ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

S K R I P S I

TRI MARDIANTO AMIRUDDIN

PERLUNYA PENERAPAN KONSEP RESPONSIBILITY ACCOUNTING GUNA PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI DAN PENILAIAN PRESTASI MANAJEMEN PADA PT SIMPING PROBOLINGGO

KK
A.905/92
Ami
p-2

FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA
S U R A B A Y A
1991

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

PERLUNYA PENERAPAN KONSEP RESPONSIBILITY ACCOUNTING GUNA PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI DAN PENILAIAN PRESTASI MANAJEMEN PADA PT SIMPING PROBOLINGGO

DIAJUKAN UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN PERSYARATAN
DALAM MEMPEROLEH GELAR SARJANA EKONOMI
JURUSAN AKUNTANSI

DIAJUKAN OLEH
TRI MARDIANTO AMIRUDDIN
No. Pokok : 048411866

KEPADA
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA
1991

Surabaya, 18/12/94

Disetujui dan siap untuk diuji

Dosen Pembimbing

(Drs. Soegeng Soetedjo, Ak)

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

S K R I P S I

PERLUNYA PENERAPAN KONSEP RESPONSIBILITY ACCOUNTING GUNA PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI DAN PENILAIAN PRESTASI MANAJEMEN PADA PT SIMPING PROBOLINGGO

DIAJUKAN OLEH :

TRI MARDIANTO AMIRUDDIN

No. Pokok : 048411866

TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH

DOSEN PEMBIMBING,

DRS. SOEGENG SOETEDJO, AK. TANGGAL 27-2-1992

KETUA JURUSAN,

DRS. PARWOTO WIGNJOHARTOJO, AK TANGGAL 27-2-1992

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

KATA PENGANTAR

Dengan rahmat Alloh SWT, penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini, yang merupakan salah satu syarat dalam meraih gelar kesarjanaan pada Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga.

Skripsi ini didasarkan pada penelitian yang dilakukan pada PT Industri Sandang "Simping" Probolinggo dimana pembahasannya difokuskan pada masalah pengendalian biaya overhead pabrik dan penilaian prestasi kerja dari manajer teknik/produksi.

Karena dalam penyelesaian skripsi ini, juga tak lepas dari bantuan dan dorongan baik moril maupun materiil dari berbagai pihak, untuk itu penulis menghaturkan banyak terima kasih kepada :

1. Bapak Drs. Soegeng Soetedjo, Ak , sebagai dosen pembimbing dalam memberikan pengarahanya untuk penulisan skripsi ini.
2. Ibu Dra. Ec. Siti Umayah, sebagai dosen wali, yang banyak memberikan wawasan selama penulis belajar , dan juga kepada seluruh pimpinan dan staf pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga.
3. Bapak Pimpinan dan staf PT Simping Probolinggo.
4. Semua kerabat dan para sahabat,terutama rekan Lutfi A.S. dan Gatot S.

SKRIPSI PERLUNYA PEHERAPAN KONSEP RESPONSIBILITY TRI MARDIANTO AMIRUDDIN

5. Dan juga permintaan seribu maaf kepada yang terhormat Ayahnda Hamidhan (almarhum) dan Ibunda Siti Aminah (almarhummah) , yang telah mendidik, mengasuh,dan mem membesarkan penulis, tetapi penulis belum sempat membalas budi baik dan jasa beliau berdua tercinta.

Dan akhirnya penulis berharap, semoga skripsi ini mempunyai manfaat bagi yang membaca.

Bangil, November 91

Penulis

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

DAFTAR ISI Halaman

KATA PENGANTAR ii

DAFTAR ISI iv

DAFTAR TABEL vii

DAFTAR GAMBAR viii

BAB :

I. PENDAHULUAN 1

1. Latar Belakang Masalah 1

2. Perumusan Masalah 3

3. Tujuan Penelitian 4

4. Manfaat Penelitian 4

5. Sistematika Skripsi 5

II. TINJAUAN PUSTAKA 7

1. Landasan Teori 7

1.1. Pengertian dan Fungsi Akuntansi Manajemen 7

1.2. Pengendalian Manajemen 8

1.3. Responsibility Accounting 9

1.4. Responsibility Centers 11

1.5. Anggaran 12

1.5.1. Anggaran Fleksibel 13

1.5.1.1. Perilaku Biaya 14

1.5.1.2. Analisis Biaya Campuran 16

1.5.1.3. Penetapan Tingkat Kapasitas 24

SKRIPSI PERLUNYA PEHERAPAN KONSEP RESPONSIBILITY TRI MARDIANTO AMIRUDDIN

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

1.5.2. Biaya terkendalikan 26

1.6. Biaya Overhead Pabrik 27

1.6.1. Biaya Overhead Pabrik Ditentukan Di muka 27

1.7. Analisis Varians Dalam Responsibility Accounting 29

2. Hipotesis 31

3. Metode Penelitian 31

3.1. Definisi Operasional 31

3.2. Jenis dan Sumber Data 33

3.3. Prosedur Pengumpulan Data 34

3.4. Teknik Analisa 35

III. ANALISIS

1. Gambaran Umum 36

1.1. Sejarah Pendirian Perusahaan 36

1.2. Lokasi Perusahaan 37

1.3. Struktur Organisasi 38

1.4. Penyajian Data 41

2. Pembahasan 46

2.1. Menggunakan anggaran fleksibel sebagai alat pengendalian biaya overhead pabrik.. 48

2.2. Memisahkan biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan dalam tanggung jawab manajer teknik/produksi 53

IV. KESIMPULAN DAN SARAN

1. Kesimpulan 62

SKRIPSI PERLUNYA PEHERAPAN KONSEP RESPONSIBILITY TRI MARDIANTO AMIRUDDIN

2. Saran 66

DAFTAR PUSTAKA

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

DAFTAR TABEL

Nomor Halaman

1. Tingkat Kegiatan dan Biaya 17
2. Activity Level and Expenses 19
3. Data Biaya Listrik dan Jam Buruh Langsung ... 22
4. Anggaran Produksi Sarung 42
5. Anggaran Biaya Overhead Pabrik 43
6. Realisasi Biaya Overhead Pabrik 44
7. Realisasi Produksi dan Penjualan Sarung 45
8. Anggaran Fleksibel Biaya Overhead Pabrik Bulanan 55
9. Laporan Anggaran..... 61

SKRIPSI PERLUNYA PEHERAPAN KONSEP RESPONSIBILITY TRI MARDIANTO AMIRUDDIN

DAFTAR GAMBAR

Nomor : Halaman

1. Diagram Pencar 20

2. Struktur Organisasi 39

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

BAB I

PENDAHULUAN

1. Latar Belakang Masalah

Tujuan idiil perusahaan dapat dirumuskan pada umum nya meliputi : melayani masyarakat, kelangsungan hidup dan pertumbuhan perusahaan. Untuk mencapai tujuan tersebut adalah tidak mudah, karena adanya berbagai faktor yang mempengaruhinya, baik yang berasal dari luar perusahaan maupun yang berasal dari dalam perusahaan itu sendiri.

Faktor - faktor yang berasal dari luar perusahaan antara lain berupa perkembangan dan kemajuan teknologi, perkembangan teknik dan teknologi informasi, perubahan perekonomian, politik, sosial, serta tumbuh dan adanya persaingan dari perusahaan lain yang berada dalam industri yang sejenis adalah merupakan faktor-faktor yang tidak dapat dikendalikan oleh perusahaan. Adanya persaingan yang semakin ketat dari perusahaan lain yang berada dalam industri yang sejenis itu merupakan faktor dominan yang menyebabkan perusahaan senantiasa dituntut untuk bisa mengendalikan faktor-faktor yang ada dalam perusahaan itu sendiri yang berupa sumber daya manusia dan modal. Pengendalian faktor-faktor tersebut bertujuan, agar perusahaan bisa bekerja efektif dan efisien guna mencapai tujuan yang telah dirumuskan di atas.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

Suatu perusahaan terutama perusahaan industri pada umumnya terdiri atas bagian-bagian yang disebut departe men, yang bekerja secara bersama-sama dalam mencapai tujuan perusahaan. Pembagian perusahaan menjadi bagian-bagian atau departemen-departemen membentuk pusat-pusat pertanggungjawaban, berkaitan dengan penjabaran pelaksa naan wewenang dan tanggung jawab yang diemban oleh se - tiap individu yang ada dalam perusahaan. Di sini setiap individu mengetahui dengan jelas apa yang diharapkan darinya, dan apa yang menjadi wewenangnya.

Penggunaan anggaranstatis sebagai alat perencanaan dan pengendalian biaya produksi pada departemen produk- si, akan memberikan manfaat yang berarti, seandainya produksi yang sesungguhnya dihasilkan oleh perusahaan sesuai dengan apa yang telah dianggarkan. Namun hal ter sebut, merupakan suatu keadaan yang terlalu ideal. Ini dikarenakan , pada umumnya suatu penyimpangan biasa ter jadi dari apa yang telah ditetapkan. Dengan kata lain terjadi fluktuasi produksi dari periode ke periode. Se- hingga bila anggaran di atas digunakan sebagai dasar untuk melakukan penilaian prestasi kerja akan memberi- kan hasil yang bias.

Untuk itu dalam rangka penilaian efektivitas dan efisiensi dari departemen - departemen dalam mencapai tujuan yang ditetapkan oleh bagian tersebut dan perusa- haan secara keseluruhan, diperlukan suatu alat yang

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

diandalkan untuk dapat dipergunakan sebagai tolok ukur yang dapat memberikan hasil yang lebih tepat dan memuaskan bagi setiap bagian atau departemen yang ada didalam perusahaan tersebut yang dinilai prestasi kerjanya.

Responsibility accounting adalah merupakan salah satu alternatif yang bisa dipergunakan perusahaan dalam melakukan perencanaan dan pengendalian biaya produksi dengan membentuk pusat-pusat biaya dan terutama dipergunakan untuk menilai prestasi kerja setiap bagian yang ada di dalam perusahaan secara lebih tepat. Dan nantinya dapat dipergunakan oleh perusahaan untuk memotivasi setiap individu yang bertanggung jawab atas bagian yang dipimpinnya ke arah kemajuan yang diinginkan oleh perusahaan.

2. Perumusan Masalah

PT Industri Sandang " Simping " Probolinggo adalah perusahaan yang bergerak dalam industri sandang dengan produknya yang berupa kain sarung. Dalam menilai prestasi kerja manajer teknik/produksi,perusahaan melakukan dengan cara membandingkan biaya overhead pabrik yang dianggarkan dengan realisasi dari biaya tersebut secara total. Hal yang demikian ini akan memberikan hasil penilaian yang kurang tepat, karena :

a. Selama ini perusahaan dalam menyusun anggaran biaya overhead pabrik, hanyalah mendasarkan pada satu ting

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

kat aktivitas saja, dimana anggaran tersebut pada kenyataannya tidaklah sama dengan realisasinya, sehingga, anggaran yang demikian kurang bisa diandalkan sebagai suatu alat pengendalian biaya dan sebagai dasar untuk melakukan penilaian prestasi kerja.

b. Adanya biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh manajer teknik/produksi tersebut.

3. Tujuan Penelitian

Penulisan ini bertujuan :

a. Untuk mengetahui sampai sejauh mana responsibility accounting dapat dipergunakan secara lebih baik didalam melakukan perencanaan dan pengendalian biaya produksi.

b. Untuk memberikan hasil yang lebih tepat dalam meni - lai prestasi kerja manajer teknik/produksi.

4. Manfaat Penelitian

Penulisan ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi :

a. Pimpinan perusahaan atau pengambil keputusan pada PT Industri Sandang Simping Probolinggo dalam melakukan perencanaan dan pengendalian biaya produksi secara lebih baik dibandingkan dengan apa yang dilakukan perusahaan selama ini. Dan juga di dalam melakukan

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

penilaian terhadap prestasi kerja setiap individu yang ada di dalam perusahaan secara lebih tepat , sehingga diharapkan dapat memotivasi individu yang dinilai prestasinya ke arah yang diinginkan perusahaan.

b. Pembaca yang ingin mengetahui masalah yang berkenaan dengan responsibility accounting.

5. Sistematika Skripsi

Untuk memudahkan pembaca dalam memahami gambaran dari tulisan ini, maka penulis di sini membaginya dalam empat bab, dengan sistematika sebagai berikut :

Bab I. Pendahuluan.

Bab ini merupakan pedoman dan kerangka dasar pemikiran bagi bab-bab selanjutnya,yang isinya meliputi : latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan sistematika skripsi.

Bab II. Tinjauan Pustaka.

Dalam bab ini akan dikemukakan secara teoritis mengenai landasan teori yang berkaitan dengan masalah responsibility accounting dan hipotesa yang diajukan oleh penulis terhadap permasalahan yang ada, serta metode penelitian yang dilakukan.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

Bab III. Analisis.

Dalam bab ini akan diuraikan diskripsi hasil penelitian yang dilakukan pada P T Industri Sandang " Simping " Probolinggo, serta dilaku kan pemecahan masalah dan pengujian hipotesa, dengan cara membandingkan hal-hal yang dibahas di bab II, yang bersifat teoritis, dengan per-nyataan yang dilakukan perusahaan dalam melaku kan pengendalian biaya produksi dan penilaian prestasi manajemen. Dari perbandingan ini di harapkan masalah-masalah yang berhubungan deng an pengendalian biaya produksi dan penilaian prestasi manajemen yang ada didalam perusahaan dapat dicari pemecahannya dari segi teoritis.

Bab IV. Kesimpulan dan saran.

Bab ini merupakan bagian akhir dari penulisan skripsi ini, dimana di dalamnya mengemukakan tentang kesimpulan dan saran dari seluruh isi skripsi ini.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

1. Landasan Teori

1.1. Pengertian dan fungsi akuntansi manajemen

Menurut terminologi yang dikeluarkan oleh The Institute of Cost and Management Accountants yang dimaksud dengan akuntansi manajemen adalah :

> The application of professional knowledge and skill in the preparation and presentation of accounting information in such a way as to assist management in the formulation of policies and in planning and control of operations of the undertaking.[1]

Sedangkan pengertian akuntansi manajemen yang diberikan oleh Charles T Horngren adalah :

> Management accounting is concerned with the accumulation, classification, and interpretation of information that assist individual executives to fulfil organization objectives as revealed explicitly or implicitly by top management.[2]

Dari kedua pengertian di atas dapat disimpulkan, bahwa yang dimaksud akuntansi manajemen adalah akuntansi yang memberikan informasi kepada manager guna membantunya di dalam melaksanakan operasi usaha perusahaan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

---

[1] J.Batty, Cost and Management Accountancy for Student, Third Edition, Fakenham Press Limited, Norfolk, London, 1978, hal. 405.

[2] Charles T Horngren, Introduction to Management-Accounting, Fourth Edition, Prentice Hall Inc, Englewood Cliffs, New Jersey, 1978, hal. 4.

SKRIPSI PERLUNYA PEHERAPAN KONSEP RESPONSIBILITY TRI MARDIANTO AMIRUDDIN

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

Adapun fungsi dari akuntansi manajemen yang merupakan tiga hal yang saling berkaitan mencakup : pengumpulan dan pencatatan data, menganalisa data yang ada dan menyiapkan laporan untuk keperluan manajemen, baik untuk perencanaan dan pengendalian operasi sehari-hari maupun untuk perencanaan jangka panjang.

1.2. Pengendalian manajemen

Pengendalian merupakan salah satu fungsi yang harus dilaksanakan oleh manajemen dalam perusahaan dengan tujuan untuk memastikan, apakah rencana yang ditetapkan telah mencapai sasaran sebagaimana yang diinginkan. Suatu pengendalian manajemen terdiri dari dua hal yang menyangkut struktur dan proses.

Struktur pengendalian manajemen adalah terdiri dari :

a. Bagian/departemen yang merupakan pusat pertanggungjawaban dari pelaksanaan rencana/biaya, dimana bagian/departemen ini merupakan obyek yang dinilai oleh manajemen.

b. Ukuran/standar prestasi.

Yang dimaksudkan adalah rencana, anggaran, standar-standar yang dipakai sebagai dasar penilaian terhadap pelaksanaan rencana oleh bagian atau departemen yang ada di dalam perusahaan.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

Adapun proses dari pengendalian manajemen terdiri dari :

a. Programming.

Yaitu penjabaran sasaran/perintah ke dalam rencana-rencana dan langkah-langkah yang lebih detail.

b. Budgeting.

Yaitu penjabaran program-program kerja ke dalam ukuran uang dengan maksud untuk memudahkan di dalam mengadakan estimasi biaya yang dikeluarkan.

c. Operasi dan Pengukuran.

Yang meliputi pelaksanaan rencana, program dan anggaran Selanjutnya pelaksanaan tersebut dicatat dengan tujuan untuk dipakai sebagai dasar menilai efisiensi atau tidaknya suatu bagian atau departemen.

d. Reporting dan analisis. Membandingkan hasil pelaksanaan dengan rencana atau standar. Ini dalam bentuk laporan kepada manajer sesuai dengan struktur organisasi yang ada di dalam perusahaan. Dalam laporan tersebut di informasikan adanya penyimpangan pelaksanaan yang terja di dari rencana yang ditetapkan. Dan selanjutnya manaje men bisa melakukan analisa dan mengambil tindakan terhadap penyimpangan yang terjadi.

1.3. Responsibility accounting

Ada beberapa konsep yang melandasi dan merupakan syarat untuk membentuk dan mempertahankan sistem akun-

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

tansi pertánggungjawaban (responsibility accounting) sebagaimana yang dikemukakan oleh Matz-Usry, yaitu :

1. Akuntansi pertanggungjawaban didasarkan ataspeng golongan tanggung jawab manajemen (departemen - departemen) pada setiap tingkatan dalam suatu organisasi dengan tujuan untuk membentuk angga - ran bagi masing-masing departemen. Individu yang mengepalai klasifikasi pertanggungjawaban harus bertanggung jawab dan mempertanggungjawabkan bia ya-biaya bagi kegiatannya.

.....

2. Titik awal dari sistem informasi akuntansi per- tanggungjawaban terletak pada bagan organisasi - dimana ruang lingkup wewenang telah ditentukan.

.....

3. Setiap anggaran harus secara jelas menunjukkan biaya-biaya yang dapat dikendalikan oleh orang yang bersangkutan.[3]

Konsep-konsep tersebut di atas adalah selaras deng an pengertian-pengertian yang dikemukakan oleh Kiger - Loeb- May, mengenai responsibility accounting dan juga yang dikemukakan oleh Cashin-Polimeni. Adapun pengerti- an yang dikemukakan oleh Kiger-Loeb-May, yakni "Respon- bility accounting is an accounting system that provides the information that top management needs to evaluate the performance of unit managers"[4]. Sedangkan definisi yang diberikan oleh Cashin Polimeni adalah :

Responsibility accounting is a system design to a-

---

[3]Matz-Usry, Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengen dalian, terjemahan, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1986 , hal.256.

[4]Kiger-Loeb-May, Accounting Principles, First Edi- tion revised, Random House Inc. , 1984, hal. 699.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

ccumulate and report costs by individual levels of responsibility. Each supervisory area is charged on ly with the cost for which it is responsible an o - ver which it has control.[5]

Apabila kedua pengertian tersebut disimpulkan, bah wa tiap manajer atau individu yang ada didalam perusaha an , hanyalah diukur prestasi kerjanya dengan didasar - kan atau terbatas pada apa yang menjadi tanggung jawab- nya atau apa yang bisa dikendalikannya.

1.4. *Responsibility centers*

Di dalam responsibility accounting system, setiap unit merupakan responsibility center (pusat pertang - gungjawaban). Suatu responsibility center mungkin beru pa cost center, profit center, atau investment center tergantung pada besarnya tanggung jawab manajer.

Suatu cost center merupakan bagian dari perusahaan yang pengevaluasiannya dengan didasarkan pada biaya-bia ya dan pengeluaran-pengeluaran yang terjadi. Dalam sua- tu cost center, seorang manajer haruslah dievaluasi de- ngan dasar minimalisasi biaya atas pendapatan atau kua- litas produknya. Jadi pada cost center ini bidang tang- gung jawabnya pada laporan yang dibuat adalah mengenai biaya saja. Pada khususnya, cost center adalah departe- men, tetapi dalam beberapa hal suatu departemen mungkin

---

[5] James A Cashin, Ralp S Polimeni, *Cost Accounting*, Mc Graw Hill Inc. , USA, 1981, hal. 648.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

pula berisi beberapa cost center.

Sedangkan profit center merupakan suatu unit usaha di mana seorang manajer mempunyai tanggung jawab dalam pendapatan dan pengeluaran. Manajer suatu profit center dievaluasi dengan cara membandingkan income yang diper oleh profit center tersebut dengan net income yang dite tapkan untuk profit center tersebut dalam suatu periode akuntansi. Jadi, pada profit center ini bidang tanggung jawab pada pembuatan laporan formal mengenai pendapatan dan pengeluaran.

Adapun investment center merupakan suatu unit usa ha, dimana seorang manajer mempunyai tanggung jawab da lam pendapatan, pengeluaran, dan dana yang ditanamkan . Seorang manajer pada suatu investment center dievalua- si dengan cara membandingkan tingkat pengembalian yang dicapai oleh investment center tersebut dengan tingkat pengembalian tahun sebelumnya dan tingkat pengembalian rata-rata industri yang sejenis. Jadi dalam investment center ini dalam laporan formal, bidang yang menjadi tanggung jawabnya adalah mengenai penghasilan, pengelua ran, dan investasi yang ada hubungannya.

1.5. Anggaran

Seperti telah dikemukakan di atas, bahwa proses da ri pengendalian manajemen antara lain terdiri dari pem

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

buatan anggaran. Tujuan pembuatan anggaran ini selain untuk pengendalian biaya, juga digunakan sebagai dasar untuk melakukan penilaian terhadap prestasi kerja suatu bagian atau departemen dengan jalan membandingkan pelaksanaan yang dicapai oleh suatu bagian atau departemen dengan rencana yang ditetapkan bagian atau departemen tersebut.

Anggaran menghendaki adanya organisasi yang baik, dimana tiap-tiap manajer mengetahui dengan jelas wewenang dan tanggung jawabnya masing-masing. Dengan demikian , jika terjadi sesuatu yang tidak sesuai dengan yang direncanakan dalam anggaran akan mudah ditunjuk siapa yang bertanggung jawab atas penyimpangan tersebut.

Agar dalam melakukan penilaian terhadap penyimpangan dapat lebih tepat, maka diperlukan suatu anggaran yang bisa disesuaikan dengan setiap tingkat aktivitas produksi yang bisa dicapai oleh perusahaan dalam suatu periode. Untuk itu perusahaan bisa menggunakan suatu anggaran yang dinamakan anggaran fleksibel.

1.5.1. Anggaran fleksibel. Menurut pengertian yang dikemukakan oleh Horngren, dimaksud anggaran fleksibel adalah "....suatu seri anggaran yang dapat disesuaikan pada tingkat-tingkat kegiatan yang berbeda."[6] Dari peng

---

[6]Charles T Horngren, Pengantar Akuntansi Manajemen terjemahan, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1986, hal. 220.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

ertian di atas dapat diambil kesimpulan, bahwa anggaran fleksibel itu dibuat setelah mempertimbangkan adanya fluktuasi produksi yang selalu terjadi di dalam perusahaan dan juga dilandasi pemikiran, bahwa setiap biaya akan bisa ditetapkan lebih dahulu, dengan memperhitungkan setiap volume kegiatan yang akan bisa dicapai, sehingga bisa secara langsung dibandingkan dengan biaya yang sebenarnya terjadi pada volume kegiatan tersebut. Dengan demikian penyimpangan-penyimpangan yang terjadi bisa dievaluasi dengan segera.

Agar dapat dipakai sebagai alat yang dapat diandalkan dalam melakukan perencanaan dan pengendalian, maka dalam menyusun anggaran fleksibel haruslah dilakukan secara cermat. Untuk itu perlu diperhatikan dan dipertimbangkan berbagai faktor yang akan diuraikan di bawah ini.

1.5.1.1. Perilaku biaya. Keberhasilan dari suatu anggaran fleksibel tergantung pada kecermatan dalam mempelajari dan menganalisa hubungan antara pengeluaran dengan volume dari aktivitas dan dalam mengklasifikasikan pengeluaran sebagai biaya tetap, variabel, dan semi variabel atau biaya campuran.

a. Biaya tetap.

Suatu biaya tetap jumlahnya akan tetap sama, meski pun aktivitas meningkat atau menurun. Pengklasifikasian suatu biaya sebagai biaya tetap adalah benar, bila asum

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

si yang mendasari kondisi biaya tersebut sebagai biaya tetap tidak berubah.

b. Biaya variabel.

Biaya variabel adalah biaya yang berubah secara totalitas menurut perbandingan yang searah dengan perubahan tingkat aktivitas. Suatu contoh yang baik dari suatu biaya variabel adalah bahan baku langsung. Biaya bahan baku langsung yang digunakan selama suatu periode akan berubah secara totalitas menurut suatu perbandingan yang searah dengan jumlah satuan yang diproduksi.

Ada berbagai contoh biaya variabel dalam perusahaan manufaktur yang meliputi bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan beberapa jenis overhead pabrik seperti jasa umum, bahan bantu, dan minyak pelumas.

c. Biaya Campuran atau biaya semivariabel.

Biaya campuran adalah biaya yang mengandung elemen biayavariabel maupun elemen biaya tetap. Biaya campuran disebut pula sebagai biaya semivariabel. Pada tingkat aktivitas tertentu biaya campuran pada dasarnya menunjukkan karakteristik yang sama seperti biayatetap, pada tingkat aktivitas lain, biaya campuran pada dasarnya dapat menunjukkan karakteristik yang sama seperti biaya biaya variabel. Contoh biaya campuran meliputi biaya listrik,pemanasan,reparasi,telepon, dan pemeliharaan.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

1.5.1.2. Analisis biaya campuran. Konsep biaya campuran merupakan konsep penting, karena biaya campuran merupakan biaya yang lazim terdapat pada berbagai perusahaan. Bagian tetap biaya campuran menunjukkan beban minimum atau beban pokok bagi yang benar - benar mempunyai jasa yang siap tersedia untuk digunakan. Bagian variabel biaya campuran menunjukkan beban yang timbul, karena sungguh-sungguh mengkonsumsi jasa. Seperti yang diharapkan, elemen variabel berubah menurut proporsi jumlah jasa yang dikonsumsi.

Ada tiga metode untuk merinci biaya campuran menjadi elemen tetap dan elemen variabel.

1. Metode tertinggi-terendah.
2. Metode diagram pencar.
3. Metode kuadrat terkecil.

Untuk melihat bagaimana ketiga metode ini digunakan, dapat dilihat di bawah ini.

1. Metode tertinggi-terendah.

Dengan menggunakan data yang ada pada tabel 1 akan bisa diketahui penggunaan metode ini. Metode ini menghendaki, bahwa biaya yang terlibat yang dalam hal ini biaya pemeliharaan harus diamati baik pada tingkat aktivitas tinggi maupun aktivitas rendah dalam range relevan. Selisih biaya yang diamati padadua ekstrem itu dibagi perubahan aktivitas untukdapat menentukan jumlah biaya variabel yang terlibat.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

Untuk memisahkan elemen biaya variabel dari elemen biaya tetap, perlu mengkaitkan perubahan jam kerja langsung antara titik tertinggi dan titik terendah pada perubahan biaya yang diamati.

TABEL 1
THE ARCO COMPANY
TINGKAT KEGIATAN DAN BIAYA
DALAM RANGE RELEVAN 5000 SAMPAI 8000
JAM KERJA LANGSUNG

Bulan	Jam kerja Langsung	Biaya Pemeliharaan
Januari	5.500	$ 745
Februari	7.000	850
Maret	5.000	700
April	6.500	820
Mei	7.500	960
Juni	8.000	1.000
Juli	6.000	825

Sumber : Ray H Garrison, Akuntansi Manajemen, Edisi Ketiga, terjemahan, Penerbit Ak. Group Yogyakarta 1987, hal. 231.

Dengan menggunakan data yang ada pada tabel di-atas, maka bisa ditentukan masing-masing elemen biaya tersebut. Adapun langkah - langkah untuk menentukan besarnya masing-masing elemen biaya, dapat dilihat pada halaman berikutnya.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

	Jam Kerja Langsung	Biaya Pemeliharaan
Titik tertinggi yang teramati	8.000	$ 1.000
Tititk terendah yang diamati	5.000	$ 700
Perubahan yang teramati	3.000	$ 300

$$\text{Tingkat variabel} = \frac{\text{Perubahan biaya}}{\text{Perubahan aktivitas}} = \frac{\$\ 300}{3.000}$$

$$= \$\ 0.10 \text{ per JKL}$$

Dengan telah ditentukannya tingkat variabel $ 0.10 per jam kerja langsung,maka jumlah elemen biaya tetap dapat diketahui dengan cara :

$$\text{Elemen biaya tetap} = \text{Total biaya} - \text{Elemen biaya variabel}$$

$$= \$\ 1.000 - (\$\ 0.10 \times 8.000 \text{ JKL})$$

$$= \$\ 200$$

2. Metode Diagram Pencar.

Untuk dapat mengetahui, bagaimana metode ini di - gunakan, maka akan penulis jelaskan berdasarkan data yang ada pada tabel 2. Dalam metode ini berbagai biaya (variabel tidak bebas)digambarkan pada garis vertikal sumbu Y, sedangkan angka pengukur (variabel bebas) misalnya upah buruh langsung, jam buruh langsung , jumlah unit output, atau prosentase kapasitas digambar-

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

kan sepanjang garis horisontal, sumbu X. Berdasarkan data pada tabel 2 di bawah ini, maka dapat digambarkan grafiknya yang tampak pada gambar 1.

TABEL 2
BARKER COMPANY
ACTIVITY LEVEL AND EXPENSE

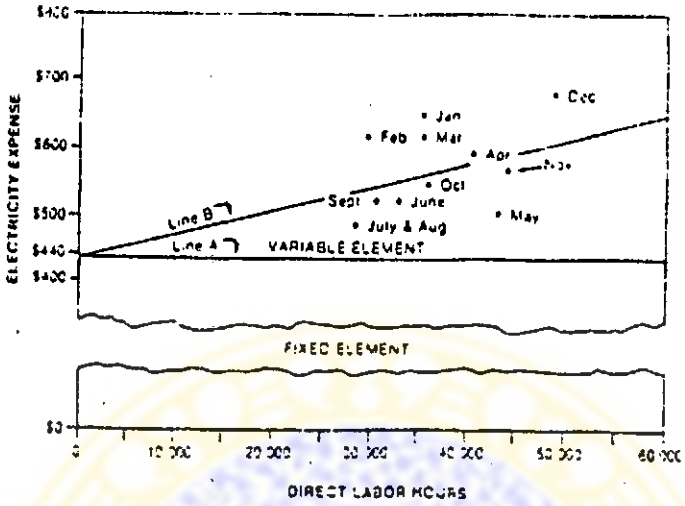
Month	Direct Labour Hours	Electricity Expense
January	34.000	$ 640
February	30.000	620
March	34.000	620
April	39.000	590
May	42.000	500
June	32.000	530
July	26.000	500
August	26.000	500
September	31.000	530
October	35.000	550
November	43.000	580
December	48.000	680
Total	420.000	$ 6.840
Monthly average	35.000	$ 570

Sumber : Matz-Usry, Cost Accounting Planning and Control, Eight edition, South Western Publishing Co, hal. 439.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

GAMBAR 1

DIAGRAM PENCAR



Sumber : Matz-Usry, Cost Accounting Planning and Control, Eight Edition, South Western Publishing Co, hal. 441.

Setiap titik dalam grafik menunjukkan biaya listrik untuk bulan tertentu. Misalnya titik yangdiberi nama "Nov" itu, menunjukkan biaya listrik untuk bulan November, dimana dipekerjakan 43.000 jam kerja buruh langsung, dan sumbu Y menunjukkan biaya listrik. Garis B dipetakan dengan pemeriksaan secara visual. Garis ini menunjukkan trend yang diperlihatkan oleh kebanyakkan titik data. Pada umumnya, titik data di atas garis harus sebanyak titik data di bawah garis. Garis lain (garis A) digambarkan sejajar dengan garis alas dari titik pertolongan pada sumbu Y yang pada diagram pencar dapat dilihat kira-kira $440. Garis ini menunjuk

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

kan unsur tetap dari biaya listrik untuk semua tingkat kegiatan dalam range yang relevan.

Segitiga yang dibentuk oleh garis A dan B menunjukkan kenaikan biaya listrik, jika jam buruh langsung meningkat. Kenaikan ini dihitung dengan didasarkan pada jam buruh langsung, adalah berikut ini :

Biaya rata-rata per bulan	-	Elemen tetap	=	Elemen biaya variabel rata-rata per bulan
$ 570	-	$ 440	=	$ 130

$$\frac{\text{Elemen biaya variabel rata-rata per bulan}}{\text{Jam buruh langsung rata rata per bulan}} = \text{Biaya variabel per jam buruh langsung}$$

$$\frac{\$\ 130}{35.000 \text{ jam}} = \$\ 0.0037 \text{ per jam buruh langsung}$$

Jadi biaya listrik terdiri dari $ 440 biaya tetap per bulan dan variabel faktor sebesar $ 0.0037 perjam buruh langsung.

3. Metode Kuadrat Terkecil.

Metode kuadrat terkecil merupakan pendekatan yang lebih canggih dibandingkan gagasan diagram pencar. Metode kuadrat terkecil mempaskan garis melaluianalisis statistik daripada sekedar mempaskan garis regresi melalui data diagram pencar dengan inspeksi visual sederhana.

Metode kuadrat terkecil didasarkan pada perhitungan dan dasar perhitungan ini dapat ditemukan dalam per-

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

TABEL 3

PT'X'
DATA BIAYA LISTRIK DAN JAM BURUH LANGSUNG
UNTUK PENERAPAN METODE KUADRAT TERKECIL
Jam buruh dalam (000)

Bulan	(X) Jam buruh langsung	(Y) Biaya listrik	XY	X^2
Januari	34	$ 640	21.760	1.156
Februari	30	620	18.600	900
Maret	34	620	21.080	1.156
April	39	590	23.010	1.521
Mei	42	500	21.000	1.764
Juni	32	530	16.960	1.024
Juli	26	500	13.000	676
Agustus	26	500	13.000	676
September	31	530	16.430	961
Oktober	35	550	19.250	1.225
November	43	580	24.940	1.849
Desember	48	680	32.640	2.304
	420	$ 6.840	$ 241.670	15.212

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

samaan garis lurus, dan bentuk persamaannya adalah :

$$Y = a + bX \quad (1)$$

dengan a sebagai elemen tetap dan b sebagai derajat variabilitas, atau kemiringan (slope) garis. Dari persamaan dasar ini dan dengan melakukan seperangkat pengamatan n, maka dua persamaan linier ganda dapat di kembangkan, yang akan mempaskan garis regresi pada data beraturan linier, dan bentuk persamaannya adalah :

$$XY = aX + bX^2 \quad (2)$$

$$Y = na + bX \quad (3)$$

dimana :

a = biaya tetap

b = biaya variabel

n = jumlah pengamatan

X = ukuran aktivitas (jam, dsb)

Y = total biaya campuran yang teramati

Dengan menggunakan data yang ada pada tabel 2 dan sedikit dilakukan pemodifikasian seperti yang ada pada tabel 3,maka langkah awal untuk menentukan elemen biaya tetap dan variabel telah dilakukan. Dengan memasukkan jumlah masing-masing variabel yang ada pada tabel 3, maka akan diperoleh dua persamaan linier di bawah ini :

$$241.670 = 420a + 15.212b \quad (4)$$

$$6.840 = 12a + 420b \quad (5)$$

Untuk dapat memecahkan persamaan ini, maka perlu menghilangkan salah satu faktor tersebut. Faktor a

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

dapat dihilangkan dengan mengalikan persamaan (4)dengan 12 dan persamaan (5) dikalikan 420, selanjutnya persamaan (50 dikurangkan dari persamaan (4), langkah ini ditunjukkan di bawah ini :

Persamaan (4) x 12 = 2.900.040 = 5.040a + 182.544b

Persamaan (5) x 420 = 2.872.800 = 5.040a + 176.400b

27.240 = 6.144b

b = $ 4.43359375 per 1.000 jam buruh langsung

Selanjunya nilai b tersebut dimasukkan pada persamaan (4) untuk mendapatkan nilai a, hal itu tampak di bawah ini :

$ 241.670 = 420a + 15.212 ($ 4.4)

$ 241.670 = 420a + 65.411,6

a = $ 416

Bila kedua jumlah tersebut dimasukkan ke dalam persamaan linier Y = a + bX, maka rumus biaya dapat di nyatakan sebagai berikut :

Y = $ 416 + $ 4,4 X (6)

Sebagai pembuktian, bila dimasukkan tingkat kegiatan sebesar 35.000 jam ke dalam persamaan linier tersebut akan bisa diketahui besarnya biaya listrik yaitu $ 570.

1.5.1.3. Penetapan tingkat kapasitas yang akan dipergunakan. Selain memperhatikan masalah perilaku biaya, juga harus diperhatikan mengenai penetapan

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

kapasitas yang digunakan. Ada 4 macam kapasitas yang harus diperhatikan dalam penyusunan anggaran fleksibel, yaitu :

1. Kapasitas Teoritis.

Kapasitas teoritis dari suatu departemen adalah kapasitas untuk berproduksi pada kecepatan penuh tanpa adanya gangguan-gangguan. Ini dapat dicapai bila pabrik atau departemen berproduksi pada keadaan 100 % dari kapasitas yang dimiliki.

2. Kapasitas Praktis.

Kapasitas praktis adalah suatu kapasitas yang telah memperhitungkan adanya gangguan - gangguan yang tidak dapat dihindari seperti hilangnya waktu untuk perbaikan ketidakefisienan,kemacetan,kerusakkan, kelambatan bahan baku, kekurangan dan ketidakhadiran tenaga kerja, hari libur, jumlah shif kerja. Pengurangan ini disebabkan adanya pengaruh - pengaruh dari dalam dan tidak mem - pertimbangkan penyebab yang berasal dari luar.Pengurang an ini berkisar antara 15% hingga 25% , yang mana ini akan mengakibatkan kapasitas praktis berkisar antara 75% hingga 85% dari kapasitas teoritis.

3. Kapasitas Aktual yang Diharapkan.

Kapasitas aktual yang diharapkan adalah suatu kapasitas yang didasarkan pada pandangan jangka pendek. Penggunaan kapasitas yang diharapkan adalah layak bagi perusahaan yang produknya bersifat musiman, dan perubah

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

an pasar dan gaya memungkinkan penyesuaian harga me - nurut kondisi persaingan dan permintaan dari langganan.

4. Kapasitas normal

Kapasitas normal adalah suatu kapasitas yang telah memperhitungkan adanya gangguan baik yang berasal dari dalam perusahaan maupun dari luar perusahaan.

1.5.2. Biaya terkendalikan. Pemisahan biaya ke- dalam biaya terkendalikan dan biaya tak terkendalikan perlu dilakukan dalam responsibility accounting.Ini ber arti dalam tiap anggaran haruslah menunjukkan secara jelas biaya - biaya yang dapat dikendalikan oleh setiap individu yang ada di dalam perusahaan.

Menurut Mulyadi, yang dimaksudkan dengan biaya ter kendalikan adalah"Biaya yang secara langsung dipengaruh i oleh seorang manajer dalam jangka waktu tertentu".[7] Dari pengertian ini dapat disimpulkan, bahwa biaya yang terkendalikan tidaklah selalu merupakan biaya variabel, tetapi kadang-kadang juga merupakan biaya variabel dan biaya tetap.

Adapun pedoman untuk memisahkan biaya ke dalam biaya terkendalikan dan biaya tak terkendalikan adalah sebagai berikut :

1. Jika seseorang memiliki wewenang baik dalam per olehan maupun penggunaan jasa, ia harus dibeban i dengan biaya jasa tersebut.

---

[7]Mulyadi, Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, BPFE UGM Yogyakarta, 1981, hal. 383.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

2. Jika seseorang dapat secara berarti mempengaruh i jumlah biaya tertentu melalui tindakan sendiri ia dapat dibebani dengan biaya tersebut.
3. Meskipun seseorang tidak dapat secaraberarti mem pengaruhi jumlah biaya tertentu melaului tindak-annya sendiri, ia dapat dibebani biaya tersebut jika manajer menghendaki agar supaya ia menaruh perhatian,sehingga ia dapat membantu orang-orang bertanggung jawab mempengaruhinya.[8]

1.6. Biaya overhead pabrik

Menurut Mulyadi, bahwa yang dimaksudkan dengan biaya overhead pabrik adalah "Semua biaya produksi, selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja lang - sung."[9] Dari sini dapat diambil suatu kesimpulan, bahwa biaya overhead pabrik ini mencakup bermacam-macam jenis biaya. Adapun yang termasuk biaya overhead pabrik ini adalah penyusutan, pajak kekayaan, asuransi, upah tidak langsung, bahan perlengkapan pabrik, listrik dan keguna an umum lainnya seperti air,biaya ketatausahaan,perbaik an dan pemeliharaan, dan biaya - biaya lain yang tidak dapat diidentifikasikan secara langsung dengan suatu produk, proses atau job tertentu.

1.6.1. Biaya overhead pabrik yang ditentukan di-muka. Untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk secara layak, menilai efisiensi perusahaan dan mengawasi biaya-biaya yang terjadi akibat adanya per -

---

[8]Mulyadi, loc.cit.

[9]Ibid., hal. 67.

SKRIPSI PERLUNYA PEHERAPAN KONSEP RESPONSIBILITY TRI MARDIANTO AMIRUDDIN

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

ubahan tingkat harga maupun tingkat produksi dari perio de ke periode, dan mengendalikan biaya overhead pabrik yang terjadi secara sporadik didalam suatu periode maka perlu untuk menghitung tarip biaya overhead pabrik yang ditentukan di muka.

Dalam menghitung tarip biaya overhead pabrik yang ditentukan di muka, perlu diperhatikan dasar yang dipakai untuk menghitung tarip tersebut. Hal ini diperlukan, agar tujuan dari penetapan tersebut dapat tercapai Biasanya dasar yang dipilih harus mempunyai hubungan yang erat dengan fungsi yang dinyatakan oleh biaya overhead pabrik yang dibebankan seperti :

1. Satuan produk.
2. Biaya bahan baku.
3. Biaya tenaga kerja langsung.
4. Jam tenaga kerja langsung.
5. Jam mesin.

Bila dasar yang dipakai untuk menghitung besarnya tarip biaya overhead pabrik adalah satuan produk, jam tenaga kerja langsung atau jam mesin, maka cara menghitungnya adalah dengan cara membagi taksiran biaya overhead pabrik untuk suatu periode dengan taksiran dasar yang dipilih untuk periode tersebut. Contoh : Jika taksiran biaya adalah $300.000 dan perusahaan bermaksud memproduksi 250.000 unit untuk periode yang akan datang maka setiap unit yang selesai dikerjakan dibebani

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

dengan $ 1,20 (yaitu $ 300,000 : 250.000 unit) sebagai bagian dari biaya overhead pabrik.

Adapun bila dasar yang dipakai untuk menghitung besarnya tarip biaya overhead pabrik adalah biaya bahan baku atau biaya tenaga kerja langsung, maka cara menghitungnya adalah dengan cara membagi taksiran biaya overheadpabrik dengan taksiran dasar yang dipilih untuk periode yang sama dan dikalikan 100%, sehingga hasilnya berupa prosentase dari dasar yang dipakai. Contoh: Jika taksiran biaya overhead pabrik adalah $ 300,000 dan taksiran jumlah biaya tenagakerja langsung untukperiode berikut adalah $ 1,200,000 , maka tarip biaya overhead akan menjadi 25% , yaitu dari $ 300,000 : $ 1,200,000 x 100%. Suatu pekerjaan atas produk dengan biaya tenaga kerja langsung sebanyak $ 12,000 akan dibebankan sebanyak $ 3,000 ($12,000x25%) untuk biaya overhead.

1.7. Analisis varians dalam responsibility accounting

Responsibility accounting menekankan pada pangendalian biaya variabel dan perhitungan varians pengeluaran dalam departemen. Akan tetapi analisis ini dapat dilanjutkan untuk menghitung varians kapasitas yang menganggur. Adapun cara perhitungan dari kedua varians ini adalah sebagai berikut :

a. Varians pengeluaran (spending variance).

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

Biaya overhead pabrik sebenarnya xx

Penyisihan anggaran berdasar jam kerja aktual yang dipakai :

Biaya tetap yang dianggarkan.....xx

Biaya variabel (jam sebenar nya x tarip overhead variabel) .....xx +

.....xx -

Varians pengeluaran xx

Bila varians tersebut menunjukkan hasil yang positif berarti menguntungkan, sebaliknya bila varians tersebut menunjukkan hasil yang negatif berarti varians tersebut tidak menguntungkan.

b. Varians kapasitas yang menganggur (idle capacity variance).

Penyisihan anggaran berdasar jam kerja aktual yang dipakai :

Biaya tetap yang dianggarkan xx

Biaya variabel (jam sebenar nya x tarip overhead variabel) .....xx +

.....xx

Jam sebenarnya x tarip overhead standard .....xx -

Varians kapasitas yang menganggur xx

Bila varians tersebut menunjukkan hasil yang positif berarti tidak menguntungkan, sebaliknya bila varians tersebut menunjukkan hasil yang negatif berarti varians tersebut menguntungkan.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

2. Hipotesis

Dari permasalahan yang ada, penulis mengajukan hipotesa kerja sebagai berikut :

Bila perusahaan dalam melakukan perencanaan dan pengendalian biaya produksii mendasarkan pada konsep responsibility accounting, yaitu dengan cara membuat anggaran biaya overhead pabrik yang didasarkan pada ber bagai tingkat aktivitas produksi dan memisahkan antara biaya overhead pabrik yang dapat dikendalikan dan yang tidak dapat dikendalikan dalam tanggung jawab manajer teknik/produksi sesuai dengan kapasitas kewenangan yang diberikan oleh perusahaan, maka akan diperoleh hasil yang lebih tepat dalam menilai prestasi manajer tersebut.

3. Metode Penelitian

3.1. Definisi operasional

Dalam skripsi yang berjudul "Perlunya Penerapan Konsep Responsibility Accounting Guna Pengendalian Biaya Produksi dan Penilaian Prestasi Manajemen pada PT Simping Probolinggo, variabel - variabel yang diteliti adalah anggaran produksi dan anggaran biaya produksi yang dalam hal ini penulis batasi pada anggaran biaya overhead pabrik saja, dimana anggaran tersebut disusun untuk periode Juli-Desember tahun 19xx.

a. Untuk tujuan pengendalian biaya produksi, anggaran

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

biaya overhead pabrik yang penetapannya didasarkan pada anggaran produksi,disusun tidak hanya pada satu tingkat aktivitas saja, tetapi pada berbagai tingkat aktivitas yang dapat dicapai perusahaan dalam memproduksi sarung tiap bulannya. Pengendalian dilakukan dengan membanding kan biaya overheadpabrik yang sesungguhnya terjadi pada departemen produksi yang merupakan pusat biaya dengan anggaran biaya overheadpabrik yang telah disusun,dengan memperhatikan pada besarnya volume produksi sarung yang dihasilkan perusahaan setiap bulannya. Bila biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi lebih besar ataupun lebih kecil dari anggarannya, berarti menunjukkan adanya suatu penyimpangan. Adanya penyimpangan ini memberikan indikasi bagi perusahaan untuk menganalisa penyimpangan tersebut lebih lanjut, guna diambil suatu tindakan yang berarti.

b. Untuk dipergunakan sebagai dasar dalam melakukan penilaian secara konseptual terhadap prestasi manajer teknik/produksi dalam mengendalikan biaya overhead pabrik,maka dalam anggaran biaya overhead pabrik setiap elemen biayanya harus diklasifikasikan secara jelas antara biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh manajer teknik/produksi, sesuai dengan batasan wewenang dan tanggung jawab yang diberikan oleh perusahaan. Penilaian prestasi manajemen dilakukan dengan cara membandingkan antara setiap unsur

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

biaya overhead pabrik yang dapat dikendalikan oleh manajer teknik/produksi dalam anggaran yang disusun pada periode Juli-Desember tahun 19xx,dengan setiap unsur biaya overhead pabrik yang dapat dikendalikan yang sesungguhnya terjadi pada periode yang sama. Bila biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi lebih besar dari yang dianggarkan, berarti manajer teknik /produksi menunjukkan prestasi kerja yang kurang menguntungkan bagi perusahaan. Dan sebaliknya bila biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi lebih kecil dari yang dianggarkan, berarti manajer teknik/produksi menunjukkan prestasi kerja yang menguntungkan bagi perusahaan.

3.2. Jenis dan sumber data

Adapun data-data yang diambil dari perusahaan adalah data-data yang berhubungan dengan pembahasan yaitu data produksi yang berupa anggaran produksi, anggaran biaya overhead pabrik, realisasi produksi dan penjualan dan realisasi biaya overhead pabrik untuk bulan Juli-Desember tahun 19xx. Selain itu data lain yang dikumpulkan adalah data yang berhubungan dengan masalah organisasi yang berupa struktur organisasi perusahaan berikut pembagian wewenang dan tanggung jawab dari bagian-bagian yang berhubungan dengan pembahasan. Dan juga dikumpulkan data mengenai sejarah pendirian perusahaan guna mengetahui gambaran umum dari perusahaan.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

3.3. Prosedur pengumpulan data

Dalam penyusunan skripsi ini, penulis menggunakan beberapa metode dalam pengumpulan data guna memudahkan analisa dalam rangka pemecahan masalah. Adapun metode tersebut adalah :

a. Identifikasi masalah.

Dilakukan dengan cara melakukan survey pendahuluan, dengan maksud untuk mendapatkan permasalahan dan gambaran sifat umum perusahaan.

b. Study kepustakaan.

Adalah merupakan penelitian diperpustakaan untuk mendapatkan literatur - literatur yang diperlukan dan yang ada hubungannya dengan masalah yang ada di atas sebagai dasar pembahasan teoritis.

c. Survey lapangan.

Yaitu dengan mengadakan penelitian secara lengkap pada lokasi dan obyeknya, dalam hal ini meliputi :

1. Wawancara.

Pengumpulan data yang dilakukan dengan cara melakukan wawancara dengan pejabat berwenang perusahaan untuk mendapatkan data yang diperlukan.

2. Dokumenter.

Pengumpulan data yang dilakukan dengan cara melakukan pengutipan terhadap data-data perusahaan.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

3.4. Teknik analisis

Data yang diperoleh dari perusahaan, selanjutnya dianalisa untuk memecahkan permasalahan yang ada. Analisa yang dilakukan adalah dengan cara membuat anggaran fleksibel yang di dalamnya telah mempertimbang kan tingkat keterkendalian dari biaya overhead pabrik dalam departemen produksi. Anggaran itu nantinya diper- gunakan sebagai dasar untuk melakukan penilaian ter - hadap prestasi kerja manajer teknik/produksi.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

BAB III

ANALISIS

1. Gambaran Umum

1.1. Sejarah Pendirian Perusahaan

Sebelum bernama P T Industri Sandang"Simping" yang berkedudukan di Probolinggo, dulu perusahaan ini merupakan perusahaan perorangan dengan nama "Perusahaan Tenun Simping" , yang didirikan pada tanggal 30 Agustus 1949 di desa Turirejo Lawang, dengan surat ijin No.73/HD/MPH atas nama H Syakrani. Pada saat itu dalam melakukan aktivitasnya, perusahaan menggunakan alat - alat tenun tradisional atau yang lebih dikenal dengan sebutan ATBM yang mempunyai kepanjangan Alat Tenun Bukan Mesin.

Pada tanggal 31 Agustus 1950, perusahaan tersebut oleh pemiliknya dijual kepada H Mohammad Haniman. Pengalaman beliau yang cukup dalam bidang pertenunan, menjadikan perusahaan tersebut mengalami peningkatan yang cukup berarti, baik dalam jumlah produk yang dihasilkan maupun peralatan yang digunakan. Ini terlihat dengan pemakaian alat-alat tenun mesin disamping alat yang sudah ada.

Sejalan dengan peningkatan permintaan atas produk yang dihasilkan, maka perusahaan ini pada tanggal 6 Januari 1965 membuka perusahaan di Malang. Pada saat yang bersamaan di Probolinggo didirikan pula perusahaan

SKRIPSI PERLUNYA PEHERAPAN KONSEP RESPONSIBILITY TRI MARDIANTO AMIRUDDIN

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

tenun Sapudi, dengan surat ijin No.4041/1553/Dt/I dari Departemen Perindustrian Tingkat I Jawa Timur,atas nama Farida Haniman puteri beliau. Karena keduanya dimiliki oleh H Mohammad Haniman, maka secara tidak langsung per usahaan yang terletak di Probolinggo merupakan cabang dari perusahaan yang ada di Lawang.

Pada tanggal 10 Mei 1969 dengan Akte Notaris Raden Soediono Nomor 8 di Malang, kedua perusahaan tersebut difungsikan menjadi badan hukum dengan bentuk perseroan terbatas dengan nama PT Industri Sandang "Simping" dan kantor pusatnya ditetapkan di Lawang, dengan peseronya terdiri dari keluarga H Mohammad Haniman sendiri.

Karena perusahaan cabang di Malang dan kantorpusat yang ada di Lawang dijual, maka mulai 15 Desember 1970 semua kegiatan produksi dan kantornya terletak di kota Probolinggo.

1.2. Lokasi perusahaan

PT industri Sandang "Simping" Probolinggo ini terletak di Jalan Sapudi Probolinggo. Penentuan lokasi ini merupakan hal yang sangat penting dengan menggunakan berbagai macam pertimbangan, agar dapat memberikan keuntungan yang lebih besar bagi perusahaan baik dalam jangka pendek maupun dalam jangka panjang.

Adapun pertimbangan yang diambil perusahaan ini adalah sebagai berikut:

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

1. Berdasarkan atas lokasi bahan baku tenun. Penyediaan atas bahan baku bagi perusahaan ini diperoleh sebagian besar dari Kab. Pasuruan dan sebagian dibeli dari kota Malang. Adapun jarak dari Probolinggo ke lokasi bahan baku hanyalah sejauh 35 km.

2. Adanya suplai tenaga kerja yang cukup dan biaya tenaga kerja yang murah. Hal ini akan menyebabkan perusahaan bisa menekan biaya produksi.

3. Sarana dan prasarana transportasi yang cukup baik, dimana perusahaan selain terletak dekat dengan jalan besar, juga dekat dengan jalur atau stasiun kereta api sehingga perusahaan tidak akan kesulitan dalam mengirim kan hasil produksinya.

4. Fasilitas-fasilitas energi yang cuckup bagi perusaha an tersedia di kota ini.

5. Adanya lahan yang cukup luas yang dimilliki oleh H Mohammad Haniman, sehingga memudahkan bagi perusahaan untuk mengadakan perluasan di masa mendatang.

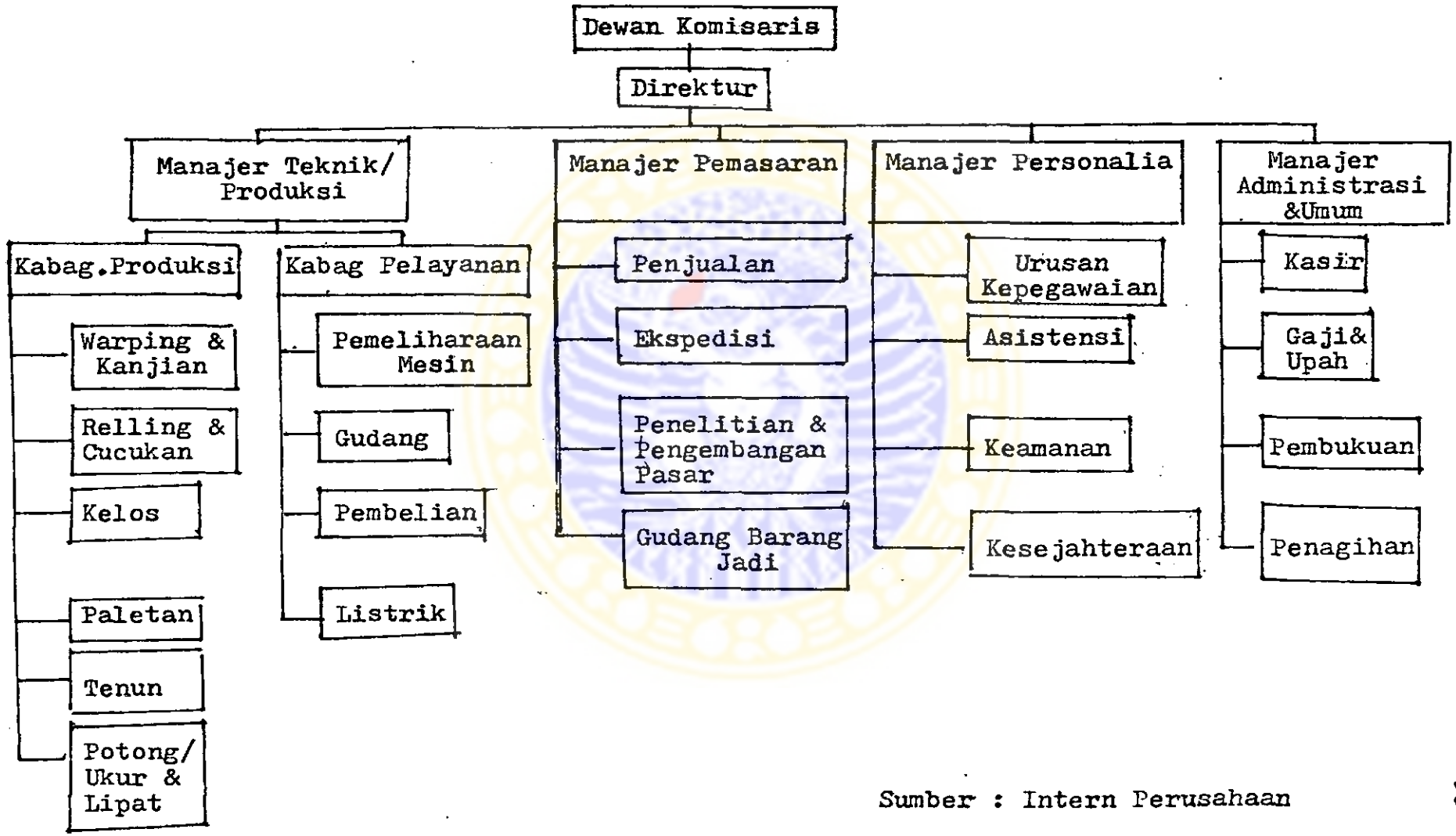
1.3. Struktur Organisasi

Struktur organisasi dari P T Industri Sandang Simping Probolinggo dapat dilihat pada gambar 2. Sedang kan perincian mengenai tanggung jawab dan wewenang, beberapa bagian yang relevan dengan pembahasan adalah sebagai berikut :

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

GAMBAR 2

STRUKTUR ORGANISASI PT SIMPING PROBOLINGGO



Sumber : Intern Perusahaan

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

a. Direktur.

1. Menetapkan kebijaksanaan umum perusahaan bersama staf dalam rangka mencapai tujuan perusahaan.

2. Menjaga serta membina koordinasi dan kerja sama yang baik diantara semua bagian yang ada.

3. Mewakili perusahaan dalam mengadakan huhungan baik ke luar dan ke dalam.

4. Mengarahkan, mengawasi,dan meminta pertanggungjawaban para bawahan atas tugas yang dibebankan.

5. Bertanggung jawab atas kelangsungan hidup dan kemajuan perusahaan.

b. Manajer Teknik/Produksi.

1. Mengadakan perencanaan, persiapan, pelaksanaan serta pengawasan dalam bidang produksi dan pekerjaannya

2. Menetapkan kebijaksanaan dalam bidang produksi, dalam rangka menunjang kebijaksanaan perusahaan.

3. Mengatur fasilitas - fasilitas yang diperlukan oleh pegawai/karyawan dalam melaksanakan tugasnya.

4. Membantu direktur di dalam memikirkan dan merumuskan kebijaksanaan teknis dan produksi, serta melaksanakan kebijaksanaan tersebut.

5. Menetukan standard kualitas dan komposisi pemakaian material yang digunakan.

6. Meminta pertanggungjawaban dari bawahannya.

7. Bertanggung jawab dan memberi laporan secara periodik kepada direktur atas tugas yang dibebankan kepadanya.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

1.4. Penyajian data

Untuk tujuan pengendalian biaya produksi, perusahaan menggunakan anggaran biaya produksi yang ditetapkan untuk jangka waktu satu semester, yang mana untuk untuk tujuan pengendalian bulanan besarnya anggaran biaya produksi tersebut ditetapkan sama. Anggaran ini ditetapkan dengan didasarkan pada rencana produksi yang ingin dicapai oleh perusahaan untuk jangka waktu tersebut. Adapun rencana produksi itu penetapannya didasarkan pada kapasitas normal dari perusahaan dalam memproduksi sarung setiap bulannya dan estimasi dari bagian pemasaran dalam memperkirakan besarnya sarung yang bisa dijual untuk periode tersebut.

Anggaran produksi dan anggaran biaya produksi tersebut baru dilaksanakan setelah mendapatkan pengesahan dari pemilik dalam rapat umum pemegang saham. Anggaran produksi sarung perusahaan tersebut dapat dilihat pada tabel 4 yang ada pada halaman selanjutnya.

Anggaran biaya produksi yang dibuat pada tiap awal semester meliputi anggaran bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja langsung dan anggaran biaya overheadpabrik Dalam hubungan dengan pembahasan yang dilakukan, maka penulis hanya membatasi pembahasan pada masalah yang berkaitan dengan biaya overhead pabrik saja, sesuai dengan pembatasan yang penulis tetapkan pada bab II.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

TABEL 4

PT SIMPING PROBOLINGGO
ANGGARAN PRODUKSI SARUNG
JULI - DESEMBER TAHUN 19xx
(lembar)

No.	Merk Sarung	Total Produksi
1.	Atlas	78.000
2.	Es lilin	43.500
3.	HSI	37.500
4.	Mandar	27.000
5.	Putihan	24.000
	Total	210.000

Sumber : PT Simping Probolinggo

Dalam penyusunan anggaran biaya overhead pabrik seperti yang tampak pada tabel 5, perusahaan mendasar kan pada pengalaman tahun-tahun sebelumnya dan beberapa standar yang ada dalam perusahaan.

Dalam anggaran biaya overhead pabrik tersebut, per usahaan tidak melakukan pemisahan terhadap unsur biaya yang berperilaku variabel dan berperilaku tetap,seperti biaya listrik dan air, biaya tenaga kerja tak langsung, biaya onderdil dan biaya reparasi dan pemeliharaan. Ini dikarenakan perusahaan kurang memahami perilaku dari biaya-biaya ini.

Pada tiap akhir bulan untuk pertanggungjawaban manajer teknik/produksi dalam melakukan pengendalian

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

TABEL 5

PT SIMPING PROBOLINGGO
ANGGARAN BIAYA OVERHEAD PABRIK
JULI-DESEMBER 19xx

Elemen Biaya	Per Semester (Rp)	Per Bulan (Rp)
Bahan penolong	33.600.000	5.600.000
Listrik & air	28.166.160	4.694.360
Tenaga kerja tak langsung	10.246.140	1.707.690
Onderdil	4.772.820	795.470
Reparasi & pe meliharaan mesin	1.085.250	180.875
Asuransi	1.081.440	180.240
Peny. Akt. tetap	11.600.454	1.933.409
Total	90.552.264	15.092.044

Sumber : PT Simping Probolinggo

biaya produksi dan untuk mengukur prestasi kerja dari manajer tersebut dalam mencapai tujuan yang ditetapkan, perusahaan ini melakukan dengan cara membandingkan anggaran biaya overhead pabrik untuk suatu bulan dengan realisasi dari biaya overhead pabrik dalam bulan tersebut. Adapun cara penilaian tersebut dapat dilihat pada halaman selanjutnya, dan dalam pembahasan ini penulis megambil penilaian untuk bulan November 19xx :

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

TABEL 6

PT SIMPING PROBOLINGGO
REALISASI BIAYA OVERHEAD PABRIK
JULI-DESEMBER 19xx

Unsur biaya	Bulan					
	Juli	Agustus	September	Oktober	November	Desember
Bahan penolong	5.498.400	5.492.080	5.170.725	4.958.965	5.251.160	5.129.645
Listrik & air	4.647.100	4.683.785	4.460.480	4.329.116	4.505.795	4.480.191
Tenaga kerja tak langsung	1.698.675	1.697.950	1.652.970	1.641.030	1.661.820	1.654.610
Onderdil	790.110	791.035	745.855	753.235	764.192	760.910
Reparasi & pemeliharaan mesin	178.795	188.060	172.100	167.580	173.975	168.100
Asuransi	180.240	180.240	180.240	180.240	180.240	180.240
Peny. Akt. Tetap	1.933.409	1.933.409	1.933.409	1.933.409	1.933.409	1.933.409
Total biaya	14.926.726	14.966.559	14.315.779	13.958.580	14.470.591	14.307.105

Sumber : PT Simping Probolinggo

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

Anggaran biaya overhead pabrik	15.092.044
Realisasi biaya overhead pabrik (lihat tabel 6)	14.470.591
Selisih (menguntungkan)	621.453

Dalam penilaian tersebut tampak, bahwa perusahaan hanya melihat pada sejauh mana manajer teknik/produksi berusaha dalam mengendalikan biaya yang terjadi dalam deparetmennya dan kurang memperhatikan pada realisasi produksi yang dicapai oleh departemen tersebut (lihat tabel 7). Dan juga dalam penilaian tersebut perusahaan tidak memperhatikan adanya unsur biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh manajer teknik / produksi dalam kapasitas kewenangan yang diberikan perusahaan.

TABEL 7

PT SIMPING PROBOLINGGO
REALISASI PRODUKSI DAN PENJUALAN SARUNG
JULI-DESEMBER 19xx

Bulan	Sisa Bulan lalu	Produksi (lb)	Penjualan (lb)	Sisa Bulan ini
Juli	34.925	34.588	35.022	34.491
Agustus	34.491	34.582	34.840	34.233
September	34.233	32.830	30.981	36.082
Oktober	36.082	31.510	34.267	33.325
November	33.325	33.259	33.284	33.300
Desember	33.300	32.985	33.889	32.396

Sumber : PT Simping Probolinggo

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

2. Pembahasan

Manajer produksi merupakan orang yang bertanggung jawab atas segala masalah yang berkaitan dengan aktivitas produksi yang terjadi di dalam departemennya Dalam rangka mencapai tujuan yang ditetapkan untuknya dan tujuan perusahaan secara keseluruhan, maka seorang manajer produksi mempunyai kewajiban untuk bisa mengendalikan semua komponen biaya produksi seefisien mungkin.

Biaya overhead pabrik sebagai salah satu dari dari komponen biaya produksi, merupakan suatu biaya yang lebih sulit pengendaliannya dibandingkan dengan komponen biaya produksi yang lain. Hal ini disebabkan biaya overhead pabrik terdiri dari berbagai unsur biaya overhead pabrik yang terpencar tanggung jawabnya Pengendalian terhadap unsur biaya ini harus dilakukan secara lebih teliti, sehingga akan bisa ditelusuri individu yang bertanggung jawab atas penyimpangan yang terjadi dari rencana yang ditetapkan.

Agar pengendalian yang dilakukan bisa mencapai sasaran sebagaimana yang diinginkan oleh perusahaan , maka anggaran yang digunakan sebagai alat pengendalian biaya dan sebagai dasar penilaian terhadap pelaksanaan rencana dari suatu bagian atau departemen, yang dalam hubungan dengan pembahasan skripsi adalah departemen produksi, haruslah dalam penyusunannya telah memper -

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

timbangkan tingkat fluktuasi produksi yang mungkin terjadi dari rencana yang ditetapkan dan tingkat keterkendalian suatu biaya dalam suatu bagian atau departemen. Ini berarti, bahwa dalam anggaran yang dibuat setiap biaya haruslah telah dipisah-pisahkan berdasarkan perilakunya dan diklasifikasikan secara jelas antara unsur biaya yang dapat dikendalikan dan unsur biaya yang tidak dapat dikendalikan dalam tanggung jawab seorang individu yang memimpin suatu bagian atau memimpin suatu departemen, berdasarkan kewenangan yang diberikan oleh pimpinan tertinggi.

Dari cara penilaian yang dilakukan oleh perusahaan seperti di atas, dapat dilihat bahwa :

1. Anggaran yang dipergunakan sebagai alat pengendalian biaya produksi dan sebagai dasar untuk menilai prestasi kerja dari manajer teknik/produksi adalah berupa anggaran statis, yaitu anggaran yang ditetapkan untuk satu tingkat aktivitas yaitu pada kapasitas normal perusahaan dalam memproduksi sarung setiap bulannya sebesar 35.000 lembar. Dan dalam anggaran tersebut, perusahaan tidak melakukan pemisahan terhadap unsur biaya overhead pabrik berdasarkan perilakunya, sehingga untuk tujuan pengendalian biaya, anggaran tersebut kurang bisa diandalkan.

2. Adanya unsur biaya yang tak dapat dikendalikan oleh manajer teknik/produksi yang tidak diklasifikasikan se-

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

cara jelas dalam anggaran yang dibuat oleh perusahaan.
3. Realisasi biaya overhead pabrik yang diperbandingkan adalah merupakan biaya yang dikeluarkan untuk volume produksi yang sesungguhnya dihasilkan dalam bulan tersebut, sedangkan adanya penyimpangan volume produksi dari yang dianggarkan tidak teranalisa oleh perusahaan.

Dari ketiga hal di atas penulis menganalisa, bahwa penilaian yang dilakukan perusahaan terhadap manajer teknik / produksi dalam melakukan pengendalian biaya produksi yang dalam pembahasan ini adalah biaya overhead pabrik adalah kurang tepat.

Agar penilaian yang dilakukan bisa lebih tepat, maka diperlukan langkah-langkah sebagai berikut :

2.1. Menggunakan anggaran fleksibel sebagai alat pengendalian biaya overhead pabrik

Dalam penyusunan anggaran fleksibel yang pertama kali untuk dilakukan adalah menghitung tarip per unit dari biaya overhead pabrik variabel. Perhitungan ini di dasarkan pada anggaran biaya overhead pabrik variabel dan kapasitas yang ingin dicapai oleh perusahaan pada periode tersebut. Perhitungan tersebut bertujuan, agar setiap unsur biaya overhead pabrik variabel dapat disesuaikan dengan fluktuasi dari volume produksi yang di hasilkan perusahaan.

Dalam anggaran biaya overhead pabrik dari perusahaan ini, unsur biaya overhead variabelnya adalah berupa

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

biaya bahan penolong. Dengan berdasarkan pada anggaran produksi yang ditetapkan pada kapasitas normal sebesar 210.000 lembar sarung untuk jangka waktu satu semester maka besarnya tarip biaya overhead pabrik variabel tersebut dapat dihitung seperti di bawah ini :

Tarip biaya bahan penolong adalah sebesar 33.600.000 dibagi 210.000 = Rp. 160 per lembar.

Sedangkan untuk unsur biaya overhead pabrik tetap tidak memerlukan perhitungan sebagimana biaya overhead pabrik variabel, karena jumlah dari biaya ini selalu konstan pada berbagai tingkat volume yang ingin dicapai dalam range yang relevan.

Adapun untuk unsur biaya pabrik yang memiliki peri laku semivariabel, maka yang harus dilakukan adalah memisahkan terlebih dahulu unsur biaya variabel dari unsur biaya tetap. Untuk memisahkan ini, cara yang bisa dilakukan adalah dengan menggunakan salah satu dari ketiga metode yang dibahas pada bab sebelumnya, dan dalam pembahasan ini penulis menggunakan metode tertinggi-terendah.

Untuk memperoleh tarip variabel dari setiap unsur biaya overhead pabrik semivariabel, maka yang harus dilakukan pertamakali adalah mencari volume produksi tertinggi dan terendah yang dicapai oleh perusahaan selama jangka waktu satu semester tersebut. Penulis mengguna - kan dasar ini dalam menganalisa biaya semivariabel yang

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

ada dalam perusahaan, karena terbatasnya data teknis seperti jam mesin dan jam kerja langsung yang bisa di dapatkan dan penulis tidak dapat melakukan penelitian tentang masalah teknis tersebut.

Setelah diketahui tingkat volume tertinggi dan terendah,langkah selanjutnya melakukan pengelompokkan ter hadap setiap elemen biaya overhead pabrik semivariabel tersebut, sesuai dengan kedua tingkat volume produksi. Langkah tersebut dapat dilihat di bawah ini :

Volume produksi	tertinggi	terendah
Tingkat produksi	34.588	31.510
Unsur biaya overhead pabrik semivariabel:		
Listrik & air	4.647.100	4.329.116
Tenaga kerja tak langsung	1.698.675	1.641.030
Onderdil	790.110	753.235
Reparasi & pemeliharaan mesin	178.795	167.580

Setelah langkah tersebut dilakukan, maka langkah selanjutnya untuk mendapatkan tarip variabel dari ini adalah dengan cara membagikan selisih volume produksi kedua titik tersebut terhadap selisih biaya dari setiap unsur biaya overhead semivariabel tersebut. Adapun cara perhitungan untuk mendapatkan tarip dapat dilihat pada halaman selanjutnya.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

Listrik & air.

$$\frac{\text{Rp. } 4.647.100 - \text{Rp. } 4.329.116}{34.588 \text{ lb} - 31.510 \text{ lb}}$$

= Rp. 103,3086 / lb.

Tenaga kerja tak langsung.

$$\frac{\text{Rp. } 1.698.675 - \text{Rp. } 1.641.030}{34.588 \text{ lb} - 31.510 \text{ lb}}$$

= Rp. 18,7280 / lb.

Onderdil

$$\frac{\text{Rp. } 790.110 - \text{Rp. } 753.235}{34.588 \text{ lb} - 31.510 \text{ lb}}$$

= Rp. 11,9802 / lb.

Reparasi & Pemeliharaan mesin

$$\frac{\text{Rp. } 178.795 - \text{Rp. } 167.580}{34.588 \text{ lb} - 31.510 \text{ lb}}$$

= Rp. 3,6436 / lb.

Setelah diketahui tarip variabel dari setiap unsur biaya ini, maka akan bisa diketahui besarnya biaya tetap. Caranya adalah dengan mengalikan tarip yang di - peroleh di atas dengan salah satu dari kedua tingkat volume produksi yang dipilih.

Setelah diperoleh besarnya biaya overhead pabrik variabel, maka langkah selanjutnya adalah mengurangkan biaya overehad pabrik semivariabel untuk setiap unsur biaya dari tingkat volume produksi yang dipilih. Untuk pembahasan masalah ini, penulis menggunakan volume pro-

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

duksi pada tingkat volume terendah. Adapun langkah tersebut terlihat di bawah ini :

Listrik & air.

Unsur biaya tetap = total biaya listrik & air - unsur biaya variabel.

= Rp. 4.329.116 - (Rp. 103,3086 x 31.510 lb)

= Rp. 4.329.116 - Rp. 3.255.254

= Rp. 1.073.862

Tenaga kerja tak langsung.

Unsur biaya tetap = total biaya tenaga kerja tak langsung - unsur biaya variabel.

= Rp. 1.641.030 - (Rp. 18,7280 x 31.510 lb)

= Rp. 1.641.030 - Rp. 590.120

= Rp. 1.050.910

Onderdil

Unsur biaya tetap = total biaya onderdil - unsur biaya variabel.

= Rp. 753.235 - (Rp. 11,9802 x 31.510 lb)

= Rp. 753.235 - Rp. 377.495

= Rp. 375.740

Reparasi & pemeliharaan mesin.

Unsur biaya tetap = total biaya reparasi & pemeliharaan mesin - unsur biaya variabel.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

= Rp. 167.580 - (Rp. 3,6436 x 31.510)

= Rp. 167.580 - Rp. 114.810

= Rp. 52.270

Hasil yang sama juga akan diperoleh bila digunakan tingkat volume produksi tertinggi.

Setelah tarip variabel ditentukan dan besarnya biaya tetap dari masing-masing unsur biaya overhead pabrik diketahui, maka selanjutnya anggaran fleksibel bulanan bisa mulai disusun.

2.2. Memisahkan biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan dalam tanggung jawab manajer teknik/produksi.

Agar anggaran fleksibel yang disusun bisa diandalkan sebagai alat pengendalian biaya produksi yang dalam pembahasan ini berupa biaya overhead pabrik dan sebagai dasar untuk menilai prestasi kerja dari manajer teknik / produksi secara lebih tepat dan logis, maka dalam penyusunannya haruslah telah mempertimbangkan fluktuasi produksi sarung tiap bulannya, sehingga penetapan range yang disusun bisa lebih tepat.

Disamping mempertimbangkan fluktuasi produksi, hal lain yang perlu diperhatikan dalam penyusunan anggaran fleksibel ini adalah pemisahan biaya overhead pabrik yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh manajer teknik/produksi. Ini perlu dilakukan, karena tidak semua biaya yang terjadi dalam

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

suatu bagian dapat dikendalikan oleh bagian tersebut, maka hanya biaya-biaya terkendalikan saja yang harus di pertanggungjawabkan oleh manajer bagian tersebut.

Pada PT Simping Probolinggo ini ada beberapa biaya overhead pabrik yang secara langsung berada dalam ken - dali pimpinan tertinggi perusahaan, yaitu biaya penyu - sutan yang meliputi biaya penyusutan gedung dan biaya penyusutan mesin, serta biaya asuransi untuk bangunan.

Adapun anggaran fleksibel yang disusun untuk diper gunakan sebagai alat pengendalian biaya overhead pabrik dan sebagai dasar untuk menilai prestasi dari manajer teknik/produksi pada PT Simping Probolinggo ini, dapat dilihat pada tabel 8.

Dengan menggunakan anggaran fleksibel pada tabel 8 tersebut, maka tingkat produksi yang paling adil dan logis untuk menilai prestasi kerja dari manajer teknik/ produksi, adalah tingkat produksi sebesar 33.250 lembar sarung atau pada tingkat aktivitas 95%. Apabila diguna kan dasar ini dalam melakukan penilaian, maka hasilnya adalah berikut ini :

Anggaran biaya overhead pabrik	Rp. 14.564.140
Realisasi biaya overhead pabrik	Rp. 14.470.591
Varians (menguntungkan)	Rp. 93.549

Hasil di atas menunjukkan adanya suatu penyimpang- an yang berupa varians pengeluaran yang menguntungkan sebesar Rp. 93.549,-. Varians ini menunjukkan sampai se

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

ANGGARAN FLEKSIBEL BIAYA OVERHEAD PABRIK BULANAN
(dalam rupiah)

Volume produksi	31.500	32.375	33.250	34.125	35.000
Tingkat Aktivitas	90 %	92,5%	95 %	97,5%	100%
BOP Variabel :					
Bahan penolong	5.040.000	5.180.000	5.320.000	5.460.000	5.600.000
Listrik & air	3.254.221	3.344.616	3.435.011	3.525.406	3.615.801
T.kerja tk lsung	589.932	606.319	622.706	639.095	655.480
Onderdil	377.376	387.859	398.342	408.824	419.307
Reparasi&plhr mesin	114.773	117.962	121.150	124.338	127.526
TOTAL BOP VARIABEL	9.376.302	9.636.756	9.897.209	10.157.661	10.418.114
BOP Tetap Terkendali					
Listrik & air	1.073.862	1.073.862	1.073.862	1.073.862	1.073.862
T.kerja tk lsung	1.050.910	1.050.910	1.050.910	1.050.910	1.050.910
Onderdil	375.740	375.740	375.740	375.740	375.740
Reparasi&plhr mesin	52.770	52.770	52.770	52.770	52.770
Total BOP Tetap ter - kendali	2.553.282	2.553.282	2.553.282	2.553.282	2.553.282
BOP Tetap tak terken dali;					
Asuransi	180.240	180.240	180.240	180.240	180.240
Peny. Aktiva tetap	1.933.409	1.933.409	1.933.409	1.933.409	1.933.409
Total BOP Tetap tak terkendali	2.113.649	2.113.649	2.113.649	2.113.649	2.113.649
TOTAL BOP TETAP	4.666.931	4.666.931	4.666.931	4.666.931	4.666.931
TOTAL BIAYA OVERHEAD PABRIK	14.043.233	14.303.687	14.564.140	14.824.592	15.085.045

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

jauh mana keberhasilan manajer teknik/produksi dalam me lakukan pengendalian biaya overhead pabrik. Adanya kapa sitas menganggur sebesar 1.741 lembar sarung pada bulan November 19xx, tidak teranalisa dalam penilaian yang di lakukan di atas.

Karena manajer teknik/produksi bertanggung jawab atas segala masalah yang berkaitan dengan produksi se-suai dengan kapasitas kewenangan yang diberikan perusa-haan kepadanya, maka adanya kapasitas yang menganggur tersebut, perlu dihitung dan dianalisa dalam tujuan un-tuk menilai prestasi dari manajer tersebut.

Dengan melihat pada realisasi penjualan yang di-capai perusahaan selama periode yang tampak pada tabel 7, bisa diambil suatu kesimpulan, bahwa terjadinya ka-pasitas menganggur tersebut, lebih disebabkan oleh ke-tidakmampuan departemen produksi dalam mencapai sasaran yang ditetapkan.

Adapun cara penilaian yang telah mempertimbangkan adanya kapasitas menganggur, dapat dilihat beikut ini : Untuk menghitung besarnya kapasitas menganggur, pertama tama yang harus dilakukan adalah menghitung besarnya tarip biaya overhead pabrik.

Dengan menggunakan dasar anggaran fleksibel pada kapasitas normal perusahaan sebesar 35.000 lembar per-bulan, maka tarip biaya overhead pabrik yang diperoleh adalah sebesar Rp. 431,0013 per lembar sarung. Tarip

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

tersebut terdiri dari tarip biaya overhead pabrik variabel sebesar Rp. 297,6604 per lembar sarung , yang perhitungannya telah dijelaskan sebelumnya, dan tarip biaya overhead pabrik tetap sebesar Rp. 133,3409 per lembar sarung, yang diperoleh dengan cara membagikan biaya tetap pada kapasitas normal dengan volume produksi pada kapasitas tersebut.

Setelah besarnya tarip biaya overhead pabrik diketahui,maka varians kapasitas menganggur bisa dihitung sebagaimana yang terlihat di bawah ini.

Realisasi biaya overhead pabrik	Rp. 14.470.591	
Varians pengeluaran		Rp. 96.227 (menguntungkan)
Penyisihan anggaran berdasarkan volume produksi sebenarnya :		
Anggaran overhead pabrik tetap	Rp. 4.666.931	
Overhead pabrik variabel (33.259 x 297,6604)	Rp. 9.899.887	
	Rp. 14.566.818	
Varians kapasitas menganggur		Rp. 232.146 (merugikan)
Overhead pabrik yang dibebankan (33.259 x 431,0013)	Rp. 14.334.672	
Kekurangan pembebanan biaya overhead pabrik (Rp. 14.470.591 - Rp. 14.334.672)	Rp. 135.919	

Dengan menggunakan analisa varians di atas akan tampak prestasi sesungguhnya dari manajer teknik/produk

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

si, dimana selain diketahui besarnya varians pengeluaran, juga diketahui besarnya varians kapasitas yang menganggur.

Varians pengeluaran sebesar Rp. 96.227 merupakan suatu varians yang menguntungkan, dimana hal tersebut menunjukkan keberhasilan manajer teknik/produksi dalam mengendalikan biaya overhead pabrik, dan varians tersebut sepenuhnya merupakan tanggung jawab dari manajer teknik/produksi. Adanya perbedaan Rp.2.678 dari penilaian dengan menggunakan anggaran fleksibel disebabkan adanya perbedaan volume produksi sebesar 9 lembar sarung.

Adapun varians kapasitas menganggur yang terjadi sebesar Rp. 232.146, merupakan suatu varians yang merugikan. Varians tersebut, menunjukkan ketidakefisienan dalam penggunaan kapasitas normal pabrik sehingga tidak bisa menutup biaya tetap. Akan tetapi varians tersebut bukan sepenuhnya tanggung jawab dari manajer teknik / produksi, karena dalam biaya overhead pabrik tetap terdapat unsur biaya yang tidak dapat dikendalikan manajer teknik/produksi.

Dengan melihat pada anggaran fleksibel yang di - susun, maka varians tersebut bisa dianalisa untuk me - nentukan besarnya tanggung jawab dari manajer teknik / produksi terhadap terjadinya varians tersebut. Adapun analisa yang dilakukan adalah dengan cara memisahkan tarip biaya overhead pabrik tetap dengan didasarkan pa-

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

da keterkendalian biaya oleh manajer teknik/produksi.

Tarip biaya overhead pabrik tetap terkendalikan adalah sebesar Rp. 2.553.282 dibagi dengan kapasitas normal pabrik sebesar 35.000 lembar sarung dan diper - oleh tarip sebesar Rp. 72,9509 per lembar sarung. Adapun tarip biaya overhead pabrik tak terkendalikan adalah sebesar Rp. 2.113.649 dibagi 35.000 , dan diper - oleh tarip sebesar Rp. 60,39 per lembar sarung.

Setelah tarip ini diketahui, maka overhead pabrik yang dibebankan kepada manajer teknik/produksi bisa di ketahui dan selanjutnya varians kapasitas menganggur yang dibebankan kepada manajer teknik/produksi bisa di hitung. Langkah tersebut dapat dilihat di bawah ini :

Overhead pabrik tetap terkendalikan (Rp. 72.9509 x 33.259 lembar)	= Rp. 2.426.274
Overhead pabrik tetap tak terken dalikan (Rp. 60,39 x 33.259)	= Rp. 2.008.511
	Rp. 4.434.785
Varians kapasitas yang menganggur (Rp.4.666.931 - Rp. 4.434.785)	= Rp. 232.146

Penyisihan anggaran :

Anggaran overhead tetap tak terken dalikan	= Rp. 2.113.649
Overhead pabrik tetap tak terkendalikan yang dibebankan	= Rp. 2.008.511
Varians kapasitas menganggur yang tak terkendalikan	= Rp. 105.138

Varians kapasitas menganggur yang menjadi tanggung

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

jawab manajer teknik/produksi yang sesungguhnya adalah sebesar (Rp. 232.146 - Rp. 105.138) = Rp. 127.008.

Dengan perhitungan yang dilakukan tersebut, maka hasil yang diperoleh untuk menilai prestasi kerja dari manajer teknik/produksi menjadi lebih tepat.

Agar pimpinan tertinggi bisa memperoleh informasi yang berarti atas penilaian yang dilakukan,maka setiap departemen dalam penyusunan laporan pertanggungjawaban nya hendaknya mendasarkan pada konsep manajemen berdasarkan pengecualian. Ini berarti, bahwa perhatian pimpinan dipusatkan pada penyimpangan yang penting dari pos yang dianggarkan. Adapun laporan pertanggungjawaban yang bisa disusun oleh manajer teknik/produksi bisa dilihat pada halaman berikutnya.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

TABEL 9

LAPORAN ANGGARAN

PT SIMPING PROBOLINGGO

BULAN : November 19xx

KEP DEPT :
DEPARTEMEN : Produksi

UKURAN	Anggaran	Aktual	Penyimpangan
Produksi		33.259	-1.741
BIAYA TERKENDALI			
Variabel :			
Bahan baku			
Tenaga kerja langsung			
Bahan penolong	5.320.000	5.251.160	68,840
Listrik & air	3.435.011	3.431.933	3.078
T. kerja tak langsung	622.706	610.910	11.796
Onderdil	398.342	388.452	9.890
Reparasi & pmlr mesin	121.150	121.205	(55)
Tetap :			
Listrik & air	1.073.862	1.073.862	-
T. kerja tak langsung	1.050.910	1.050.910	-
Onderdil	375.740	375.740	-
Reparasi & pmlr mesin	52.770	52.770	-
TOTAL BIAYA TERKENDALI	12.450.491	12.356.942	93.549
BIAYA TAK TERKENDALI			
Asuransi	180.240	180.240	-
Peny. Aktiva tetap	1.933.409	1.933.409	-
TOTAL "PRESTASI" DEPARTEMEN	14.564.140	14.470.591	93.549
PERSEN DI ATAS/ DI BAWAH ANGGARAN			0,75

KOMENTAR :

BAB IV

KESIMPULAN DAN SARAN

1. Kesimpulan

Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan pada bab bab sebelumnya, dapat diambil beberapa kesimpulan :

1.1. Anggaran fleksibel merupakan salah satu konsep dalam responsibility accounting yang digunakan untuk melakukan pengendalian biaya overhead pabrik secara efisien dan dalam tujuan untuk menilai prestasi kerja dari suatu bagian atau departemen , yang dalam pembahasan yang dilakukan adalah pe - nilaian terhadap manajer teknik / produksi secara lebih tepat. Hipotesa ini benar, karena :

a. Dengan volume produksi yang berfluktuasi dari periode ke periode adalah sangat tidak tepat dan logis untuk menilai prestasi kerja manajer teknik/ produksi dengan hanya didasarkan pada satu cara, yaitu dengan membandingkan pengeluaran sesungguh nya dari biaya overhead pabrik yang terjadi pada satu periode dengan anggaran biaya overhead pabrik yang dibuat untuk satu tingkat aktivitas saja , tanpa melihat pada besarnya produksi yang dicapai untuk periode tersebut.

b. Anggaran fleksibel yang merupakan suatu anggar- an yang telah diolah dan disesuaikan dengan

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

tingkat produksi yang mungkin dapat dicapai oleh perusahaan,dalam penyusunannya telah mempertimbang kan perilaku dari biaya, sehingga elemen biaya overhead pabrik semi variabel yang ada dalam per usahaan, harus dipisahkan terlebih dahulu menjadi unsur biaya tetap dan biaya variabel, dalam tujuan nya untuk memudahkan dalam pengendaliannya.

c. Dengan anggaran fleksibel, maka penyimpangan yang terjadi, yang berupa varians pengeluaran akan bisa dinilai dengan lebih tepat, karena dasar yang digunakan untuk membandingkan telah disesuaikan dengan volume produksi dalam periode, dimana biaya overhead pabrik itu dikeluarkan.

1.2. Anggaran fleksibel yang berupa anggaran biaya over head pabrik ini, dalam tujuannya untuk dipakai sebagai alat pengendalian biaya dan sebagai dasar untuk penilaian terhadap prestasi kerja manajer teknik/produksi, supaya lebih teliti dan mengena sebagai alat pengendalian biaya, hendaknya dalam penyusunannya telah mengelompokkan secara jelas antara biaya yang dapat dikendalikan danbiaya yang tidak dapat dikendalikan oleh manajer teknik / produksi. Hipotesa ini dapat diterima, karena :

a. Tidak semua biaya berada dalam kendali dari manajer teknik / produksi sesuai dengan kapasitas kewenangan yang diberikan perusahaan.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

b. Tidak semua biaya yang dapat dikendalikan oleh suatu bagian atau departemen itu merupakan biaya variabel, tetapi kadang-kadang berupa biaya variabel dan biaya tetap. Untuk itu pemisahan biaya overhead pabrik menjadi unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel yang dibuat pada anggaran fleksibel untuk tujuan pengendalian perlu diperjelas.

1.3. Responsibility accounting membantu pimpinan perusahaan dalam mengevaluasi pelaksanaan tugas dari setiap bagian yang ada dalam perusahaan dalam melakukan pengendalian biaya yang menjadi tanggung jawabnya. Pelaksanaan evaluasi didasarkan pada laporan pertanggungjawaban yang dibuat oleh setiap bagian atau setiap tingkat manajemen dan dilakukan dengan cara membandingkan anggaran yang dibuat oleh bagian tersebut, dengan realisasi dari biaya yang dianggarkan untuk diketahui setiap penyimpang an yang terjadi dan bagian yang bertanggung jawab.

1.4. Pengendalian biaya overhead pabrik akan lebih berhasil bila :

a. Perilaku biaya overhead pabrik dipahami dengan baik, yaitu dengan cara memisahkan semua elemen biaya overhead pabrik yang ada dalam perusahaan menjadi unsur-unsur biaya tetap dan variabel.

b. Setiap bagian yang ada dalam departemen produk-

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

si memberikan laporan pertanggungjawaban biaya secara periodik sesuai tingkat tanggung jawab yang diembannya, sehingga memudahkan untuk melakukan penelusuran terhadap bagian yang bertanggung jawab bila terjadi suatu penyimpangan dari yang dianggarkan.

1.5. Dalam melakukan pengendalian biaya overhead pabrik PT Industri Sandang "Simping" Probolinggo membuat anggaran biaya overhead pabrik yang didasarkan pada satu tingkat aktivitas produksi, yaitu pada kapasitas normal pabrik dalam memproduksi sarung sebesar 210.000 lembar per semester atau 35.000 lembar per bulannya. Anggaran ini sifatnya statis dari periode bulan yang satu ke periode bulan yang lain, dan dalam anggaran yang dibuat tidak dilakukan pemisahan antara unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel dari unsur biaya overhead pabrik semivariabel. Adapun volume produksi yang dicapai perusahaan selama ini adalah selalu berfluktuasi dari periode ke periode, sehingga anggaran yang demikian, kurang bisa diandalkan untuk digunakan sebagai alat pengendalian, karena :

a. Dengan tidak dipisahkan unsur biaya tetap dan biaya variabel dalam unsur biaya overhead pabrik semi variabel, maka sulit untuk dilakukan pengendalian biaya, sebab dengan volume produksi yang

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

berfluktuasi perilaku biaya variabel menjadi tidak bisa dikendalikan.

b. Dengan volume produksi yang berfluktuasi sedang kan anggaran biaya overhead pabrik ditetapkan berdasarkan satu tingkat aktivitas saja, maka sulit untuk menilai seberapajauh keberhasilan pengendali an biaya oleh manajer teknik/produksi, karena perhitungan atas penyimpangan yang terjadi atas selisih biaya dari yang dianggarkan adalah tidak tepat dan logis.

1.6. Dalam melakukan penilaian terhadap manajer teknik/ produksi, PT Industri Sandang Simping Probolinggo ini melakukan dengan cara membandingkan antara biaya yang dianggarkan dengan realisasi dari biaya tersebut tanpa melihat pada volume produksi yang dicapai dan adanya unsur biaya yang tidak dapat di kendalikan oleh manajer teknik/produksi tersebut. Penilaian tersebut kuranglah tepat, karena dasar yang dipergunakan untuk melakukan penialian kurang logis, dan juga tidak semua unsur biaya overhead pabrik berada dalam kendali manajer teknik/produksi.

2. Saran

2.1. Melihat fluktuasi produksi sarung dari periode ke

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

periode (bulanan), sebaiknya perusahaan dalam membuat anggaran biaya overhead pabrik tidak hanya mendasarkan pada satu tingkat aktivitas saja , tetapi hendaknya mendasarkan pada berbagai tingkat aktivitas dengan range yang sudah memperhitungkan besarnya fluktuasi yang terjadi. Dengan kata lain, sebaiknya perusahaan meninggalkan pembuatan anggaran statis yang selama ini dilakukannya dan meng - gantikannya dengan anggaran fleksibel, yaitu suatu anggaran yang dibuat untuk berbagai tingkat aktivitas yang mungkin dicapai oleh perusahaan.

2.2. Dalam penyusunan anggaran fleksibel di atas untuk setiap bagian atau pusat biaya,hendaknya dipisah - kan antara biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh bagian tersebut dansetiap bagian atau pusat biaya, hendaknya se - cara periodik membuat laporan pertanggungjawaban. Ini dilakukan untuk memudahkan melakukan analisa dan tindakan lebih lanjut terhadap penyimpangan yang terjadi dan bisa diketahui bagian yang ber - tanggung jawab atas terjadinya penyimpangan ter- sebut. Dengan demikian, penilaian yang dilakukan atas suatu bagian dalam melaksanakan tugas yang di berikan atau penilaian prestasi kerja manajer atau setiap individu yang ada di dalam perusahaan bisa lebih tepat dan logis.

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA

DAFTAR PUSTAKA

Anthony, Robert N, Dearden, John, and Bedford, Norton M, Management Control Systems, fifth Edition, Richard D Irwin Inc, Homewood Illinois, 1984.

Batty, J, Cost and Management Accountancy for Student, Third Edition, Fakenham Press Limited, Norfolk, London, 1978.

Cashin, James A and Ralp S Polimeni, Cost Accounting, Mc Graw Hill Inc, USA, 1981.

Garisson, Ray H, Akuntansi Manajemen,Edisi Ketiga, Terjemahan, Penerbit Ak. Group Yogyakarta, 1987.

Horngren, Charles T,Introduction to Management Accounting, Fourth Edition, Prentice Hall Inc, Englewood Cliffs, New Jersey, 1978.

Horngren, Charles T, Pengantar Akuntansi Manajemen, Edisi Keenam, Terjemahan, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1986.

Kiger, Loeb and May, Accounting Principles, First Edition revised, Random House Inc, 1984.

Matz dan Usry, Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian, Jilid I, Terjemahan, Penerbit Erlangga Jakarta, 1986.

Matz and Usry, Cost Accounting Planning and Control, Eight Edition, South Western Publishing Co, 1984.

Mulyadi, Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, BPFE UGM Yogyakarta, 1981.

Wilson, James D , and John B Campbell, Controllership Tugas Akuntan Manajemen, Terjemahan, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1988.