahasan adalah sebagai berikut :

#### 1. Penelitian Lapangan (*Field Reserch*)

Yaitu bentuk penelitian yang dilakukan langsung pada obyek penelitian, dengan memilih jalur :

##### a. Observasi

Teknik pengumpulan data yang dilakukan melalui pengamatan secara langsung pada obyek penelitian terutama mengenai penyusunan anggaran biaya proyek.

##### b. Interview

Teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan melakukan wawancara dan tanya jawab secara langsung dengan beberapa bagian yang terkait dan sejumlah karyawan yang dijadikan sampel.

### c. Dokumentasi

Dokumentasi yakni teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara mengumpulkan sejumlah data-data tertulis, dokumen-dokumen penting dari dalam perusahaan, seperti besarnya pendapatan proyek, jumlah karyawan serta data lainnya yang dianggap mampu mendukung penulisan ini

## 2. Penelitian Kepustakaan (*Library Research*)

Yaitu bentuk penelitian yang dilakukan dengan mengumpulkan sejumlah data tertulis untuk dijadikan sebagai landasan teori yang mendukung pembahasan yang diperoleh dari buku-buku penunjang, literatur dan bahan kuliah.

### 3.3. Jenis dan Sumber Data

Untuk melengkapi penyusunan skripsi ini, dilakukan pengumpulan data yang dianggap relevan dengan rumusan masalah yang diuraikan sebagai berikut :

#### 3.3.1 Jenis Data

Jenis data yang digunakan adalah :

- Data kualitatif yaitu data yang berupa keterangan-keterangan seperti gambaran umum perusahaan.
- Data kuantitatif yaitu data yang diperoleh berupa angka-angka yang siap untuk diolah seperti nilai nominal dari hasil pendapatan proyek dan data lainnya.

#### 3.3.2 Sumber Data

Sedangkan data yang diperoleh untuk penyusunan skripsi ini, bersumber dari :

- a. Data primer yaitu data yang bersumber dari hasil pengamatan langsung pada obyek penelitian, hasil wawancara dengan beberapa bagian terkait dalam perusahaan dan dokumen-dokumen perusahaan lainnya.
- b. Data sekunder yaitu data yang diperoleh dari suatu perusahaan yang telah diolah dalam bentuk laporan-laporan.

### 3.5. Metode Analisis

Adapun metode yang digunakan adalah analisis varians untuk menganalisis pokok permasalahan untuk mencari pemecahan atas masalah yang dikemukakan sebelumnya adalah sebagai berikut :

#### a. Varians anggaran biaya bahan baku

1. Harga bahan baku langsung dengan rumus :

$(\text{Harga bahan baku sesungguhnya} - \text{Harga bahan baku standar}) \times$   
Kuantitas sesungguhnya

2. Varians kuantitas bahan baku langsung dengan rumus :

$(\text{Kuantitas nyata} - \text{Kuantitas standar}) \times \text{Harga satuan}$

#### b. Varians anggaran biaya tenaga kerja langsung

1. Varians upah dengan rumus :

$(\text{Tingkat upah nyata} - \text{Tingkat upah standar}) \times \text{Jam kerja nyata}$

2. Varians efisiensi dengan rumus :

$(\text{Jam kerja nyata} - \text{Jam kerja standar}) \times \text{tingkat upah nyata}$

c. Varians anggaran biaya overhead proyek

1. Varians pengeluaran dengan rumus :

Biaya overhead sebenarnya – biaya overhead proyek yang diajukan pada  
Kapasitas sesungguhnya

2. Varians kapasitas dengan rumus :

(jam kerja sebenarnya x tarif standar biaya overhead proyek

3. Varians efisiensi variabel dengan rumus :

(Jam kerja nyata - Jam kerja standar) x Tarif biaya overhead proyek  
variabel

4. Varians efisiensi tetap dengan rumus :

(Jam kerja nyata – Jam kerja standar) x Tarif standar biaya overhead proyek  
tetap

### 3.6. Definisi Operasional

Definisi operasional dalam penulisan ini adalah sebagai berikut :

- Biaya yaitu suatu nilai yang dikorbankan dalam suatu proses produksi untuk mencapai suatu hasil produksi.
- Anggaran adalah suatu rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang, untuk menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun.

## BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

### 4.1. Gambaran Umum Perusahaan

#### 4.1.1. Sejarah Singkat Perusahaan

Perusahaan CV. Bhakti Pribumi Utama di Makassar didirikan pada tahun 1984 berdasarkan akte notaris No. 31 tertanggal 17 Juni 1984 dengan notaris bapak Hobropoerwanto, SH. Dengan aktivitas utama bergerak di bidang general contractor.

Modal perusahaan diperoleh dari setoran pemegang saham, yaitu dari PT. Capital Mutual Cooperation dan dari PT. Karebosi Raya juga dari beberapa pinjaman jangka pendek dan jangka panjang, baik dari lembaga keuangan dan bank pemerintah sesuai dengan proposal dan kebutuhan likuiditas keuangan perusahaan serta hasil yang dicanangkan untuk modal perusahaan.

CV. Bhakti Pribumi Utama dalam menjalankan usahanya sebagai kontraktor khusus bangunan gedung telah terdaftar sebagai anggota Gapensi (Gabungan Pengusaha Konstruksi Indonesia).

Adapun tujuan dan sasaran dari pendirian perusahaan ini adalah sebagai berikut :

- Untuk menunjang program pembangunan nasional yang dicanangkan oleh pemerintah Republik Indonesia yang berhubungan dengan pembangunan bangunan gedung.
- Untuk memperoleh laba yang maksimal dari kegiatan kontraktor
- Adanya modal usaha yang diperoleh dari perusahaan untuk kegiatan kontraktor

#### 4.1.2. Struktur Organisasi Perusahaan

Suatu dasar yang berguna dalam penyusunan struktur organisasi perusahaan adalah pertimbangan bahwa organisasi itu harus fleksibel dalam arti memungkinkan adanya penyesuaian-penyesuaian tanpa harus melakukan perubahan-perubahan total. Selain itu, struktur organisasi yang disusun harus dapat menunjukkan garis-garis wewenang dan tanggung jawab yang jelas. Dalam arti jangan sampai ada overlap fungsi masing-masing bagian.

Dalam struktur organisasi perusahaan CV. Bhakti Pribumi Utama di Makassar sedapat mungkin diusahakan adanya internal control yang baik yang dapat mencerminkan terjadinya pendelegasian dan pembagian tugas yang baik. Untuk lebih jelasnya akan disajikan struktur organisasi perusahaan yang dapat dilihat pada skema berikut ini :

SKEMA I  
STRUKTUR ORGANISASI CV. BHAKTI PRIBUMI UTAMA  
MAKASSAR, TAHUN 2002



#### 4.1.3. Uraian Tugas

Adapun uraian tugas, wewenang dan tanggung jawab masing-masing bagian dalam perusahaan adalah sebagai berikut :

a. Direktur Utama

Bertugas sebagai pusat pengendali seluruh proyek yang dikerjakan oleh perusahaan dan mempunyai tanggung jawab penuh dalam menyusun program yang telah ditetapkan untuk proyek.

b. Direktur Keuangan

Bertanggung jawab dalam memimpin, mengatur dan mengawasi semua kegiatan perusahaan baik dalam hubungannya antara bagian-bagian lain yang ada dalam perusahaan sendiri maupun dalam hubungannya dengan pihak luar

c. Direktur operasional

Bertanggung jawab atas jalannya produksi dan hasil produksi serta merencanakan kapasitas produksi sesuai dengan permintaan.

d. Bagian Akuntansi

Bertanggung jawab dalam menyelenggarakan pelaksanaan penyusunan neraca dan perhitungan rugi laba serta pengurusan verifikasi dokumen dasar, menyelenggarakan pencatatan pembukuan dari seluruh harta milik, hak, kewajiban, tindakan dan kejadian dalam perusahaan baik yang mempengaruhi maupun tidak mempengaruhi kekayaan perusahaan.

e. **Administrasi Umum**

Bertanggung jawab dalam mengatur administrasi kepegawaian dan segala sesuatu yang berhubungan dengan kesejahteraan karyawan, serta melakukan hubungan dengan instansi pemerintah yang berkaitan dengan ketenagakerjaan.

f. **Manajer Teknik**

Menyelenggarakan pencatatan dan menindak lanjuti segala penyimpangan-penyimpangan yang terjadi di lokasi proyek yang dilakukan oleh pelaksana proyek serta membuat laporan mingguan.

g. **Kabag produksi**

Bertugas dalam memimpin, menggerakkan serta mengawasi seluruh aktivitas yang terjadi di lokasi proyek serta mewakili direktur dalam mengolah pelaksanaan pekerjaan di proyek.

h. **Kabag Engineering**

Bertanggung jawab dalam perhitungan anggaran proyek, membuat site plant, menyusun anggaran pelaksanaan proyek, menyiapkan jadwal pelaksanaan pekerjaan, jadwal pengadaan material, jadwal pengadaan alat, jadwal pengadaan tenaga kerja dan cash flow proyek.

#### **4.2. Anggaran dan Realisasi Biaya Proyek**

Untuk menunjang kegiatan kontraktor dalam memperoleh kontribusi laba yang optimal dalam penyelesaian proyek, maka perlu ditunjang oleh adanya peranan anggaran sebagai alat pengendalian. Sebab tidaklah mungkin suatu perusahaan



kontraktor dapat melaksanakan pekerjaan fisik, tanpa ditunjang oleh adanya peranan anggaran sebagai alat koordinasi. Dengan demikian, dapatlah dikatakan bahwa peranan anggaran sangat berpengaruh dalam menjalankan aktivitas proyek, khususnya pada CV. Bhakti Pribumi Utama.

CV. Bhakti Pribumi Utama adalah perusahaan yang bergerak di bidang kontraktor yang dari tahun ke tahun mengalami perkembangan dalam kegiatan operasinya. Dengan berkembangnya aktivitas usaha dalam bidang kontraktor, maka perlu ditunjang oleh adanya peranan anggaran, sebab dalam sebagaimana yang diketahui, suatu perusahaan tidak akan dapat mengelola proyeknya secara efisien dan efektif tanpa ditunjang oleh peranan anggaran sebagai alat pengendalian.

Dalam menjalankan aktivitas proyek, untuk memudahkan dalam penyusunan anggaran biaya proyek, maka perlu adanya anggaran biaya proyek. Oleh karena itulah, salah satu titik pokok dalam pembahasan ini adalah pengerjaan proyek jalan poros Barat Mamuju - Donggala sepanjang 40 km.1.

#### 4.2.1. Anggaran dan Realisasi Biaya Material Langsung

Bahan material langsung yang digunakan dalam proses pengerjaan proyek jalan poros Barat Mamuju - Donggala oleh CV. Bhakti Pribumi Utama di Makassar adalah berupa agregat 2/3, fine agregat 1/2, sirtu, urugan tanah, aspal dan pasir. Untuk mengetahui besarnya biaya material langsung dalam pengerjaan jalan poros Barat Mamuju - Donggala dapat diketahui melalui perhitungan di bawah ini :

## 1) Agregat 2/3

Besarnya standar pemakaian agregat 2/3 dalam pengerjaan jalan poros sepanjang 1 km sebesar 131 M<sup>3</sup> atau Rp.4.774.950, sehingga besarnya biaya pemakaian agregat 2/3 untuk jalan poros sepanjang 40 km adalah sebesar Rp.190.998.000 (40 km x 131 x Rp. 36.450).

## 2) Fine Agregat 1/2

Besarnya standar pemakaian fine agregat 1/2 dalam pengerjaan proyek jalan sepanjang 1 km sebesar 96 M<sup>3</sup> atau Rp. 2.352.000, sehingga besarnya biaya pemakaian fine agregat 1/2 dalam pengerjaan jalan sepanjang 40 Km sebesar Rp. 94.080.000 (40 Km x 96 M<sup>3</sup> x Rp. 24.500).

## 3) Sirtu

Besarnya standar pemakaian material sirtu dalam pengerjaan proyek jalan poros Barat Mamuju - Donggala sepanjang 1 Km sebesar 805 m<sup>3</sup> atau sebesar Rp. 17.307.500, dengan demikian, maka besarnya biaya pemakaian sirtu yang digunakan dalam mengerjakan jalan poros sepanjang 40 Km adalah sebesar Rp. 692.300.000 (40 Km x 805 M<sup>3</sup> x Rp.21.500).

## 4) Urugan tanah

Besarnya standar pemakaian material urugan tanah dalam pengerjaan proyek jalan poros Barat Mamuju - Donggala sepanjang 1 Km sebesar 7200 M<sup>3</sup> atau sebesar Rp.5.040.000, dengan demikian maka besarnya biaya pemakaian urugan tanah yang digunakan dalam mengerjakan jalan poros sepanjang 40 Km adalah Rp.201.600.000 (40 Km x 7.200 M<sup>3</sup> x Rp. 700).

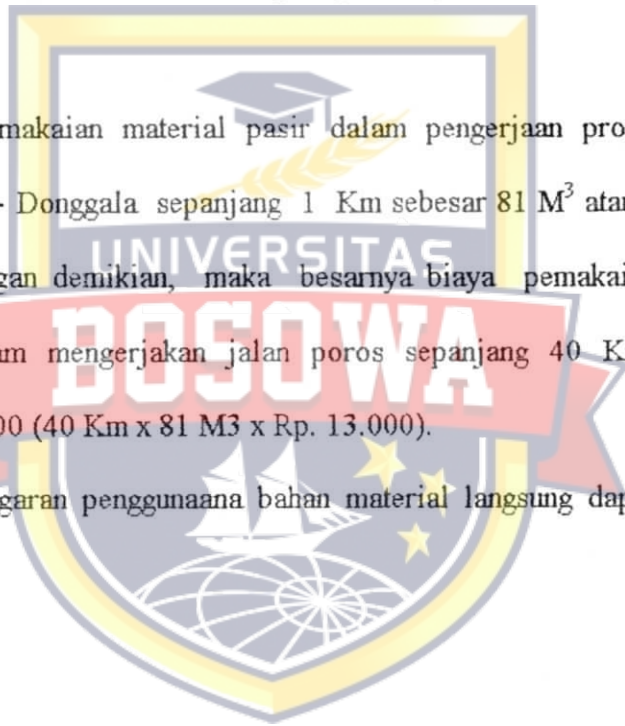
## 5) Aspal

Besarnya standar pemakaian material aspal dalam pengerjaan proyek jalan poros Barat Mamuju - Donggala sepanjang 1 Km sebesar 12.050 Kg atau sebesar Rp. 13.315.250, dengan demikian, maka besarnya biaya pemakaian aspal yang digunakan dalam mengerjakan jalan poros sepanjang 40 Km adalah Rp.532.610.000 (40 Km x 12.050 Kg x Rp.1.105).

## 6) Pasir

Besarnya standar pemakaian material pasir dalam pengerjaan proyek jalan poros Barat Mamuju - Donggala sepanjang 1 Km sebesar 81 M<sup>3</sup> atau sebesar Rp. 1.053.000, dengan demikian, maka besarnya biaya pemakaian pasir yang digunakan dalam mengerjakan jalan poros sepanjang 40 Km adalah sebesar Rp. 42.120.000 (40 Km x 81 M<sup>3</sup> x Rp. 13.000).

Selengkapnya, anggaran penggunaan bahan material langsung dapat dilihat pada tabel berikut ini :



TABEL 4.1  
 ANGGARAN BIAYA MATERIAL LANGSUNG  
 CV. BHAKTI PRIBUMI UTAMA  
 TAHUN 2002

No.	Jenis Material Langsung	Jalan sepanjang 40 Km		
		Quantity Volume	Harga Satuan (Rp)	Nilai Biaya Material (Rp)
1	Agregat 2/3	5.240 m <sup>3</sup>	36.450	190.998.000
2.	Fine agregat 1/2	3.840 m <sup>3</sup>	24.500	94.080.000
3.	Sirtu	32.200 m <sup>3</sup>	21.500	692.300.000
4.	Urugan tanah	288.800 m <sup>3</sup>	700	201.600.000
5.	Aspal	482.000 kg	1.105	532.610.000
6.	Pasir	3.240 m <sup>3</sup>	13.000	42.120.000
				1.753.708.000

Sumber : Hasil olahan data

Adapun realisasi biaya material langsung dalam pengerjaan proyek peningkatan jalan poros Barat Mamuju-Donggala, dapat disajikan pada tabel berikut ini :

TABEL 4.2  
REALISASI BIAYA MATERIAL LANGSUNG  
CV. BHAKTI PRIBUMI UTAMA  
TAHUN 2002

No.	Jenis Material Langsung	Untuk 40 Km		
		Quantity Volume	Harga Satuan (Rp)	Nilai Biaya Material (Rp)
1	Agregat 2/3	5.920 m <sup>3</sup>	37.500	222.000.000
2.	Fine agregat 1/2	3.960 m <sup>3</sup>	25.500	100.980.000
3.	Sirtu	32.000 m <sup>3</sup>	22.000	704.000.000
4.	Urugan tanah	284.240 m <sup>3</sup>	750	213.180.000
5.	Aspal	450.000 kg	1.100	495.000.000
6.	Pasir	2.800 m <sup>3</sup>	15.000	42.000.000
				1.777.160.000

Sumber : CV. Bhakti Pribumi Utama di Makassar

#### 4.2.2. Anggaran dan Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung

Salah satu upaya yang perlu ditempuh oleh perusahaan kontraktor, khususnya dalam kegiatan proyek adalah perlu ditunjang oleh adanya peranan tenaga kerja langsung dalam kegiatan proyek. Sebab tanpa adanya tenaga kerja, maka tidaklah mungkin perusahaan dapat melaksanakan kegiatannya dengan efektif dan efisien. Dengan demikian, dapatlah dikatakan bahwa peranan ketenaga kerjaan memegang peranan penting dalam kegiatan proyek.

Untuk memperoleh tenaga kerja yang memadai, maka perlu ditunjang oleh alokasi biaya tenaga kerja dalam kegiatan proyek. Sebab dengan alokasi

biaya tenaga kerja, perusahaan dapat memperoleh tenaga yang produktif. Oleh karena itulah, untuk memudahkan perusahaan dalam mengerjakan kegiatan proyek, maka perlu disusun anggaran biaya tenaga kerja langsung, yang dapat dilihat melalui uraian di bawah ini :



1) Mandor

Besarnya standar jam kerja yang digunakan oleh mandor dalam proses pengerjaan jalan poros Barat Mamuju - Donggala untuk 1 Km adalah sebesar 285 jam, sehingga besarnya biaya tenaga kerja langsung yang digunakan dalam pengerjaan jalan poros Barat Mamuju - Donggala untuk 11.400 jam adalah sebesar Rp. 22.230.000 ( $11.400 \times \text{Rp.}1.950 \times 1$ )

2) Kepala tukang

Besarnya standar jam kerja yang digunakan oleh kepala tukang dalam proses pengerjaan jalan poros Barat Mamuju - Donggala untuk 1 Km adalah sebesar 285 jam, sehingga besarnya biaya tenaga kerja langsung yang digunakan dalam pengerjaan jalan poros Barat Mamuju - Donggala untuk 11.400 jam sebesar Rp. 35.340.000 ( $11.400 \times \text{Rp.}1.550 \times 2$ ).

3) Tukang

Besarnya standar jam kerja yang digunakan oleh tukang dalam proses pengerjaan jalan poros Barat Mamuju - Donggala untuk 1 Km adalah sebesar 285 jam, sehingga besarnya biaya tenaga kerja langsung yang digunakan dalam pengerjaan jalan poros Barat Mamuju - Donggala untuk 11.400 jam sebesar Rp. 232.560.000 ( $11.400 \times \text{Rp.}1.200 \times 17$ )

## 4) Pekerja

Besarnya standar jam kerja yang digunakan oleh pekerja dalam proses pengerjaan jalan poros Barat Mamuju - Donggala untuk 1 Km adalah sebesar 285 jam, sehingga besarnya biaya tenaga kerja langsung yang digunakan dalam pengerjaan jalan poros Barat Mamuju - Donggala untuk 11.400 jam sebesar Rp. 574.275.000 ( $11.400 \times \text{Rp}.775 \times 65$ ).

Selengkapnya, hasil perhitungan di atas, dapat dilihat pada tabel berikut ini :

TABEL 4.3.  
ANGGARAN BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG  
CV. BHAKTI PRIBUMI UTAMA  
TAHUN 2002

No.	Tenaga Kerja	Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung			Nilai Biaya Tenaga Kerja (Rp)
		Standar Jam Kerja (Jam)	Upah (Rp)	Jumlah (Orang)	
1.	Mandor	11.400	1.950	1	22.230.000
2.	Kepala Tukang	11.400	1.550	2	35.340.000
3.	Tukang	11.400	1.200	17	232.560.000
4.	Pekerja	11.400	775	65	574.275.000
					864.405.000

Sumber : Hasil olahan data

Adapun realisasi anggaran biaya tenaga kerja langsung dalam proyek peningkatan jalan poros Barat Mamuju - Donggala dapat disajikan pada tabel berikut ini :

TABEL 4.4  
 REALISASI BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG  
 CV. BHAKTI PRIBUMI UTAMA  
 TAHUN 2002

No.	Tenaga Kerja	Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung			
		Standar Jam Kerja (Jam)	Upah (Rp)	Jumlah (Orang)	Nilai Biaya Tenaga Kerja (Rp)
1.	Mandor	11.600	1.850	1	21.460.000
2.	Kepala Tukang	11.600	1.550	2	35.960.000
3.	Tukang	11.600	1.150	17	226.780.000
4.	Pekerja	11.600	750	65	565.500.000
					849.700.000

Sumber : CV. Bhakti Pribumi Utama di Makassar

#### 4.2.3. Anggaran dan Realisasi Biaya Overhead Proyek

Untuk meningkatkan kinerja perusahaan kontraktor, maka perlu ditunjang oleh adanya peranan anggaran biaya overhead proyek, sebab dengan adanya peranan anggaran biaya overhead proyek, perusahaan dapat meningkatkan efisiensi kerjanya.

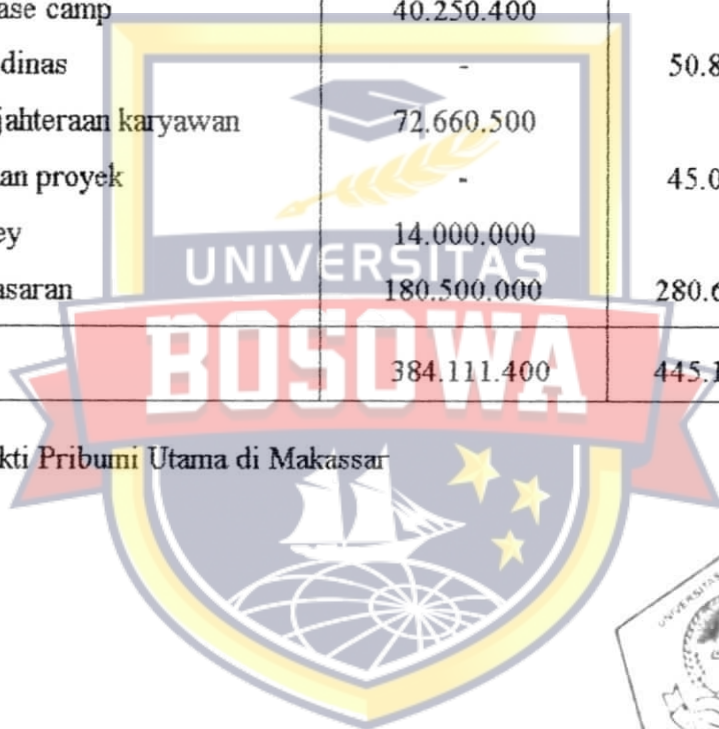
Berikut ini akan disajikan anggaran biaya overhead proyek yang dapat dilihat pada tabel berikut ini.



TABEL 4.5.  
 ANGGARAN BIAYA OVERHEAD PABRIK  
 CV. BHAKTI PRIBUMI UTAMA  
 TAHUN 2002

No.	Jenis Biaya Proyek	Anggaran Biaya Proyek (Rp)	
		Tetap	Variabel
1.	Gaji karyawan	76.700.500	68.350.750
2.	Operator base camp	40.250.400	-
3.	Perjalanan dinas	-	50.850.000
4.	Biaya kesejahteraan karyawan	72.660.500	-
5.	Pemeliharaan proyek	-	45.082.500
6.	Biaya survey	14.000.000	-
7.	Biaya pemasaran	180.500.000	280.650.000
		384.111.400	445.133.750

Sumber : CV. Bhakti Pribumi Utama di Makassar



TABEL 4.6.  
 REALISASI BIAYA OVERHEAD PROYEK  
 CV. BHAKTI PRIBUMI UTAMA  
 TAHUN 2002

No.	Jenis Biaya Proyek	Realisasi Biaya Proyek (Rp)	
		Tetap	Variabel
1.	Gaji karyawan	78.350.500	69.650.500
2.	Operator base camp	42.142.300	-
3.	Perjalanan dinas	-	49.226.550
4.	Biaya kesejahteraan karyawan	71.773.290	-
5.	Pemeliharaan proyek	-	50.250.640
6.	Biaya survey	13.093.400	-
7.	Biaya pemasaran	173.346.000	293.640.000
		378.705.490	462.767.690

Sumber : CV. Bhakti Pribumi Utama di Makassar

Dalam kaitannya dengan uraian tersebut di atas, maka besarnya tarif standar biaya overhead proyek :

$$\text{Standar overhead proyek tetap} = \frac{384.111.400}{11.400} \times \text{Rp. 1} \\ = \text{Rp. 33.693,98}$$

$$\text{Standar overhead proyek variabel} = \frac{445.133.750}{11.400} \times \text{Rp. 1} \\ = \text{Rp. 39.046,82}$$

$$\text{Tarif overhead proyek sebesar} \quad = \underline{\underline{\text{Rp. 72.740,80}}}$$

### 4.3. Varians Biaya Proyek

Biaya proyek adalah biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan kontraktor dalam melaksanakan proyek, oleh karena itulah untuk memudahkan perusahaan dalam mengalokasikan biaya proyek secara efisien dan efektif, maka perlu ditunjang oleh anggaran biaya proyek, dimana anggaran biaya proyek adalah perencanaan yang digunakan dalam kegiatan proyek khususnya pada CV. Bhakti Pribumi Utama di Makassar

Namun pada dasarnya anggaran biaya proyek yang dilakukan oleh perusahaan kontraktor untuk mengetahui sejauh mana realisasi biaya proyek dalam anggaran, maka perlu suatu perbandingan antara biaya yang dianggarkan dengan realisasi. Dengan adanya realisasi anggaran biaya proyek, maka dapat diketahui varians dalam alokasi biaya proyek :

#### 4.3.1. Varians biaya material langsung

Untuk meningkatkan efisiensi atas anggaran biaya material langsung dalam kegiatan proyek, maka perlu analisis varians anggaran biaya material langsung. Dengan adanya analisis anggaran biaya material langsung, maka perusahaan dapat mengetahui sejauh mana peranan anggaran biaya material langsung sebagai alat pengendalian.

Berdasarkan tabel 4.1 dan tabel 4.2 yaitu mengenai anggaran dan realisasi biaya material langsung, maka dapat ditentukan varians anggaran biaya proyek.

## a. Varians harga material

## 1) Agregat 2/3

Varians harga agregat 2/3, dapat diketahui melalui perhitungan di bawah ini :

Pembelian nyata x Harga nyata

$$5.920 \text{ m}^3 \times \text{Rp. } 37.500 \dots\dots\dots \text{Rp. } 222.000.000$$

Pembelian nyata x Harga standar

$$5.920 \text{ m}^3 \times \text{Rp. } 36.450 \dots\dots\dots \text{Rp. } 215.784.000$$

$$\text{Varians harga merugikan} \dots\dots\dots \text{Rp. } 6.216.000$$

## 2) Fine agregat 1/2

Varians harga fine agregat 1/2, dapat diketahui melalui perhitungan di bawah ini

Pembelian nyata X Harga nyata

$$3.960 \text{ m}^3 \times \text{Rp. } 25.500 \dots\dots\dots \text{Rp. } 100.980.000$$

Pembelian nyata x Harga standar

$$3.960 \text{ m}^3 \times \text{Rp. } 24.500 \dots\dots\dots \text{Rp. } 97.020.000$$

$$\text{Varians harga merugikan} \dots\dots\dots \text{Rp. } 3.960.000$$

## 3) Sirtu

Varians harga sirtu, dapat diketahui melalui perhitungan di bawah ini :

Pembelian nyata x Harga nyata

$$32.000 \text{ m}^3 \times \text{Rp. } 22.000 \dots\dots\dots \text{Rp. } 704.000.000$$

Pembelian nyata x Harga standar

$$32.000 \text{ m}^3 \times \text{Rp. } 21.500 \dots\dots\dots \text{Rp. } 688.000.000$$

$$\text{Varians harga Merugikan} \dots\dots\dots \text{Rp. } 16.000.000$$

## 4) Urugan tanah

Varians harga urugan tanah, dapat diketahui melalui perhitungan di bawah ini :

Pembelian nyata x Harga nyata

$$284.240 \text{ m}^3 \times \text{Rp. } 750 \dots\dots\dots \text{Rp. } 213.180.000$$

Pembelian nyata x Harga standar

$$284.240 \text{ m}^3 \times \text{Rp. } 700 \dots\dots\dots \text{Rp. } 198.968.000$$

$$\text{Varians harga merugikan} \dots\dots\dots \text{Rp. } 14.212.000$$

## 5) Aspal

Varians harga aspal, dapat diketahui melalui perhitungan di bawah ini :

Pembelian nyata x Harga nyata

$$450.000 \text{ kg} \times \text{Rp. } 1.100 \dots\dots\dots \text{Rp. } 495.000.000$$

Pembelian nyata x Harga standar

$$450.000 \text{ kg} \times \text{Rp. } 1.105 \dots\dots\dots \text{Rp. } 497.250.000$$

$$\text{Varians harga menguntungkan} \dots\dots\dots \text{Rp. } 2.250.000$$

## 6) Pasir

Varians harga pasir, dapat diketahui melalui perhitungan di bawah ini :

Pembelian nyata x Harga nyata

$$2.800 \text{ m}^3 \times \text{Rp. } 15.000 \dots\dots\dots \text{Rp. } 42.000.000$$

Pembelian nyata x Harga standar

$$2.800 \text{ m}^3 \times \text{Rp. } 13.000 \dots\dots\dots \text{Rp. } 36.400.000$$

$$\text{Varians harga merugikan} \dots\dots\dots \text{Rp. } 5.600.000$$



## b. Varians Pemakaian Material Langsung

## 1) Agregat 2/3

Besarnya varians pemakaian material agregat 2/3, adalah :

Kuantitas nyata x Harga standar

5.920 m<sup>3</sup> x Rp. 36.450 ..... Rp. 215.784.000

Kuantitas standar x Harga standar

5.240 m<sup>3</sup> x Rp. 36.450..... Rp. 190.998.000

Varians kuantitas merugikan ..... Rp. 24.786.000

## 2) Fine agregat 1/2

Besarnya varians pemakaian material fine agregat 1/2, adalah :

Kuantitas nyata X Harga standar

3.960 m<sup>3</sup> x Rp. 24.500 ..... Rp. 97.020.000

Kuantitas standar x Harga standar

3.840 m<sup>3</sup> x Rp. 24.500..... Rp. 94.080.000

Varians kuantitas merugikan ..... Rp. 2.940.000

## 3) Sirtu

Besarnya varians pemakaian material sirtu, adalah :

Kuantitas nyata x Harga standar

32.000 m<sup>3</sup> x Rp. 21.500 ..... Rp. 688.000.000

Kuantitas standar x Harga standar

32.200 m<sup>3</sup> x Rp. 21.500..... Rp. 692.300.000

Varians kuantitas menguntungkan .. Rp. 4.300.000

## 4) Urugan tanah

Besarnya varians pemakaian material urugan tanah, adalah :

Kuantitas nyata x Harga standar

284.240 m<sup>3</sup> x Rp. 700 ..... Rp. 198.968.000

Kuantitas standar x Harga standar

288.000 m<sup>3</sup> x Rp. 700 ..... Rp. 201.600.000

Varians kuantitas menguntungkan .. Rp. 2.632.000

## 5) Aspal

Besarnya varians pemakaian material aspal, adalah :

Kuantitas nyata x Harga standar

450.000 Kg x Rp. 1.105 ..... Rp. 497.250.000

Kuantitas standar x Harga standar

482.000 Kg x Rp. 1.105 ..... Rp. 532.610.000

Varians kuantitas menguntungkan... Rp. 35.360.000

## 6) Pasir

Besarnya varians pemakaian material pasir, adalah :

Kuantitas nyata x Harga standar

2.800 m<sup>3</sup> x Rp. 13.000 ..... Rp. 36.400.000

Kuantitas standar x Harga standar

3.240 m<sup>3</sup> x Rp. 13.000 ..... Rp. 42.120.000

Varians kuantitas menguntungkan... Rp. 5.720.000

Selengkapnya, hasil perhitungan di atas dapat dilihat pada tabel di bawah ini :

TABEL 4.7.  
**HASIL PERHITUNGAN VARIANS BIAYA MATERIAL LANGSUNG**  
**CV. BHA KTI PRIBUMI UTAMA**  
**TAHUN 2002**

SELISIH					
No	Jenis Material Langsung	Harga Material Langsung		Pemakaian Material Langsung	
		Merugikan (Rp)	Menguntungkan (Rp)	Merugikan (Rp)	Menguntungkan (Rp)
1	Agregat 2/3	6.216.000	-	24.786.000	-
2	Fine Agregat 1/2	3.960.000	-	2.940.000	-
3	Sirtu	16.000.000	-	-	4.300.000
4	Urugan Tanah	14.212.000	-	-	2.632.000
5	Aspal	-	2.250.000	-	35.360.000
6	Pasir	5.600.000	-	-	5.720.000
		45.988.000	2.250.000	27.726.000	48.012.000

Sumber : Hasil olahan data



Berdasarkan tabel tersebut di atas, maka disajikan varians harga material merugikan sebesar Rp.43.738.000 hasil dari (Rp.45.988.000 - Rp.2.250.000). Terjadinya varians harga material yang merugikan sebesar 43.738.000 diakibatkan oleh karena harga standar yang direalisasikan dalam anggaran biaya material lebih kecil dari yang ditetapkan dalam realisasi anggaran biaya material. Kemudian untuk varians pemakaian material langsung sebesar Rp. 20.286.000 hasil dari (Rp.48.012.000 - Rp.27.726.000). Hal ini dilakukan akibat efektivitas pemakaian material dalam kegiatan proyek.

#### 4.3.2. Varians Biaya Tenaga Kerja Langsung

Untuk membantu perusahaan dalam memperoleh tenaga kerja langsung dalam kegiatan proyek sangat ditentukan oleh adanya sistem dan prosedur penetapan upah/gaji tenaga kerja langsung, sebab apabila perusahaan tidak dapat memberikan upah/gaji yang tidak sesuai dengan yang diinginkan oleh para tenaga kerja, maka perusahaan akan mengalami kegagalan dalam memperoleh tenaga kerja yang memadai dalam menjalankan aktivitas perusahaan.

Dalam kaitannya dengan uraian tersebut, maka varians anggaran biaya tenaga kerja dalam kegiatan proyek dapat dilihat melalui perhitungan di bawah ini :

##### a. Varians Upah

##### 1) Varians upah mandor

Besarnya varians upah mandor dapat ditentukan dengan melakukan perhitungan :

Jam kerja nyata x Tingkat upah nyata

11.600 jam x Rp. 1.850 x 1 Orang ..... Rp. 21.460.000

Jam kerja nyata x Tingkat upah standar

11.600 jam x Rp. 1.950 X 1 Orang ..... Rp. 22.620.000

Varians upah menguntungkan ..... Rp. 1.160.000

2) Varians upah kepala tukang

Besarnya varians upah kepala tukang dapat ditentukan dengan melakukan perhitungan :

Jam kerja nyata x Tingkat upah nyata

11.600 jam x Rp. 1.550 x 2 Orang ..... Rp. 35.960.000

Jam kerja nyata x Tingkat upah standar

11.600 jam x Rp. 1.550 x 2 Orang ..... Rp. 35.960.000

Varians upah menguntungkan ..... 0

3) Varians upah tukang

Besarnya varians upah tukang dapat diketahui melalui perhitungan berikut :

Jam kerja nyata x Tingkat upah nyata

11.600 jam x Rp. 1.150 X 17 Orang ..... Rp. 226.780.000

Jam kerja nyata x Tingkat upah standar

11.600 jam x Rp. 1.200 x 17 Orang ..... Rp. 236.640.000

Varians upah menguntungkan ..... Rp. 9.860.000

4) Varians upah pekerja

Besarnya varians upah pekerja adalah sebagai berikut :

Jam kerja nyata x Tingkat upah nyata

11.600 jam x Rp. 750 x 65 Orang..... Rp. 565.500.000

Jam kerja nyata x Tingkat upah standar

11.600 jam x Rp. 775 x 65 Orang ..... Rp. 584.350.000

Varians upah menguntungkan ..... Rp. 18.850.000

b. Varians Efisiensi

1) Varians efisiensi untuk mandor

Besarnya varians efisiensi untuk mandor dalam kegiatan proyek dapat ditentukan melalui perhitungan :

Jam kerja nyata x Tingkat upah nyata

11.600 jam x Rp. 1.950 x 1 Orang ..... Rp. 22.620.000

Jam kerja Standar x Tingkat upah standar

11.400 jam x Rp. 1.950 x 1 Orang ..... Rp. 22.230.000

Varians efisiensi merugikan ..... Rp. 390.000

2) Varians efisiensi untuk kepala tukang

Besarnya varians efisiensi untuk kepala tukang dalam kegiatan proyek dapat ditentukan melalui perhitungan :

Jam kerja nyata x Tingkat upah nyata

11.600 jam x Rp. 1.550 x 2 Orang .....Rp. 35.960.000

Jam kerja Standar x Tingkat upah standar

11.400 jam x Rp. 1.550 x 2 Orang .....Rp. 35.340.000

Varians efisiensi merugikan ..... Rp. 620.000



## 3) Varians efisiensi untuk tukang

Besarnya varians efisiensi untuk tukang dalam kegiatan proyek dapat ditentukan melalui perhitungan :

Jam kerja nyata x Tingkat upah nyata

11.600 jam x Rp. 1.200 x 17 Orang ..... Rp. 236.640.000

Jam kerja Standar x tingkat upah standar

11.400 jam x Rp. 1.200 x 17 Orang ..... Rp. 232.560.000

Varians efisiensi merugikan ..... Rp. 4.080.000

## 4) Varians efisiensi untuk pekerja

Besarnya varians efisiensi untuk pekerja dalam kegiatan proyek dapat ditentukan melalui perhitungan :

Jam kerja nyata x Tingkat upah nyata

11.600 jam x Rp. 775 x 65 Orang ..... Rp. 584.350.000

Jam kerja Standar x Tingkat upah standar

11.400 jam x Rp. 775 x 65 Orang ..... Rp. 574.275.000

Varians efisiensi merugikan ..... Rp. 10.075.000

Dengan demikian rekapitulasi dari varians biaya tenaga kerja, dapat dilihat melalui tabel berikut ini :

TABEL 4.8.  
 HASIL PEHITUNGAN VARIANS BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG  
 CV. BHAKTI PRIBUMI UTAMA  
 TAHUN 2002

Uraian	Varians			
	Upah		Efisiensi	
	Merugikan (Rp)	Menguntungkan (Rp)	Merugikan (Rp)	Menguntungkan (Rp)
Mandor	-	1.160.000	390.000	-
Kepala Tukang	-	-	620.000	-
T u k a n g	-	9.860.000	4.080.000	-
Pekerja	-	18.850.000	10.075.000	-
	-	29.870.000	15.165.000	-

Sumber : Hasil olahan data

Berdasarkan hasil perhitungan atas anggaran biaya tenaga kerja dalam kegiatan proyek, maka dapatlah dikatakan bahwa anggaran biaya tenaga kerja yang ditetapkan oleh perusahaan telah tepat, sehingga mengakibatkan varians biaya tenaga kerja yang efisien. Kemudian perlu ditambahkan bahwa terjadinya varians biaya tenaga kerja yang efisien diakibatkan oleh karena efisiennya alokasi upah yang ditetapkan oleh perusahaan. Sehingga didapat adanya varians sebesar Rp.14.705.000 (Rp.29.870.000 - Rp.15.165.000).

#### 4.3.3. Varians Biaya Overhead Proyek

Dewasa ini peranan anggaran adalah untuk menentukan rencana dalam pencapaian tujuan dan sasaran. Oleh karena itulah perlu adanya peranan anggaran biaya sebagai alat pengendalian. Adapun varians yang digunakan oleh perusahaan adalah :

##### a. Varians Pengeluaran

Biaya overhead proyek sebenarnya yang telah dilakukan oleh perusahaan sebesar Rp.841.473.180. Sedangkan biaya overhead proyek yang dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya sebesar :

Biaya tetap ..... Rp. 384.111.400

Biaya variabel :

11.600 jam x Rp.39.046,82... Rp. 452.943.112

Rp. 837.054.512

Analisis varians pengeluaran :

Rp.841.473.180 - Rp.837.054.512 = Rp. 4.418.668

Dengan demikian maka terdapat varians pengeluaran yang merugikan sebesar Rp.4.418.668.

##### b. Varians Kapasitas

Biaya overhead proyek yang dianggarkan adalah :

Biaya tetap ..... Rp. 384.111.400

Biaya variabel ..... Rp. 445.133.750

Rp. 829.245.150

Sedangkan jam kerja sebenarnya dilakukan dengan tarif standar biaya overhead proyek adalah :

$$11.600 \text{ jam} \times \text{Rp.}72.740,80 \dots\dots\dots \text{Rp.}843.793.280$$

Analisis varians kapasitas :

$$\text{Rp.}843.793.280 - \text{Rp.}829.245.150 = \text{Rp.} 14.548.130$$

Dengan demikian, maka terdapat varians kapasitas yang merugikan sebesar Rp.14.548.130.

c. Varians efisiensi variabel

Jumlah jam kerja sebenarnya 11.600 jam, sedangkan menurut yang dianggarkan sebesar 11.400 jam, dengan tarif sebesar Rp.39.046,82.

Analisis varians efisiensi variabel :

$$11.600 \text{ jam} - 11.400 \times \text{Rp.}39.046,82 = \text{Rp.}7.809.364,-$$

Dengan demikian maka terdapat varians yang merugikan sebesar Rp.7.089.364,-

d. Varians efisiensi tetap

Jumlah jam kerja sebenarnya sebesar 11.600 jam, sedangkan menurut yang dianggarkan adalah 11.400 jam dengan tarif sebesar Rp.33.693,98,-

Analisis varians efisiensi tetap :

$$11.600 - 11.400 \text{ jam} \times \text{Rp.}33.693,98 = \text{Rp.}6.738.796.$$

Dengan demikian, maka terdapat varians yang merugikan sebesar Rp.6.738.796.

Untuk lebih jelasnya, hasil perhitungan di atas dapat dilihat pada tabel berikut ini :

TABEL 4.9  
HASIL PERHITUNGAN VARIANS BIAYA OVERHEAD PROYEK  
V. BHAKTI PRIBUMI UTAMA  
TAHUN 2002

No.	Jenis Uraian	Varians	
		Merugikan (Rp)	Menguntungkan (Rp)
1.	Varians pengeluaran	4.418.668	-
2.	Varians kapasitas	14.548.138	-
3.	Varians Efisiensi Tetap	6.738.796	-
4.	Varians Efisiensi Variabel	7.809.364	-
		33.514.966	-

Sumber : Hasil olahan data

Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka dapatlah dikatakan bahwa biaya overhead proyek yang dianggarkan oleh perusahaan belum tepat sehingga mengakibatkan terjadinya alokasi biaya overhead proyek yang belum efisien sebesar Rp. 33.514.966.





## BAB V

### PENUTUP

#### 5.1. Simpulan

Berdasarkan pembahasan bab demi bab yang lalu, khususnya dalam bab hasil penelitian dan pembahasan, maka dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut :

- Dari perhitungan yang telah diuraikan, maka akan disajikan varians harga material langsung merugikan sebesar Rp.43.738.000 diperoleh dari (Rp.45.988.000 - Rp.2.250.000), terjadi varians harga material langsung yang merugikan sebesar Rp.43.738.000, diakibatkan oleh karena harga standar yang direncanakan dalam anggaran material lebih kecil dari yang ditetapkan dalam realisasi anggaran material langsung. Kemudian untuk varians pemakaian material langsung menguntungkan sebesar Rp.20.286.000 (Rp.48.012.000 - Rp. 27.726.000).
- Berdasarkan hasil perhitungan anggaran biaya tenaga kerja dalam kegiatan proyek pada CV. Bhakti Pribumi Utama Makassar, maka dapatlah dikatakan bahwa anggaran biaya tenaga kerja yang ditetapkan oleh perusahaan belum tepat sehingga mengakibatkan varians biaya tenaga kerja belum efisien. Kemudian perlu ditambahkan bahwa terjadinya varians biaya tenaga kerja yang belum efisien diakibatkan oleh karena tidak efisiensi penggunaan jam kerja, di samping itu tingkat upah yang ditetapkan oleh perusahaan belum efisien jika

dibandingkan dengan realisasi anggaran biaya tenaga kerja dalam pelaksanaan proyek.

- c. Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka dapatlah dikatakan bahwa biaya overhead proyek yang dianggarkan oleh perusahaan belum tepat sehingga mengakibatkan terjadinya alokasi biaya overhead proyek yang belum efisien. Dengan demikian, maka upaya yang ditempuh oleh perusahaan adalah perlu adanya alokasi biaya overhead proyek yang tepat dalam kegiatan proyek.

## 5.2.Saran-saran

Sehubungan dengan kesimpulan hasil penelitian dan hasil pembahasan, maka perlu dikemukakan beberapa saran-saran, yaitu :

- a. Dalam penyusunan anggaran biaya pelaksanaan proyek, sebaiknya perusahaan memperhitungkan semua aspek dengan matang baik jumlah, kualitas maupun harga, agar anggaran yang disusun dapat dijadikan sebagai alat pengendalian biaya operasional serta dipertanggungjawabkan.
- b. Disarankan pula agar setiap Kepala Proyek menganggap perlunya pengelolaan penganggaran biaya proyek dalam menunjang kegiatan bidang jasa konstruksi secara efisien dan terkendali.

## DAFTAR PUSTAKA

- Halim, Abdul dkk, 2000, Sistem Pengendalian Manajemen, edisi kedua, penerbit : UPP Akademi Manajemen Perusahaan YKPN, Yogyakarta
- Kartadinata, Abbas, 2000, Akuntansi dan Analisa Biaya Suatu Pendekatan Terhadap Tingkah Laku Biaya, cetakan ketiga, penerbit Rineka Cipta, Jakarta
- Mulyadi, 1999, Akuntansi Biaya, edisi kelima, cetakan keenam, penerbit :Aditya media, Yogyakarta
- Munandar, 1998, Budgetting, Perencanaan Kerja, Pengkoordinasian Kerja dan Pengawasan Kerja, edisi kesatu, cetakan kesebelas, penerbit : BPFE, Gadjah Mada, Yogyakarta
- M. Fuad, 2001, Pengantar Bisnis, edisi revisi, cetakan pertama, penerbit Gramedia Pustaka Utama, Jakarta
- Nafarin, M., 2000, Penganggaran Perusahaan, edisi pertama, penerbit : Salemba Empat, Jakarta
- Prowirosentono, Suyadi, 2002, Pengantar Bisnis Modern, Studi Kasus Indonesia dan Analisis Kuantitatif, cetakan pertama, penerbit Bumi Aksara, Jakarta
- Sukarno, Edi, 2000, Sistem Pengendalian Manajemenn Suatu pendekatan Praktis, penerbit : PT. Gramedia Pustaka Utama, Jakarta
- Supriyono, RA dan Mulyadi, 2002, Proses Pengendalian Manajemen, edisi pertama, cetakan pertama, penerbit : BPFE, Yogyakarta
- Welsch, Hilton, Gordon, 2000, Anggaran Perencanaan dan Pengendalian Laba, terjemahan Purwatiningsih, edisi pertama, buku satu, penerbit : Salemba Empat, Jakarta