

JURNAL KOMPILEK

Jurnal Kompilasi Ilmu Ekonomi

- Ludi Wishnu Wardana* **DAMPAK PEMBANGUNAN TOL SURABAYA MOJOKERTO TERHADAP PEREKONOMIAN DAN TATA LALU LINTAS KOTA MOJOKERTO**
- Sandi Eka Suprajang* **ANALISIS STRENGTHS, WEAKNESS, OPPORTUNITY, THREATS (SWOT) UNTUK MENENTUKAN STRATEGI PEMASARAN PADA CV. ZAMIF ENTERTAINMENT KOTA BLITAR**
- Rumanintya Lisaria Putri* **ANALISIS BIAYA PRODUKSI PADA PR. RAFINDO JAYA**
- Aris Sunandes* **PENGARUH FINANCIAL KNOWLEDGE TERHADAP PERSONAL FINANCIAL GOALS (STUDI KASUS PADA MAHASISWA STIEKEN BLITAR)**
- Retno Murni Sari/
Fitriana Putri
Puspitasari* **ANALISIS KEPUASAN PELANGGAN MELALUI AUDIT SISTEM KEPASTIAN KUALITAS PADA PDAM KOTA BLITAR**
- Ida Rosita/Siti
Sunrowiyati* **ANALISIS BIAYA OVERHEAD PABRIK TERHADAP PENENTUAN BEBAN POKOK PRODUKSI (STUDI KASUS PADA UD KARYA MANDIRI BLITAR)**
- Roni Ika Setiawan* **PENGARUH JENJANG KARIR, KEJELASAN TUGAS, DAN TANGGUNG JAWAB TERHADAP KEPUASAN KERJA PADA INSTRUKTUR WINNER GYM KOTA BLITAR**
- Sulistya Dewi
Wahyuningsih* **EFEKTIFITAS DAN EFISIENSI PROSES PRODUKSI MELALUI OPTIMALISASI SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN**
- Iwan Setya Putra* **ANALISIS PEMANFAATAN SISTEM INFORMASI MANAJEMEN KAMPUS ATAS SISTEM AKADEMIK BERBASIS WEB PADA STIE KESUMA NEGARA BLITAR**

[Vol 6, No. 2]

Hal. 97 - 235

Desember 2014

Diterbitkan oleh:
**LEMBAGA PENELITIAN DAN PENGABDIAN MASYARAKAT (LPPM)
SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI KESUMA NEGARA BLITAR
Jl. Mastrip 59 Blitar 66111, Telp./Fax : (0342) 802330/813779
Email : info@stieken.ac.id**

JURNAL KOMPILEK

Jurnal Kompilasi Ilmu Ekonomi

**Diterbitkan oleh Lembaga Penelitian dan Pengabdian Masyarakat (LPPM)
STIE Kesuma Negara Blitar sebagai terbitan yang menyajikan informasi dan
analisa persoalan ilmu ekonomi, manajemen, maupun akuntansi.**

Pelindung

Iwan Setya Putra, SE., Ak., MM.

Pemimpin Redaksi

Aris Sunandes, SE., MM.

Sekretaris Redaksi

Vera Noviana, SE., Ak.

Pelaksana Redaksi

Siti Sunrowiyati, SE., MM.

Sandi Eka Suprajang, SE., MM.

Penyunting

Tanto Askriyandoko Putro, SE., MM.

Reviewers:

Prof. Dr. HM. Pudjihardjo, SE, MS – Universitas Brawijaya
Iwan Setya Putra, SE., Ak., MM – STIE Kesuma Negara
Yudhanta Sambharakreshna SE., MSi., Ak – Universitas Trunojoyo

Alamat Redaksi:

**Kampus STIE Kesuma Negara
Jl. Mastrip No. 59, Blitar, Jawa Timur – 66111**

Telepon/Fax:

(0342) 802330 / (0342) 813788

on-line:

<http://www.stieken.ac.id>

E-mail:

info@stieken.ac.id

JURNAL KOMPILEK

Jurnal Kompilasi Ilmu Ekonomi

Daftar Isi :

- Ludi Wishnu Wardana* **DAMPAK PEMBANGUNAN TOL SURABAYA MOJOKERTO TERHADAP PEREKONOMIAN DAN TATA LALU LINTAS KOTA MOJOKERTO**
(Hal. 97-111)
- Sandi Eka Suprajang* **ANALISIS STRENGTHS, WEAKNESS, OPPORTUNITY, THREATS (SWOT) UNTUK MENENTUKAN STRATEGI PEMASARAN PADA CV. ZAMIF ENTERTAINMENT KOTA BLITAR**
(Hal. 112-122)
- Rumanintya Lisaria Putri* **ANALISIS BIAYA PRODUKSI PADA PR. RAFINDO JAYA**
(Hal. 123-132)
- Aris Sunandes* **PENGARUH FINANCIAL KNOWLEDGE TERHADAP PERSONAL FINANCIAL GOALS (STUDI KASUS PADA MAHASISWA STIEKEN BLITAR)**
(Hal. 133-146)
- Retno Murni Sari/
Fitriana Putri
Puspitasari* **ANALISIS KEPUASAN PELANGGAN MELALUI AUDIT SISTEM KEPASTIAN KUALITAS PADA PDAM KOTA BLITAR**
(Hal. 147-163)
- Ida Rosita/Siti
Sunrowiyati* **ANALISIS BIAYA OVERHEAD PABRIK TERHADAP PENENTUAN BEBAN POKOK PRODUKSI (STUDI KASUS PADA UD KARYA MANDIRI BLITAR)**
(Hal. 164-181)
- Roni Ika Setiawan* **PENGARUH JENJANG KARIR, KEJELASAN TUGAS, DAN TANGGUNG JAWAB TERHADAP KEPUASAN KERJA PADA INSTRUKTUR WINNER GYM KOTA BLITAR**
(Hal. 182-198)
- Sulistya Dewi
Wahyuningsih* **EFEKTIFITAS DAN EFISIENSI PROSES PRODUKSI MELALUI OPTIMALISASI SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN**
(Hal. 199-223)
- Iwan Setya Putra* **ANALISIS PEMANFAATAN SISTEM INFORMASI MANAJEMEN KAMPUS ATAS SISTEM AKADEMIK BERBASIS WEB PADA STIE KESUMA NEGARA BLITAR**
(Hal. 224-235)

EFEKTIVITAS DAN EFISIENSI PROSES PRODUKSI MELALUI OPTIMALISASI SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

Sulistya Dewi Wahyuningsih
STIE Kesuma Negara Blitar

Abstraksi:

Sistem pengendalian manajemen memegang peranan penting pada perusahaan, lebih lebih perusahaan manufaktur. Penelitian ini memfokuskan pada analisa efektifitas dan efisiensi proses produksi dengan lebih mengoptimalkan sistem pengendalian manajemen. Penelitian ini menggunakan data tahun 2009 dengan menggunakan mix method model deksriptif analitis dan juga kualitatif data. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian manajemen pada objek yang diteliti belum begitu optimal. Terlihat dari berbagai alasan diantaranya berbagai proses yang kurang optimal. Oleh karena itu disarankan berbagai langkah untuk mengoptimalkan sistem pengendalian manajemennya.

Kata Kunci:Proses Produksi, Sistem Pengendalian Manajemen

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Sejalan dengan perkembangan dunia usaha yang semakin pesat, semakin banyak bermunculan perusahaan-perusahaan dari berbagai sektor industri. Hal ini mengakibatkan persaingan antar perusahaan dari sektor industri juga turut meningkat.

Dalam menghadapi persaingan yang semakin tajam, dewasa ini perusahaan dituntut untuk lebih mempertimbangkan segi-segi efisiensi dan efektifitas. Efisiensi menggambarkan berapa masukan (*input*) yang diperlukan untuk menghasilkan satu unit keluaran (*output*) tertentu, sedangkan efektifitas menggambarkan tercapainya tujuan yang telah ditetapkan. Unit organisasi yang paling efisien adalah unit yang dapat memproduksi sejumlah output dengan penggunaan *input* yang minimal atau menghasilkan *output* terbanyak dari input yang tersedia.

Masalah timbul ketika perusahaan semakin berkembang dengan perkembangan dunia usaha yang semakin pesat. Dengan semakin berkembangnya organisasi perusahaan dalam kegiatan maupun jumlah karyawannya, semakin kecil pula kemampuan manajemen dalam mengawasi dan mengendalikan semua kegiatan yang terjadi didalam perusahaan. Kelemahan manajemen dalam pengendalian dapat mengakibatkan ketidak-efisienan dan ketidakefektifan dalam organisasi perusahaan.

Dalam mengantisipasi keadaan semacam ini, diperlukan suatu

instrumen yang dapat membantu manajemen dalam menjalankan fungsi pengendalian yang mampu mendeteksi kegiatan perusahaan secara komprehensif berikut unit-unit tertentu terpisah, kemudian membandingkannya dengan standar yang telah ditetapkan sebelumnya. Sistem pengendalian manajemen merupakan instrumen yang mampu memberikan jasa kepada manajemen untuk merealisasikan tujuan secara keseluruhan serta untuk memastikan bahwa perusahaan telah melaksanakan strategi dengan efektif dan efisien serta mendeteksi penyimpangan-penyimpangan dari kebijaksanaan yang telah ditetapkan agar tindakan koreksi dapat dilakukan sedini mungkin.

Pengendalian manajemen meliputi berbagai macam fungsi yang saling berhubungan antara lain, fungsi produksi, fungsi pemasaran, fungsi keuangan maupun fungsi personalia. Fungsi-fungsi ini merupakan satu kesatuan yang tidak dapat dipisahkan dalam operasi perusahaan. Meskipun tugasnya berbeda-beda namun tetap dalam suatu sistem. Antara fungsi yang satu dengan yang lain harus berjalan seiring dan saling menunjang sehingga akan tercipta suatu kerjasama yang membuahkan hasil sesuai dengan tujuan perusahaan. Suatu fungsi dapat dikatakan berjalan dengan baik apabila fungsi tersebut dapat menjalankan aktifitasnya secara efisien dan efektif. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pengendalian manajemen mempunyai ruang lingkup yang luas.

Dalam sebuah perusahaan kegiatan produksi merupakan salah satu fungsi yang penting, yang membutuhkan perencanaan dan pengendalian. Perencanaan dan pengendalian produksi dapat dilaksanakan melalui sistem pengendalian manajemen perencanaan merupakan serangkaian tindakan untuk mengukur dan menganalisis hasil-hasil yang telah dilaksanakan perusahaan, serta mengambil tindakan koreksi yang diperlukan, sehingga perencanaan berikutnya akan lebih baik lagi.

Kegiatan produksi merupakan salah satu fungsi dalam kegiatan perusahaan yang membutuhkan perencanaan dan pengendalian. Proses produksi melibatkan berbagai sumber yang merupakan tanggung jawab manajemen untuk dapat memanfaatkan dan mengelola sumber daya tersebut secara efisien. Pengendalian manajemen dalam bidang produksi merupakan suatu hal yang dipandang perlu mengingat peranannya dalam menunjang efisiensi dan efektifitas kegiatan produksi. Keberhasilan fungsi produksi sangat tergantung pada perencanaan dan pengendalian kegiatan produksi itu sendiri. Dalam suatu persaingan, adanya sistem pengendalian produksi yang dapat menunjang efisiensi merupakan keunggulan strategis perusahaan. Jadi dalam suatu perusahaan, khususnya perusahaan industri, pengendalian manajemen terhadap kegiatan produksi perusahaan tidak bisa dipandang sebagai suatu hal yang remeh karena perencanaan dan pengendalian yang baik ikut perusahaan industri, pengendalian manajemen terhadap kegiatan produksi perusahaan tidak bisa dipandang sebagai suatu hal yang remeh karena perencanaan dan pengendalian yang baik ikut menentukan berhasil tidaknya suatu perusahaan dalam mencapai tujuannya.

Berdasarkan uraian diatas dan pentingnya pengendalian manajemen terhadap kegiatan produksi untuk meningkatkan efisiensi dan efektifitas, maka penulis mencoba mengangkat tulisan dengan judul EFEKTIVITAS DAN EFISIENSI PROSES PRODUKSI MELALUI OPTIMALISASI SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang permasalahannya diatas, dapat dirumuskan dua permasalahan sebagai berikut:

1. Bagaimana penerapan sistem pengendalian manajemen dalam bidang produksi di perusahaan?
2. Perusahaan dalam laporan akhir tidak melaksanakan analisis selisih antara anggaran dan realisasinya.

1.3 Manfaat Penelitian

1. Bagi perusahaan, hasil penelitian ini diharapkan dapat membantu manajemen sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan tentang penyusunan rencana, strategi dan kebijaksanaan untuk mengelola perusahaan agar lebih efektif dan efisien.
2. Bagi penulis, penelitian ini merupakan suatu kesempatan bagi penulis untuk mengetahui bagaimana teori-teori yang telah diperoleh di perguruan tinggi diterapkan dalam kenyataan praktisnya di lapangan.
3. Bagi pihak lain, hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan referensi dan dapat digunakan sebagai dokumentasi ilmiah yang berguna.

2. LANDASAN TEORI

Dalam tinjauan pustaka ini akan dikemukakan dasar-dasar teori yang ada hubungannya dengan penelitian ini. Hal ini sangat penting sebagai landasan berpikir, dalam menganalisis dan memecahkan masalah yang terjadi pada perusahaan.

2.1 Sistem Pengendalian Manajemen

2.1.1 Konsep Pengendalian

Pengendalian merupakan salah satu fungsi manajemen yang mengatur sedemikian rupa tindakan atau kegiatan agar sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan, sehingga proses perencanaan dan proses pengendalian mempunyai hubungan erat.

Matz-Usry (2010:5) menyebutkan, pengendalian merupakan usaha sistematis perusahaan untuk mencapai tujuan dengan cara membandingkan prestasi kerja dengan rencana.

Amin Widjaja Tunggal (2013:2) menyatakan bahwa pengendalian merupakan proses pengambilan keputusan yang dimaksudkan untuk mempengaruhi perilaku menuju apa yang paling baik untuk organisasi.

Sedangkan menurut Anthony dkk (2012:5), pengendalian adalah proses mengarahkan sekumpulan variabel untuk memperoleh tujuan, atau sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

Secara umum, pengendalian merupakan langkah manajemen untuk memastikan bahwa tujuan akan tercapainya variabel-variabel yang digunakan untuk mencapai tujuan tersebut digunakan secara efisien dan efektif.

2.1.2 Proses Pengendalian

Proses pengendalian mencakup tiga tahap, yaitu, tindakan perencanaan, pelaksanaan tindakan serta evaluasi dari tindakan yang telah dilakukan. Ketiga tahap ini dilaksanakan di seluruh tingkat dalam suatu organisasi.

Anthony dkk (2012:12) menyatakan bahwa sistem pengendalian manajemen mengelompokkan proses perencanaan dan pengendalian dalam suatu organisasi atas tiga kategori, yaitu:

- a. Perencanaan Strategis (*Strategic Planning*) adalah proses untuk menentukan tujuan-tujuan organisasi dan merumuskan strategis umum yang akan dipakai untuk mencapai tujuan tersebut. Proses ini menggunakan metode-metode yang sangat berbeda dengan yang digunakan pada pengendalian manajemen dan pengendalian tugas.
- b. Pengendalian Manajemen (*Management Control*) adalah proses yang digunakan manajemen untuk memastikan bahwa organisasi melaksanakan strategi-strateginya.
- c. Pengendalian Tugas (*Task Control*) adalah proses untuk memastikan bahwa tugas-tugas tertentu dilaksanakan secara efektif dan efisien.

2.1.3 Pengertian Sistem Pengendalian Manajemen

Dalam melaksanakan pengendalian manajemen, manajemen

menggunakan suatu sistem pengendalian untuk mengarahkan dan menuntun organisasi ke arah yang diinginkan. Sistem pengendalian manajemen merupakan suatu sistem yang digunakan oleh manajemen untuk mengumpulkan dan menganalisis informasi, mengevaluasi dan memanfaatkannya untuk melakukan pengendalian manajemen.

Anthony dkk (2012:6) menyatakan bahwa sistem pengendalian manajemen adalah suatu struktur dan proses sistematis yang digunakan manajemen dalam pengendalian manajemen.

Mengenai pengertian pengendalian, Anthony dkk (2012:6) menyatakan bahwa pengendalian manajemen merupakan semua metode, prosedur dan sarana, termasuk sistem pengendalian manajemen, yang digunakan oleh manajemen untuk memastikan dipatuhinya kebijakan-kebijakan dari strategi-strategi perusahaan.

Suatu sistem terdiri dari struktur atau kerangka atau proses. Suatu kerangka sistem terdiri dari bagian-bagian yang membentuk sistem tersebut, sedangkan suatu proses sistem menjelaskan bekerjanya tiap-tiap bagian di dalam sistem untuk mencapai tujuansistem tersebut. Dalam konteks sistem pengendalian manajemen, struktur atau kerangka sistem dinyatakan dalam bentuk unit organisasi dan sifat informasi yang mengalir diantara unit-unit ini, sedangkan proses diartikan sebagai apa yang dilakukan manajemen terhadap informasi tersebut.

2.1.4 Elemen-Elemen Pengendalian Manajemen

Adapun elemen-elemen pengendalian manajemen adalah:

- a. Proses :Pengendalian manajemen mencakup sistem pengendalian manajemen yang terdiri dari struktur penataan organisasi, wewenang, tanggung jawab dan konsepsi informasi untuk memudahkan pelaksanaan pengendalian dan suatu proses atau seperangkat tindakan yang dilakukan untuk memastikan bahwa organisasi bekerja untuk mencapai tujuannya.
- b. Manajer : Pengendalian manajemen adalah proses untuk para manajer,

dimana manajer yang membuat rencana dan mengorganisir orang lain untuk melaksanakan tujuan serta mengukur prestasinya.

- c. Tujuan : Tujuan organisasi ditentukan dalam proses perencanaan strategis. Setelah tujuan ditetapkan, proses perencanaan strategis dapat digunakan untuk mengembangkan strategis dalam bentuk cara-cara untuk mencapai tujuan yaitu program-program dan kebijakan umum perusahaan. Bagian dari pelaksanaan program untuk menerapkan strategis dapat diturunkan ke dalam anggarantahunan untuk pengendalian manajemen pada tahun atau periode berikutnya.
- d. Efisiensi dan efektifitas : Efisiensi menggambarkan berapa masukan yang diperlukan untuk menghasilkan satu unit *output* sedangkan efektif diartikan sebagai kemampuan suatu unit untuk mencapai tujuan yang diinginkan.
- e. Kepastian : Sistem pengendalian manajemen digunakan untuk mendeteksi situasi-situasi yang tak terkendali dan untuk meyakinkan diri sendiri bahwa organisasi telah melaksanakan strategi dengan efisien dan efektif.
- f. Karakteristik Sistem Pengendalian: Pengendalian meliputi baik tindakan untuk menuntun dan memotivasi usaha pencapaian tujuan maupun tindakan untuk mendeteksi dan memperbaiki pelaksanaan program yang tidak efisien dan tidak efektif.

2.1.5 Karakteristik Sistem Pengendalian Manajemen

Karakteristik sistem pengendalian manajemen adalah sebagai berikut:

- a. Sistem pengendalian dipusatkan pada program-program dan pusat-pusat pertanggungjawaban.
- b. Informasi yang diproses terbagi dalam dua jenis yaitu data terencana dalam bentuk anggaran dan standart serta data akurat yaitu data yang benar-benar terjadi baik di dalam maupun di luar perusahaan.
- c. Sistem pengendalian manajemen adalah sistem organisasi total yang merangkum semua aspek dalam operasi organisasi.

- d. Sistem pengendalian manajemen biasanya berhubungan erat dengan struktur keuangan.
- e. Aspek-aspek perencanaan dari sistem pengendalian manajemen cenderung mengikuti pola dan jadwal tertentu.
- f. Sistem pengendalian manajemen merupakan sistem yang terkoordinasi dan terpadu dimana data yang terkumpul digabungkan untuk saling dibandingkan setiap saat pada setiap unit.

2.1.6 Struktur Sistem Pengendalian Manajemen

Sistem pengendalian manajemen mempunyai kerangka yang terdiri dari unit-unit di dalam organisasi yang berupa pusat-pusat pertanggungjawaban dan ukuran-ukuran yang digunakan untuk menilai prestasi manajer pusat pertanggungjawaban.

Mulyadi (2001:113) menyatakan bahwa kegiatan pusat pertanggungjawaban adalah terdiri dari pengolahan masukan (*input*) yang dapat berupa tenaga kerja, bahan dan jasa menjadi keluaran (*output*). Keluaran yang dihasilkan pusat pertanggungjawaban dapat berbentuk produk (berwujud) atau jasa (tidak berwujud), dimana produk dan jasa ini akan mengalir ke pusat pertanggungjawaban lain di dalam organisasi atau ke tangan langganan di luar perusahaan.

Anthony (2012:204) mengklasifikasikan pusat-pusat pertanggungjawaban sebagai berikut:

- a. Pusat Biaya
- b. Pusat Pendapatan
- c. Pusat Laba
- d. Pusat Investasi

Masing-masing

pertanggungjawaban tersebut akan diuraikan sebagai berikut:

a. Pusat Biaya

Supriyono (2012:27) menyatakan bahwa pusat biaya adalah suatu pusat pertanggungjawaban dimana prestasi manajemennya dinilai berdasarkan biaya yang terjadi dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.

Pada pusat biaya, masukan diukur dengan menyatakannya dalam biaya, tetapi keluarannya tidak diukur demikian. Manajer

bertanggung jawab terutama dalam pengendalian biaya. Pusat biaya dikelompokkan menjadi pusat biaya terukur (*engineered expense center*) dan pusat biaya tak terukur (*discretionary expense center*). Pada pusat biaya terukur, biayanya dapat diukur dengan tingkat kepercayaan yang tinggi. Sedangkan pada pusat biaya tidak terukur, biayanya tidak dapat diukur dengan tingkat kepercayaan yang tinggi dan penggunaannya tergantung pada per-timbangan manajer yang bersangkutan.

b. Pusat Pendapatan

Supriyono (2012:28) menyatakan bahwa pusat pendapatan adalah suatu pusat pertanggungjawaban dimana prestasi manajemennya diukur berdasarkan pendapatan yang diperoleh dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.

Pada pusat pendapatan, pendapatan diukur dengan satuan moneter akan tetapi pendapatan tersebut tidak dibandingkan dengan biaya (pengeluaran) yang terjadi.

c. Pusat Laba

Supriyono menyatakan bahwa pusat laba adalah suatu pusat pertanggungjawaban dimana prestasi manajemennya dinilai atas dasar selisih pendapatan dengan biaya dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.

Pada pusat laba, baik pendapatan maupun biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan pendapatan tersebut diukur dengan satuan moneter dan kemudian dibandingkan untuk mengukur laba.

d. Pusat Investasi

Supriyono (2012:28) menyatakan bahwa pusat investasi adalah pusat pertanggungjawaban

dalam suatu organisasi yang prestasi manajemennya dinilai atas dasar pendapatan, biaya dan sekaligus aktiva atau modal atau investasi pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.

Pada pusat investasi, laba yang diukur di pusat laba dan investasi atau modal yang dimiliki, pada pusat pertanggungjawaban ini diukur.

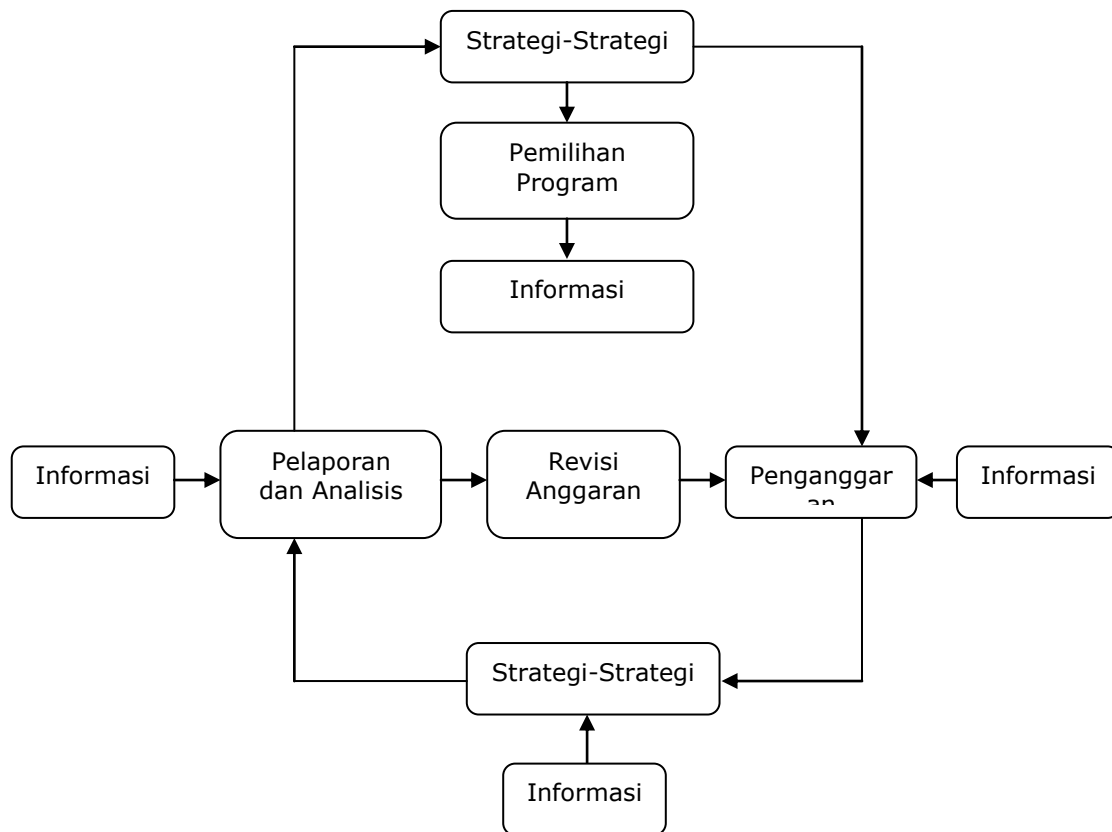
6. Proses Pengendalian Manajemen

Proses pengendalian manajemen merupakan seperangkat tindakan-tindakan yang dilaksanakan oleh para manajer dengan informasi yang mengalir diantara pusat-pusat pertanggungjawaban. Sebagian besar proses pengendalian manajemen melibatkan komunikasi informal dan interaksi antara manajer dan karyawan, komunikasi informal ini terjadi lewat pertemuan-pertemuan informal, memo-memo, percakapan-percakapan, dan bahkan dengan berbagai isyarat-isyarat tertentu seperti ekspresi muka dan lain-lain. Walaupun komunikasi informal ini merupakan hal penting namun hal ini tidak dapat diterima sebagai deskripsi yang sistematis, oleh karena itu untuk melengkapi komunikasi informal ini, kebanyakan perusahaan mempunyai sistem pengendalian formal.

Anthony dkk (2012:35) menyatakan bahwa tahap-tahap pengendalian formal terdiri dari :

- a. Pemrograman
- b. Penganggaran
- c. Operasi dan Pengukuran
- d. Pelaporan dari Analisa

Tahap-tahap dalam proses pengendalian manajemen ini merupakan suatu urutan, setiap tahap akan merupakan dasar untuk tahap berikutnya, dimana setiap kegiatan selalu diikuti oleh kegiatan berikutnya. Siklus ini biasanya disebut "rangkaian tertutup" seperti yang tertera pada gambar 2.1.



Gambar 2.1. Tahap-tahap Sistem Pengendalian Manajemen

a. Pemrograman

Pemrograman merupakan langkah pertama dalam proses pengendalian manajemen. Penyusunan program adalah proses pengambilan keputusan mengenai program-program yang dandilak-sanakan oleh organisasi dan penafsiran tentang jumlah sumber-sumber yang harus dialokasikan kepada tiap program tersebut. Program yang dipilih akan memperlihatkan kapan, bilamana dan berapa sumber daya yang harus dialokasikan untuk program tersebut. Program menggambarkan kegiatan-kegiatan yang akan dilakukan organisasi dalam rangka pelaksanaan strategi yang telah ditetapkan. Pemrograman termasuk dalam perencanaan jangka panjang, karena pemrograman ini mencakup kegiatan-kegiatan yang luas dalam periode tertentu untuk beberapa tahun.

Proses pemrograman terdiri dari tiga kegiatan pokok yang terpisah tetapi saling berkaitan. Adapun kegiatan pokok pemrograman adalah sebagai berikut :

- 1) Meliputi persiapan dan analisis usulan program baru yang membuat beberapa keputusan tentang program tersebut.
- 2) Analisis terhadap program yang sedang berjalan, dengansasaran memperbaiki profitabilitas dari program tersebut.
- 3) Sistem yang mengkoordinasi program yang terpisah untukmengoptimalkan fungsi organisasi secara keseluruhan.

Organisasi seharusnya melaksanakan ketiga kegiatan tersebut secara kompeten, tetapi banyak perusahaan yang tidak melaksanakannya. Beberapa organisasi memang efektif dalam memformulasikan dan menganalisis usulan programsecara satu persatu, tetapi mereka tidak memiliki sistem pemrograman yang formal, sebaliknya ada perusahaan yang memiliki sistem pemrograman yang baik, tetapi tidak cukup melakukan analisis program baru yang diusulkan atau mereka

terlalu memusatkan perhatian terhadap program yang sedang berjalan.

b. Penganggaran

Dalam penyusunan anggaran ini, tiap program diterjemahkan dalam satuan uang yang sesuai dengan manajer yang bertanggung jawab atas pelaksanaan seluruh program tersebut atau bagiannya. Jika dalam penyusunan program perencanaan dipusatkan pada penentuan program-program dalam rangka pelaksanaan strategi dan tujuan perusahaan. Didalam pemrograman, rencana yang disusun mencakup beberapa periode, maka anggaran disusun untuk satu periode tertentu, biasanya satu tahun. Dalam penyusunan anggaran perencanaan diterjemahkan ke dalam pusat-pusat pertanggungjawaban.

Munandar (2010:1) menyatakan bahwa anggaran adalah suatu rencana-rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan yang dinyatakan dalam unit (kesatuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode tertentu) yang akan datang.

Hartanto (2005:35) menyatakan bahwa anggaran adalah suatu rencana tertulis mengenai kegiatan-kegiatan yang akan dilakukan oleh suatu organisasi selama jangka waktu tertentu.

Dari kedua pendapat di atas, maka dapat disimpulkan bahwa anggaran adalah rencana-rencana yang menunjukkan bagaimana manajemen mencari, menggunakan dan mengontrol penggunaan dana di masa mendatang. Anggaran juga merupakan formulasi dari rencana manajemen kuantitatif yang mendorong untuk memikirkan segalanya jauh hari sebelumnya serta mengantisipasi hasil pekerjaan dan tindakan apabila perlu.

Anggaran mempunyai empat unsur :

- 1) Rencana, ialah suatu penentuan terlebih dahulu tentang aktifitas atau kegiatan yang akan dilakukan di waktu yang akan datang.
- 2) Meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yaitu mencakup semua kegiatan yang akan dilakukan oleh semua bagian-bagian yang ada dalam perusahaan.
- 3) Dinyatakan dalam unit moneter, yaitu unit kesatuan yang dapat

diterapkan pada berbagai kegiatan perusahaan yang beraneka ragam.

- 4) Jangka waktu tertentu yang akan datang, yang menunjukkan bahwa *budget* berlakunya untuk waktu yang akan datang.

Ada berbagai alasan mengapa suatu perusahaan perlu membuat *budget* :

- 1) Waktu yang akan datang penuh dengan ketidakpastian serta berbagai alternatif pilihan sehingga perusahaan harus mempersiapkan diri sejak awal tentang apa dan alternatif yang mana yang akan dilaksanakan.
- 2) Sebagai pedoman kerja di waktu yang akan datang agar kegiatan operasi perusahaan lebih terarah menuju sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan. Dalam hal ini *budget* memberi target-target *budget* yang harus dicapai dalam suatu periode tertentu.
- 3) Sebagai alat pengkoordinasian kegiatan-kegiatan dari seluruh kajian yang ada di dalam perusahaan, agar saling menunjang bahu-membahu secara bersama-sama menuju sasaran atau tujuan perusahaan. Dengan demikian kelancaran jalannya perusahaan akan lebih terjamin.
- 4) Sebagai alat pengawasan terhadap pelaksanaan (realisasi) di waktu yang akan datang, yaitu sebagai tolak ukur untuk menilai (evaluasi) kegiatan-kegiatan yang akan dilaksanakan dengan cara membandingkan dengan *budget* yang telah disusun sebelumnya. Penyimpangan-penyimpangan yang terjadi dapat dipakai sebagai bahan pertimbangan dalam menyusun anggaran secara lebih matang (akurat).

Horgren dan Harrison (2013:888) menyatakan bahwa kegunaan anggaran adalah :

- 1) Memberikan arah, dimana sistem anggaran akan memaksa manajer untuk menetapkan tujuan masa depan yang realistis. Tanpa adanya perencanaan yang formal, maka manajer tidak akan mempunyai pedoman dalam melaksanakan kegiatannya. Anggaran akan menuntut manajer dan pegawai untuk mencapai suatu tujuan tertentu.

- 2) Memberikan motivasi pada pegawai, yang mencakup semua pegawai di semua tingkatan untuk mencapai tujuan perusahaan.
- 3) Mengkoordinasi aktivitas, anggaran akan mengkoordinasi semua aktifitas perusahaan karena anggaran untuk satu bagian akan mempengaruhi anggaran pada bagian yang lain.
- 4) Membantu dalam melakukan evaluasi pelaksanaan, suatu sistem anggaran akan membantu perusahaan dalam melakukan evaluasi apakah tujuan perusahaan yang ditetapkan telah dicapai atau belum, dengan melakukan perbandingan antara jumlah biaya atau penerimaan yang dianggarkan dengan yang dicapai.

Didalam penyusunan anggaran, manajemen pada semua tingkatan harus bekerja sama sehingga anggaran dapat mencakup suatu perusahaan secara keseluruhan. Hal ini dianggap penting karena anggaran sebagai alat perencanaan, pengkoordinasian dan pengendalian. Anggaran juga sebagai alat motivasi, anggaran tidak akan bisa digunakan sebagai alat motivasi jika dalam penyusunannya tidak mencakup perusahaan secara keseluruhan.

Agar anggaran dapat berfungsi sepenuhnya, aspek-aspek manusiawi yang harus diperhatikan dalam pembuatan *budget* antara lain :

- 1) Partisipasi manajemen puncak sangat diperlukan pada setiap sistem penganggaran, terutama untuk memotivasi para manajernya dalam penyusunan anggaran.
- 2) Anggaran harus ditetapkan sebagai suatu yang dapat dicapai oleh manajemen, bukan sebagai suatu yang ideal untuk melaksanakan. Dalam penyusunan anggaran perlu dipertimbangkan agar anggaran tersebut tidak merupakan tekanan bagi bawahan untuk bekerja lebih keras. Tetapi jika anggaran yang disusun terlalu mudah untuk mencapainya juga kurang menimbulkan tantangan atau rangsangan untuk mencapainya.
- 3) Anggaran harus merupakan pemikiran semua bagian dalam organisasi, dimana rencana-rencana timbul dari tingkat

manajemen yang paling bawah dan selanjutnya dibicarakan dengan tingkat manajemen yang lebih tinggi dan akhirnya sampai pada manajemen puncak. Dengan demikian semua orang dapat merasakan bahwa anggaran tersebut merupakan rencana mereka juga.

c. Operasi dan pengukuran

Operasi dan pengukuran merupakan kelanjutan dari proses penganggaran. Hal ini merupakan realisasi dari anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Dalam tahap pelaksanaan anggaran ini dilakukan pencatatan dan pengukuran terhadap sumber-sumber yang digunakan dan pendapatan yang diperoleh. Catatan ini dilakukan sedemikian rupa sehingga setiap data biaya dan pendapatan diklasifikasikan menurut program dan pusat pertanggungjawaban. Akuntansi menggolongkan data yang menurut program untuk mengukur efektifitas pelaksanaan program yang bersangkutan dan akan digunakan sebagai dasar pemrograman yang akan datang (data yang berhubungan dengan program seperti produk, program penelitian dan pengembangan, program latihan karyawan dan sebagainya). Sedangkan data yang diklasifikasikan menurut pusat pertanggungjawaban digunakan untuk mengukur prestasi manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan.

Data yang dikelompokkan menurut program akan digunakan sebagai dasar untuk penyusunan program di masa yang akan datang, sedangkan data yang dikelompokkan menurut pusat-pusat pertanggungjawaban digunakan untuk mengukur prestasi paramanager pusat-pusat pertanggung-jawaban.

d. Pelaporan dan Analisis

Pelaporan dan analisis merupakan tahap terakhir dalam proses pengendalian manajemen. Sistem pengendalian manajemen berfungsi sebagai alat komunikasi, informasi yang dikomunikasikan terdiri atas data akuntansi dan non akuntansi, dihasilkan baik dari dalam maupun dari luar organisasi. Informasi ini membuat manajer mengetahui apa yang sedang terjadi guna memastikan bahwa

pekerjaan yang dilaksanakan oleh pusat pertanggung-jawaban yang terpisah-pisah terkoordinasi dengan baik. Dalam tahap ini data akuntansi yang telah terkumpul menurut program dan pusat pertanggungjawaban disajikan dalam bentuk laporan.

Laporan juga dapat digunakan sebagai alat pertanggungjawaban atas tugas-tugas yang dilaksanakan oleh suatu bagian dan juga sebagai alat pengendalian. Berapa laporan diturunkan dari analisis yang mengembangkan rencana dan membandingkan hasil aktual dengan hasil yang di-rencanakan dengan, penjelasan-penjelasan mengenai penyimpangan yang ada. Berdasarkan laporan formal dan juga berdasarkan laporan informal yang diterima lewat saluran non formal, manajer dapat memutuskan apa yang dikerjakan.

Penyajian berbagai laporan untuk maksud-maksud *intern* perusahaan haruslah senantiasa menerapkan prinsip-prinsip umum untuk pelaporan *intern*. Heckert dan Wilson (2001:549) dalam buku *Controllershship* menyatakan bahwa :

- 1) Harus diterapkan konsep pertanggungjawaban, yaitu laporan disusun sesuai dengan tanggung jawab bagian-bagian dalam perusahaan.
- 2) Sedapat mungkin harus diterapkan prinsip pengecualian, yaitu laporan yang disusun itu hendaknya menunjukkan hal-hal yang menyimpang dari standar atau *budgetnya*.
- 3) Secara umum angka-angka harus dapat diperbandingkan, seperti perbandingan hasil yang dicapai dengan standar yang ditetapkan.
- 4) Sejauh yang dapat dilaksanakan, data harus semakin ringkas untuk jenjang pimpinan yang semakin tinggi.
- 5) Laporan-laporan pada umumnya mencakup komentar-komentar *inter-pretatif* atau yang jelas dengan sendirinya.

Analisis yang diartikan sebagai penelaahan terhadap laporan pelaksanaan anggaran yang menunjukkan adanya penyimpangan yang serius antara hasil yang sebenarnya dengan tujuan yang diinginkan. Apabila hasil perbandingan itu menunjukkan adanya penyimpangan yang cukup serius,

maka sudah seharusnya manajer menyelidiki dengan seksama untuk mengetahui sebab-sebab yang menimbulkannya dan melakukan tindakan koreksi yang tepat atas berbagai akibat yang timbul.

Glenn A. Welsch (2005:507) menyatakan bahwa ada dua pendekatan untuk menyajikan hasil penyimpangan:

- 1) Hasil analisis tersebut dilaporkan dalam suatu laporan khusus yang memfokuskan pada berbagai masalah khusus (tetapi tidak berulang) yang berkaitan dengan manajemennya.
- 2) Hasil analisis tersebut dilaporkan atau sudah cukup tercakup dalam laporan pelaksanaan bulanan. Umumnya berbagai analisis tersebut dilaporkan sebagai serangkaian komentar tambahan dalam laporan pelaksanaan.

Berdasarkan laporan yang berisi analisis penyimpangan tersebut dan juga informasi yang diterima secara informal, manajer pusat pertanggung-jawaban dapat merumuskan tindakan yang perlu dilakukan oleh perusahaan. Rumusan tindakan perbaikan tersebut dapat berupa perbaikan pelaksanaan, perbaikan anggaran, perbaikan program, atau perumusan kembali strategi perusahaan.

2.2 Perencanaan dan Pengendalian Produksi

Produksi merupakan kegiatan untuk menciptakan atau menambah nilai guna suatu barang atau jasa. Kegiatan produksi merupakan kegiatan rutin suatu perusahaan.

Agus Ahyari (2014:6) menyatakan bahwa produksi sebagai kegiatan yang dapat menimbulkan tambahan manfaat atau penciptaan faedah baru.

Faedah atau manfaat ini dapat terdiri dari beberapa macam misalnya, faedah tempat, faedah bentuk serta kombinasi dari faedah-faedah tersebut di atas. Apabila terdapat suatu kegiatan yang dapat menimbulkan manfaat baru, atau mengadakan penambahan manfaat yang sudah ada, maka kegiatan tersebut disebut kegiatan produksi.

1. Perencanaan Produksi

Perencanaan produksi merupakan suatu upaya untuk dapat menghasilkan pedoman bagi

perusahaan dalam menjalankan kegiatan produksinya.

Pengertian produksi menurut Lawrence Bethel cs. yang dikutip Harsono (1984:14) menyatakan bahwa perencanaan produksi adalah serangkaian aktivitas yang saling berhubungan dan dikoordinir, yang dilaksanakan oleh beberapa grup departemen, dimana tiap-tiap aktivitas direncanakan untuk menyusun dan mengatur usaha-usaha manufakturing dalam bidang masing-masing.

Agus Ahyari (2014:13) menyatakan bahwa perencanaan produksi merupakan perencanaan tentang produk apa dan berapa jumlahnya masing-masing yang akan segera diproduksi pada periode yang akan datang. Produk yang segera akan diproduksi ini belum tentu merupakan semua dari produk yang dapat diproduksi.

Berdasarkan dua pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa perencanaan produksi merupakan serangkaian aktivitas yang saling berhubungan dan terkoordinir tentang produk apa dan berapa jumlahnya untuk diproduksi pada periode yang akan datang yang dilaksanakan oleh beberapa departemen.

Perencanaan produksi harus didasarkan pada hasil-hasil informasi mengenai:

- a. Standar produksi, yaitu suatu ukuran yang dijadikan patokan dalam melaksanakan kegiatan produksi.
- b. Ramalan penjualan, yaitu informasi yang menjadi patokan dalam menentukan tingkat produksi dalam perencanaan produksi, kemungkinan kelebihan atau kekurangan produksi dapat ditekan.

2. Pengendalian Produksi

Franklin Moore yang dikutip oleh Harsono (1984:86) menyatakan bahwa pengawasan produksi adalah suatu jaminan dimana diharapkan bahwa barang-barang yang akan diproduksi dapat dibuat tepat waktunya dan dengan biaya yang seekonomis mungkin.

Sprigel dan Lansburg yang dikutip Harsono (1984:86) menyatakan bahwa pengawasan produksi, adalah suatu proses yang meliputi.

- a. Perencanaan Produksi

- b. *Routing*, yaitu penentuan jalan yang harus ditempuh oleh setiap satuan pekerjaan mulai dari bahan mentah sampai barang selesai.
- c. *Scheduling*, yaitu penentuan waktu kapan proses produksi dimulai dan kapan proses produksi harus selesai.
- d. *Dispatching*, yaitu memberikan order-order serta mempersiapkan langkah-langkah yang diperlukan agar semua pekerjaan dapat berjalan dengan lancar.

Berdasarkan pengertian di atas maka dapat disimpulkan bahwa:

1. Pengawasan produksi tidak semata-mata dimaksudkan hanya untuk mengawasi produksi yang jadi tetapi pengawasan dimulai sejak bahan mentah sampai barang jadi.
2. Dalam rangka memproduksi suatu barang, harus dipenuhi syarat:
 - Waktu yang tepat
 - Ongkos yang minimal
 - Cara-cara pekerjaan yang paling efisien
3. Pengawasan produksi dapat dikatakan menyerupai tata kerja otak manusia yang mengawasi tata persyaratan dalam tubuh. Demikian pula pengawasan produksi, seperti halnya tata kerja otak manusia yang mengatur kegiatan manufakturing, sehingga *schedule-schedule* yang telah ditetapkan dapat tercapai dengan efisien.

Pengendalian produksi mempunyai kaitan yang kuat dengan perencanaan produksi, karena pelaksanaan pengendalian produksi didasarkan pada perencanaan produksi yang telah dibuat terlebih dahulu. Dengan kata lain proses pengendalian produksi juga merupakan suatu bagian dari kegiatan pengendalian produksi juga produksi.

3. Biaya Produksi

Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk yang siap jadi untuk dijual. Sebagai contoh adalah biaya depresiasi mesin, biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya gaji dan karyawan yang bekerja dalam bagian-bagian baik yang langsung maupun yang tidak langsung berhubungan dengan proses produksi.

Menurut Supriyono (2012:19) biaya produksi yaitu biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai. Secara garis besar produksi, ini meliputi:

- a. Biaya bahan baku adalah harga perolehan dari bahan baku yang dipakai didalam proses produksi. Bahan baku adalah bahan yang akan diproses menjadi produk selesai dan pemakaiannya dapat diidentifikasi atau merupakan bagian integral pada produk tertentu.
- b. Biaya bahan penolong adalah harga perolehan bahan penolong yang dipakai di dalam pengolahan produk. Bahan penolong adalah bahan yang akan diproses menjadi bagian produk selesai tetapi pemakaiannya tidak dapat diidentifikasi serta manfaatnya pada produk selesai nilainya relatif kecil.
- c. Biaya tenaga kerja adalah semua balas jasa yang diberikan oleh perusahaan kepada semua karyawan yang terbagi atas biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tak langsung.
 1. Biaya tenaga kerja langsung adalah balas jasa yang diberikan oleh perusahaan yang manfaatnya dapat diidentifikasi pada produk tertentu yang dihasilkan pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.
 2. Biaya tenaga kerja tak langsung adalah balas jasa yang diberikan oleh perusahaan yang manfaatnya tidak dapat diidentifikasi pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.
- d. Biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung yang elemennya dapat digolongkan dalam biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja tak langsung, penyusutan dan amortisasi aktiva tetap pabrik, reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap pabrik, biaya listrik dan air pabrik, biaya asuransi pabrik, biaya overhead lain-lain.

3. METODE PENELITIAN

3.1 Definisi Operasional Variabel

Variabel utama dalam penelitian ini adalah :

1. Sistem pengendalian manajemen

Sistem pengendalian manajemen merupakan suatu sistem yang digunakan oleh manajemen untuk mengumpulkan dan menganalisis informasi, mengevaluasi dan memanfaatkannya untuk melakukan pengendalian manajemen.

2. Efisiensi dan efektifitas

Efisiensi menggambarkan berapa masukan yang diperlukan untuk menghasilkan suatu unit output, sedangkan efektifitas diartikan sebagai kemampuan suatu unit untuk mencapai tujuan yang diinginkan.

3.2 Ruang Lingkup Penelitian

Karena luasnya cakupan sistem pengendalian manajemen maka dalam hal ini penulis membatasi permasalahan dan pembahasannya hanya pada perencanaan dan pengendalian kegiatan produksi yang ditekankan pada proses pengendalian manajemen. Hal ini dimaksudkan agar pembahasannya benar-benar mencerminkan tujuan dari pengendalian manajemen itu sendiri.

3.3 Lokasi Penelitian

Berdasarkan permasalahan yang akan dibahas mengenai perencanaan dan pengendalian kegiatan produksi dalam perusahaan manufaktur, maka penulis melakukan penelitian di PT. PRIMA ALLOY STEEL UNIVERSAL yang berlokasi di jalan Muncul No.1 Gedangan Kabupaten Sidoarjo.

3.4 Jenis Data

Jenis data yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah :

1. Data kualitatif yaitu data yang menganalisis tentang penerapan sistem pengendalian manajemen yang meliputi proses pemrograman, penganggaran, operasi dan pengukuran serta pelaporan dan analisis yang difokuskan pada bagian produksi.

2. Data kuantitatif adalah data yang digunakan untuk mengukur efisiensi dan efektivitas kegiatan produksi melalui analisis biaya *engineered*, biaya diskresioner dan analisis selisih anggaran.

3.5 Teknik Pengumpulan Data

1. Penelitian lapangan (*Field Research*)
 - a. Wawancara, yaitu dengan mengadakan tanya jawab langsung dengan karyawan perusahaan khususnya bagian produksi untuk memperoleh data primer.
 - b. Observasi, yaitu mengadakan pengamatan secara langsung terhadap obyek yang sebenarnya terutama terhadap masalah yang diteliti.
 - c. Dokumenter yaitu melengkapi data yang diperoleh dengan dokumen/arsip yang dimiliki perusahaan seperti bagan struktur organisasi perusahaan, data produksi dan sebagainya.
2. Studi pustaka (*Library Research*)
 Studi pustaka dilakukan dengan mempelajari berbagai literatur, catatan kuliah dan bacaan lainnya yang berkaitan dengan penelitian ini sebagai referensi serta untuk memperoleh penjelasan teoritis.

3.6 Teknik Analisis Data

1. Metode Deskriptif
 Yaitu merupakan penyajian data dari materi yang didapatkan sebagai hasil dari penelitian, dengan memberikan gambaran menurut keadaan yang ada pada waktu mengadakan penelitian di dalam perusahaan.
2. Metode Analisis Data
 Sesuai dengan pembahasan maka dapat digunakan suatu analisis data yaitu:
 - a. Metode kualitatif, menganalisis tentang penerapan sistem pengendalian manajemen yang meliputi proses pemrograman, penganggaran, operasi dan pengukuran, serta pelaporan dan analisis yang difokuskan pada bagian produksi.

- b. Metode kuantitatif, analisis ini digunakan untuk mengukur efisiensi dan efektivitas kegiatan produksi melalui :

1. Analisis biaya *engineered* (*engineered cost*) dan biaya diskresioner (*discretionary cost*). Untuk analisis biaya *engineered*, besarnya keluaran diukur dengan cara mengalikan kuantitas hasil fisiknya dengan biaya standar per unitnya, sehingga didapatkan suatu jumlah tertentu yang akan dibandingkan dengan nilai aktualnya, dari selisih yang terjadi akan dibandingkan dengan anggarannya dan dari selisih yang akan terjadi akan dicari penyebabnya untuk menentukan adanya efisiensi dan efektivitas. Analisis ini dilakukan untuk mengetahui terukur atau tidaknya suatu biaya yang terjadi pada bagian produksi.
2. Analisis selisih anggaran, dalam analisis ini akan disajikan selisih antara anggaran dan realisasinya sehingga akan diketahui apakah terjadi ketidaksesuaian anggaran dan realisasinya, selisih tersebut menguntungkan atau tidak menguntungkan dan dari selisih yang terjadi akan dicari penyebabnya.
3. Analisis biaya *uncontrollable* dan biaya *controllable*, dalam analisis ini, biaya terbagi atas biaya terkendalikan dan biaya tak terkendalikan. Biaya terkendalikan adalah biaya yang terutama tergantung pada pengaruh manajemen pusat pertanggung-jawaban selama suatu rentang waktu tertentu. Sedangkan biaya tak terkendalikan adalah biaya-biaya yang terjadi pada suatu bagian tertentu tetapi pengendaliannya dilakukan oleh bagian lain biasanya bagian finansial atau bagian *accounting*. Hal ini biasanya dilakukan untuk menghindari terjadinya efisiensi dan inefektivitas yang kemungkinan terjadi pada suatu pusat pertanggungjawaban atau bagian tertentu. Analisis ini dilakukan untuk mengetahui adanya pemisahan antara biaya *controllable* dan biaya *uncontrollable* sehingga akan

diketahui pemisahan tanggung jawab atas masing-masing biaya.

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

4.1.1 Profil Objek Penelitian

PT. Prima Alloy Steel Universal adalah perusahaan yang memproduksi velg aluminium alloy untuk kendaraan roda empat. PT. Prima Alloy Steel didirikan pada tanggal 20 Februari 1984 di Surabaya dan memulai usahanya diatas tanah seluas 5 Ha yang terletak di jalan Muncul Kecamatan Gedangan, Sidoarjo, Jawa Timur dan diresmikan pada tanggal 27 Desember 1987 oleh Bapak Soedomo selaku Menteri Tenaga Kerja dan Bapak Hartarto selaku Menteri Perindustrian.

PT. Prima Alloy Steel Universal (PT. PAS) bergerak dalam bidang industri dan pemasaran velg aluminium alloy yang umumnya dikenal sebagai *Velg Racing* atau *Velg Mag Wheel*. PT. PAS merupakan industri velg aluminium alloy pertama di Indonesia yang telah memproduksi dan memasarkan velg aluminium kepada pasaran bebas baik di dalam maupun di luar negeri dengan merek ENMARU yang telah terdaftar di Direktorat Patent Departemen Kehakiman. Produk PT. PAS telah memenuhi standar kualitas Internasional, sesuai dengan standar yang ditentukan oleh *Japanese Technical Standarts for Light Alloy Disc Wheel* (J.W.L)serta telah mendapat pengakuan mutu berupa sertifikat kualitas dari J.W.L-V.I.A (*Vehicle Inspection Association*) Jepang dengan nomor V.LA.87-124 dan telah mendapatkan pula S.I.I (Standar Industri Indonesia) dari Departemen Perindustrian dengan Register No.1402/11/12/1988.

- | | |
|-----------------------|-----------------|
| - Silver Pain | - Compound |
| - Clear Coat | - Rotor |
| - Nut | - Shaft |
| - Alloy Cap or Plate | - Drilling Tool |
| - Center Cap or Plate | - Insert Brotan |
| - Center Cap | - Dycote |
| - Sander | - Ladle Dip |
| - Grinder | |

Selama ± 15 tahun, PT. PAS telah berhasil membuktikan diri sebagai perusahaan yang mampu memproduksi velg berkualitas sehingga berhasil mendapat

penghargaan Primanyarta dari Presiden RI tanggal 29 Agustus 1996 atas keberhasilannya dalam meningkatkan ekspor non migas. Pada tahun 1997 PT. PAS telah berhasil mendapatkan sertifikat ISO 9001.

Selain itu PT. PAS juga telah membuktikan diri tetap eksis walaupun didera krisis ekonomi yang berkepanjangan. Hal ini dikarenakan perusahaan sejak semula telah berorientasi pada ekspor, sedangkan penjualan lokal hanya sebagai penunjang saja. Perusahaan terletak sekitar 1,5 km ke arah selatan dari Restoran Aloha atau sekitar 3,5 km ke arah selatan dari pertemuan antara jalan Surabaya-Malang dengan jalan menuju Mojokerto. Termasuk dalam lingkungan Desa Gedangan Kecamatan Gedangan Kabupaten Sidoarjo. Daerahnya dahulu merupakan daerah pertanian dan telah mulai berkembang menjadi daerah industri.

Dengan lokasi perusahaan yang strategis, akan memudahkan untuk lalu lintas pengangkutan bahan baku dan barang jadi. Disamping itu juga mudah dalam pemenuhan tenaga kerja karena Sidoarjo sangat potensial akan tenagakerja serta untuk menunjang program pemerintah dalam usaha menyerap tenaga kerja.

Disekitar lokasi perusahaan juga berdiri beberapa perusahaan yang juga telah berhasil mengangkat nama Sidoarjo, antara lain:

- PT. Rachbini Leather
- PT. Muncul Diamond
- PT. Sinar Matahar
- PT. Mina Mas Utama

4.1.2 Proses Produksi dan Hasil Produksi

a. Proses produksi

Proses produksi yang terjadi di perusahaan adalah proses produksi kontinyu/terus-menerus, sehingga produksi tidak dapat diikuti atau dipisahkan dari proses yang berurutan. Sebelum diuraikan tentang proses produksi, terlebih dahulu akan diuraikan faktor-faktor yang menunjang proses produksi itu sendiri.

Adapun faktor-faktor penunjang itu antara lain :

- 1) Bahan-bahan yang digunakan
 - a) Bahan baku utama adalah lantakan Aluminium Ingot
 - b) Bahan pembantu antara lain :

Secara ringkas, proses produksi yang terjadi dapat diuraikan sebagai berikut:

- 1) *Casting*
Pada proses ini dilakukan pengecoran terhadap bahan baku aluminium dan magnesium untuk membuat sebuah velg.
- 2) *Heat Treatment*
Pada tahap ini, hasil pengecoran akan dikerangkan untuk kemudian dihaluskan.
- 3) *Machining*
Pada tahap ini, velg yang sudah dikerangkan akan dihaluskan untuk memperoleh bentuk sesuai standar.
- 4) *Cleaning*
Dalam tahap ini, velg yang sudah dihaluskan akan dilakukan pencucian untuk mendapatkan velg yang mengkilap.
- 5) Coating atau TQC (*Total Quality Control*)
Hasil produksi diperiksa secara otomatis untuk mengetahui keseimbangan, dalam hal ini untuk mengetahui kualitas velg yang dihasilkan agar benar-benar memenuhi standar perusahaan.
- 6) *Packing*
Ini adalah tahap terakhir dari proses produksi, velg yang sudah memenuhi standar, dilakukan pengepakan dan siap untuk dikirimkan ke perusahaan pemesan/konsumen.

b. Hasil Produksi

Sejak berdirinya hingga sekarang, PT. Prima Alloy Steel hanya memproduksi velg aluminium alloy dengan bahan baku utama lantakan aluminium ingot yang diimpor dari Amerika Serikat, Canada, Australia, dan Eropa Barat.

Velg yang diproduksi dan dipasarkan berukuran 12 inch sampai dengan 17 inch yang digunakan untuk kendaraan-kendaraan antara lain sedan, jeep, truk, hingga dengan merk terdaftar PCW. Sedangkan produk yang dipasarkan menggunakan merk dagang ENMARU baik yang dipasarkan di Indonesia maupun yang diekspor ke mancanegara.

4.1.3 Proses Pengendalian Manajemen

a. Pemrograman

Pada dasarnya tujuan yang ingin dicapai oleh PT. PAS adalah:

1. Menjalankan usaha-usaha di bidang perindustrian, terutama di bidang produksi velg roda dan stabilisator yang dibuat dari aluminium alloy dan steel untuk kendaraan bermotor.
2. Menjalankan usaha perdagangan umum termasuk perdagangan lokal, interinsulair dan ekspor-impor.
3. Mencapai tujuan tersebut baik dengan usaha sendiri maupun dengan bekerja sama dengan orang atau badan lain atau dengan cara lain turut serta dalam perusahaan-perusahaan atau perseroan-perseroan lain dan selanjutnya menjalankan segala tindakan yang baik dan berguna untuk mencapai tujuan tersebut dengan mengindahkan undang-undang dan peraturan yang berlaku.

Aktivitas pemrograman dalam rangka mencapai sasaran produksi PT. PAS adalah usulan program yang dibuat oleh bagian produksi. Hal ini karena bagian produksi dalam hal ini direktur produksi yang didelegasikan kepada bagian PPC diberikewenangan untuk melaksanakan kegiatannya mulai perencanaan atau pemrograman sampai kegiatan pelaporan kepada manajer di atasnya. Program yang diusulkan berdasarkan atas tujuan-tujuan dan strategi perusahaan dengan mempertimbangkan fasilitas-fasilitas yang ada dalam perusahaan. Walaupun bagian produksi mempunyai kewenangan penuh untuk membuat programnya, koordinasi dengan bagian lain tidak dapat diabaikan begitu saja, karena bagaimanapun koordinasi tiap bagian sangat penting terutama antar bagian-bagian yang ada dalam departemen produksi. Dalam PT. PAS, aktivitas pemrograman dilakukan oleh bagian PPC (*Product Planning Control*). Program yang disusun oleh bagian PPC kemudian dimintakan persetujuan direktur produksi. Sedangkan program yang diusulkan dalam bagian produksi adalah memproduksi secara efektif dan efisien sesuai dengantarget produksi

yang telah ditetapkan oleh manajemen perusahaan.

b. Penyusunan Anggaran

Dalam penyusunan anggaran, perusahaan dalam hal ini bagian PPC sangat memperhatikan berapa target produksi yang ingin dicapai perusahaan. Hal ini sangat penting untuk mengetahui sejauh mana perusahaan mampu memproduksi. Anggaran disusun sebagai langkah-langkah atau realisasi dari rencana atau program yang telah disusun pada periode-periode sebelumnya. PT. PAS menyusun anggarannya sesuai dengan target produksi yang telah ditetapkan dan mencakup *job order* yang diterimanya mengingat $\pm 90\%$ produksinya telah dipesan oleh banyak perusahaan otomotif.

Penyusunan anggaran dilaksanakan oleh tiap bagian karena perusahaan menganggap setiap manajer lebih mengenal bidang yang dibawahinya. Demikian juga pada PT. PAS, penyusunan anggaran dilakukan oleh manajer produksi yang dalam hal ini didelegasikan pada bagian PPC. Dalam hal ini bagian PPC memperoleh data akurat dari bagian pendataan produksi yang meliputi data mengenai input yang dibutuhkan dalam proses produksi serta output yang dihasilkan.

Dalam menetapkan budget produksi untuk masing-masing biaya perusahaan menetapkan adanya kenaikan sebesar 5% dari biaya periode sebelumnya yang disesuaikan dengan *job order* yang diterima. Hal ini dimaksudkan untuk menghindari adanya pemborosan atau inefisiensi terutama yang menyangkut bahan bakudn bahan pembantu mengingat perusahaan memperoleh bahan baku dengan cara meng-impor.

Klasifikasi biaya produksi yang digunakan oleh perusahaan antara lain:

1. Biaya bahan baku
2. Biaya bahan pembantu
3. Biaya gaji dan upah
4. Biaya *overhead* pabrik/biaya pabrikasi yang terdiri dari:
 - Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung
 - Biaya Bahan Penolong
 - Biaya Listrik dan Air
 - Biaya Bahan Bakar
 - Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Mesin dan Peralatan

- Biaya Penyusutan Mesin dan Peralatan
- Biaya Asuransi Mesin dan Peralatan
- Biaya Pemeliharaan Mesin dan Peralatan
- Biaya Pemeliharaan Gedung
- Biaya Asuransi Gedung

c. Operasi dan Pengukuran

Tahapan ini merupakan pelaksanaan dari anggaran yang telah disusun. Pencatatan dilakukan selama periode berlangsung yang meliputi sumberdaya yang dipakai. Supervisor PPG memperoleh data akurat mengenai perencanaan dan pengendalian produksi dari supervisor data. Bagian gudang mencatat bahan yang masuk maupun keluar untuk keperluan produksi, melaksanakan administrasi gudang, mengatur dan menjaga keamanan atas penyimpanan barang, membuat laporan pengeluaran bahan atau barang dan mengadakan pengecekan terhadap sisa persediaan bahan baku selama proses produksi. Supervisor PPC memperoleh laporan produksi dari bagian data setiap hari sehingga apabila terjadi penyimpangan dalam kuantitas dan hal-hal yang berkaitan dengan produksi, supervisor PPC akan segera melaporkan kepada manajer PPC yang kemudian diteruskan kepada manajer pabrik untuk diambil langkah penyelesaiannya.

d. Pelaporan dan Analisis

Laporan produksi berisikan rencana dan realisasi produksi yang telah dilaksanakan. Dalam hal ini akan diperbandingkan antara anggaran dan realisasi untuk mengetahui tingkat efisiensi dan efektifitas kegiatan produksi selama satu periode. Dengan demikian akan diketahui sejauh mana keberhasilan produksiperusahaan, apakah sudah mencapai target produksi atau belum.

4.2 Pembahasan Hasil Penelitian

4.2.1 Proses Pengendalian Manajemen Pada Bagian Produksi PT. Prima Allov Steel (PT.PAS)

a. Pemrograman

Pada dasarnya tujuan yang ingin dicapai oleh PT. PAS adalah:

1. Menjalankan usaha-usaha di bidang perindustrian, terutama di

bidang produksi velg roda dan stabilisator yang dibuat dari aluminium alloy dan steel untuk kendaraan bermotor.

2. Menjalankan usaha perdagangan umum termasuk perdagangan lokal, interinsulair dan ekspor-impor.
3. Mencapai tujuan tersebut baik dengan usaha sendiri maupun dengan bekerja sama dengan orang atau badan lain atau dengan cara lain turut serta dalam perusahaan-perusahaan atau perseroan-perseroan lain dan selanjutnya menjalankan segala tindakan yang baik dan berguna untuk mencapai tujuan tersebut dengan mengindahkan undang-undang dan peraturan yang berlaku.

Aktivitas pemrograman dalam rangka mencapai sasaran produksi PT. PAS adalah usulan program yang dibuat oleh bagian produksi. Hal ini karena bagian produksi dalam hal ini direktur produksi yang didelegasikan kepada bagian PPC diberi kewenangan untuk melaksanakan kegiatannya mulai perencanaan atau pemrograman sampai kegiatan pelaporan kepada manajer di atasnya. Program yang diusulkan berdasarkan atas tujuan-tujuan dan strategi perusahaan dengan mempertimbangkan fasilitas-fasilitas yang ada dalam perusahaan. Walaupun bagian produksi mempunyai kewenangan penuh untuk membuat programnya, koordinasi dengan bagian lain tidak dapat diabaikan begitu saja, karena bagaimanapun koordinasi tiap bagian sangat penting terutama antar bagian-bagian yang ada dalam departemen produksi. Dalam PT. PAS, aktivitas pemrograman dilakukan oleh bagian PPC (*Product Planning Controll*). Program yang disusun oleh bagian PPC kemudian dimintakan persetujuan direktur produksi. Sedangkan program yang diusulkan dalam bagian produksi adalah berproduksi secara efektif dan efisien sesuai dengan target produksi yang telah ditetapkan oleh manajemen perusahaan.

b. Penyusunan Anggaran

Dalam penyusunan anggaran, perusahaan dalam hal ini bagian PPC sangat memperhatikan berapa target produksi yang ingin dicapai perusahaan. Hal ini sangat penting

untuk mengetahui sejauh mana perusahaan mampu berproduksi. Anggaran disusun sebagai langkah-langkah atau realisasi dari rencana atau program yang telah disusun pada periode-periode sebelumnya. PT. PAS menyusun anggarannya sesuai dengan target produksi yang telah ditetapkan dan mencakup *job order* yang diterimanya mengingat 90% produknya telah dipesan oleh banyak perusahaan otomotif.

Penyusunan anggaran dilaksanakan oleh tiap bagian karena perusahaan menganggap setiap manajer lebih mengenal bidang yang dibawahinya. Demikian juga pada PT. PAS, penyusunan anggaran dilakukan oleh manajer produksi yang dalam hal ini didelegasikan pada bagian PPC. Dalam hal ini bagian PPC memperoleh data akurat dari bagian pendataan produksi yang meliputi data mengenai input yang dibutuhkan dalam proses produksi serta output yang dihasilkan.

Dalam menetapkan *budget* produksi untuk masing-masing biaya perusahaan menetapkan adanya kenaikan sebesar 5% dari biaya periode sebelumnya yang disesuaikan dengan *job order* yang diterima. Hal ini dimaksudkan untuk menghindari adanya pemborosan atau inefisiensi terutama yang menyangkut bahan baku dan bahan pembantu mengingat perusahaan memperoleh bahan baku dengan cara mengimpor.

Klasifikasi biaya produksi yang digunakan oleh perusahaan antara lain:

1. Biaya bahan baku
2. Biaya bahan pembantu
3. Biaya gaji dan upah
4. Biaya *overhead* pabrik/biaya pabrikasi yang terdiri dari:
 - Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung
 - Biaya Bahan Penolong
 - Biaya Listrik dan Air
 - Biaya Bahan Bakar
 - Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Mesin dan Peralatan
 - Biaya Penyusutan Mesin dan Peralatan
 - Biaya Asuransi Mesin dan Peralatan
 - Biaya Pemeliharaan Mesin dan Peralatan
 - Biaya Pemeliharaan Gedung
 - Biaya Asuransi Gedung

c. Operasi dan Pengukuran

Tahapan ini merupakan pelaksanaan dari anggaran yang telah disusun. Pencatatan dilakukan selama periode berlangsung yang meliputi sumberdaya yang dipakai. Supervisor PPG memperoleh data akurat mengenai perencanaan dan pengendalian produksi dari supervisor data. Bagian gudang mencatat bahan yang masuk maupun keluar untuk keperluan produksi, melaksanakan administrasi gudang, mengatur dan menjaga keamanan atas penyimpanan barang, membuat laporan pengeluaran bahan atau barang dan mengadakan pengecekan terhadap sisa persediaan bahan baku selama proses produksi. Supervisor PPC memperoleh laporan produksi dari bagian data setiap hari sehingga apabila terjadi penyimpangan dalam kuantitas dan hal-hal yang berkaitan dengan produksi, supervisor PPC akan segera melaporkan kepada manajer PPC yang kemudian diteruskan kepada manajer pabrik untuk diambil langkah penyelesaiannya.

d. Pelaporan dan Analisis

Laporan produksi berisikan rencana dan realisasi produksi yang telah dilaksanakan. Dalam hal ini akan diperbandingkan antara anggaran dan realisasi untuk mengetahui tingkat efisiensi dan efektifitas kegiatan produksi selama satu periode. Dengan demikian akan diketahui sejauh mana keberhasilan produksi perusahaan, apakah sudah mencapai target produksi atau belum.

1. Evaluasi Atas Sistem Pengendalian Manajemen Pada Bagian Produksi PT. Prima Alloy Steel Universal (PT.PASI)

Evaluasi ini dilakukan untuk mengetahui sejauh mana penerapan sistem pengendalian manajemen pada bagian produksi PT. PAS dan apabila ada kesalahan atau penyimpangan akan diberikan solusi atau alternatif pemecahannya.

a. Pemrograman

Dalam pengendalian manajemen, pemrograman merupakan penjabaran dari strategi yang ditempuh dan rencana jangka panjang, sehingga dengan strategi dan rencana jangka panjang yang jelas akan

memudahkan penyusunan dan pemilihan program bagi manajemen.

Dalam rangka penyusunan program itu sendiri ada tiga macam kegiatan pokok yang meliputi:

- 1) Penelaahan program yang sedang berjalan. Penelaahan program yang sedang berjalan (*on going program review*) adalah peninjauan secara bersinambungan dan sistematis terhadap program yang ada untuk menjamin bahwa kondisi-kondisi lingkungan luar yang baru telah diperkirakan dan tindakan yang tepat terhadap kondisi tersebut telah diputuskan. Penelaahan program yang sedang berjalan biasanya menggunakan analisis lini produk dan analisis tinjauan dasar nol (*zero base review*). Lini produksi ini diklasifikasikan berdasarkan tingkat kedewasaan industrinya dan posisi persaingan perusahaan dalam industri. Sedangkan dalam tinjauan dasar nol penentuan sumber (biaya) untuk menyelesaikan program didasarkan atas kondisi mula-mula untuk menyelesaikan program dan tidak dari tingkatan biaya program yang sudah dikeluarkan sampai saat ditelaah.
- 2) Penyusunan dan analisis usulan program baru dan pembuatan keputusan atas usulan program tersebut. Usulan program baru harus diuji dan dikembangkan secara memadai sehingga usulan program baru yang diterima benar-benar mempunyai kesempatan besar untuk sukses.
- 3) Sistem pengkoordinasian program yang terpisah sehingga dapat mengoptimalkan fungsi perusahaan sebagai suatu kesatuan. Dalam hal ini program yang disusun diklasifikasikan atas program jangka pendek, jangka menengah dan jangka panjang sehingga men-cerminkan tujuan perusahaan yang telah ditetapkan.

Program yang disusun PT. PAS, dalam hal ini yang menyangkut tujuan perusahaan, telah menyebutkan apa sebenarnya yang diinginkan perusahaan dalam menjalankan usahanya. Pemrograman yang dilakukan disesuaikan dengan program periode sebelumnya untuk menghindari penyimpangan dari tujuan perusahaan yang utama yaitu memproduksi untuk mencapai target produksi yang telah ditetapkan.

Aktivitas pemrograman PT. PAS pada bagian produksi dalam rangka mencapai target produksi dimulai dengan analisis usulan program baru, gagasan tentang program baru dapat muncul tidak hanya dari bagian PPC tetapi juga berasal dari bagian-bagian yang ada di departemen produksi. Bagian PPC lebih sering menjadi sumber gagasan daripada lainnya. Dalam hal ini, bagian PPC mendapat kewenangan untuk menyusun program baru untuk meningkatkan efisiensi dan efektifitas kegiatan produksi. Usulan program pada dasarnya dapat reaktif ataupun proaktif, artinya usulan dapat muncul sebagai reaksi terhadap ancaman perusahaan atau merupakan inisiatif yang dirancang untuk memanfaatkan peluang baru.

Apabila perusahaan menginginkan sukses tergantung pada kemampuannya untuk menemukan dan mengimplementasikan program baru dan karena gagasan untuk ini dapat datang dari berbagai sumber, maka gagasan ini mendapat perhatian yang sesuai dengan manajemen, sistem yang fleksibel dan terbuka agar gagasan baru yang baik tidak mati sebelum mendapatkan perhatian pengambil keputusan yang tepat.

Penerapan program baru merupakan hal yang penting dan tidak dipandang sebagai keputusan tunggal tetapi sebagai serangkaian keputusan yang masing-masing meliputi satu langkah yang relatif kecil dalam menguji dan mengembangkan program usulan, dengan implementasi penuh beserta konsekuensi investasinya. Dengan demikian, program yang diusulkan oleh bagian PPC juga hendaknya memperhatikan usulan yang tidak hanya berasal dari departemen produksi saja tetapi juga usulan atau pertimbangan yang berasal dari bagian-bagian lain yang saling terkait.

b. Penganggaran

Salah satu tujuan dari sistem pengendalian manajemen adalah untuk memotivasi para manajer agar lebih efisien dan efektif dalam mencapai tujuan organisasi. Dalam hal ini, untuk mengukur efisiensi dan efektifitas kegiatan produksi, digunakan anggaran. Agar anggaran dapat memanfaatkan keunggulannya sebaik mungkin dan menekan keterbatasan sekecil mungkin, maka anggaran yang baik memerlukan syarat-syarat yang harus dipenuhi sebagai berikut:

- 1) Adanya organisasi perusahaan yang baik. Organisasi yang sehat adalah organisasi yang membagi tugas fungsional dengan jelas dan menentukan garis wewenang dan tanggung jawab yang tegas.
- 2) Adanya sistem akuntansi yang memadai, yang meliputi penggolongan rekening yang sama antara anggaran dan realisasinya sehingga dapat diperbandingkan dan dihitung penyimpangannya, pencatatan akuntansi memberikan informasi mengenai realisasi anggaran, laporan didasarkan kepada akuntansi pertanggungjawaban.
- 3) Adanya penelitian dan analisis yang diperlukan untuk menetapkan alat pengukur prestasi sehingga anggaran dapat dipakai untuk menganalisa prestasi.
- 4) Adanya dukungan para pelaksana, baik pelaksanaan tingkat atas maupun pelaksanaan tingkat bawah.

Pada PT. PAS penyusunan anggaran produksi dilaksanakan oleh bagian-bagian yang berkaitan dengan perencanaan dan pengendalian atau pengawasan produksi yaitu bagian PPC. Usulan anggaran ini akan dimintakan persetujuan pada direktur produksi. Hal ini dikarenakan bagian produksi diberi kewenangan untuk melaksanakan tahapan pengendalian produksi karena manajemen menganggap departemen produksi dalam hal ini direktur produksi lebih memahami kegiatan produksi yang terjadi.

Penganggaran produksi sebaiknya berpedoman pada program-program

yang sudah ditetapkan, karena penyusunan anggaran merupakan penjabaran program yang diukur secara kuantitatif. Anggaran hendaknya tidak mengandalkan anggaran periode yang lalu dan ditambah 5% saja tetapi berbagai faktor lain yang perlu dipertimbangkan seperti kapasitas mesin dan peralatan produksi yang tersedia, tenaga kerja, modal kerja dan fasilitas-fasilitas lain yang dimiliki perusahaan khususnya yang berkaitan dengan kegiatan produksi. Jelasnya, penyusunan anggaran produksi sebaiknya meliputi koordinasi antara bagian-bagian di dalam organisasi untuk mengetahui kemampuan dari masing-masing bagian di dalam menyediakan fasilitas atau melaksanakan rencana yang akan disusun agar segi efisiensi dan efektifitas dalam pencapaian tujuan dapat diperhitungkan lebih matang.

Dalam rangka penyusunan anggaran yang baik, seharusnya perusahaan mempunyai suatu standar biaya yang akan memudahkan bagian PPC untuk menyusun anggarannya. Hal ini dilakukan agar anggaran yang disusun tidak akan mengalami inefisiensi dan inefektifitas. Adanya suatu standar juga merupakan alat untuk mengendalikan biaya dimana biaya-biaya yang terjadi dapat diprediksikan dengan tepat dalam rangka menghindari pemborosan.

Pada PT. PAS sendiri tidak ada suatu standar tertentu untuk menentukan besarnya anggaran yang akan digunakan sehingga seringkali terjadi inefisiensi dan inefektifitas pada pos-pos biaya tertentu yang hampir tidak dapat dihindari. Sebenarnya untuk mengetahui adanya inefisiensi dan inefektifitas tersebut dapat digunakan analisis selisih yang akan dibahas kemudian dalam evaluasi atas proses pelaporan dan analisis.

c. Operasi dan Pengukuran

Operasi dan pengukuran yang dilakukan PT. PAS telah berjalan dengan baik. Pembelian dan pemakaian bahan-bahan yang diperlukan dalam proses produksi telah dicatat dengan baik oleh bagian *purchasing*. Demikian juga dengan biaya-biaya yang terjadi sehubungan dengan proses produksi telah dicatat dan dilaporkan setiap saat kepada direktur produksi melalui manajer

engineering dan manajer pabrik. Permintaan bahan baku dan bahan lainnya dilakukan langsung ke bagian gudang oleh bagian produksi melalui manajer pabrik untuk kemudian diteruskan ke proses produksi. Di dalam proses pelaksanaan anggaran ini, koordinasi yang baik antar bagian dalam organisasi menumbuhkan ikatan kerja yang baik.

Selain itu perusahaan juga harus memperhatikan adanya kemungkinan keterlambatan proses produksi karena walaupun bagian PPC telah memprediksikan dengan cermat kapan proses produksi itu berlangsung serta kapan proses produksi itu selesai. Hal ini sangat penting untuk menghindari adanya inefektifitas produksi. Dengan kata lain bagian produksi harus memperhitungkan dengan cermat segi efektifitas waktu yang digunakan.

d. Pelaporan dan Analisis

Pelaporan dan analisis merupakan tahap akhir dari proses pengendalian manajemen. Laporan dimaksudkan untuk mengetahui tujuan-tujuan yang ditetapkan telah tercapai secara efektif dan efisien. Hal ini sesuai dengan karakteristik dari sistem pengendalian manajemen itu sendiri yaitu untuk mendeteksi situasi-situasi tak terkendali dan memastikan organisasi telah melaksanakan strategi secara efektif dan efisien. Dalam tahap ini realisasi dari anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya dilaporkan termasuk penyimpangan-penyimpangan yang terjadi. Analisis terhadap penyimpangan yang terjadi perlu dilakukan agar penyebab terjadinya penyimpangan tersebut dapat diketahui sehingga tindakan koreksi dapat segera diambil.

Laporan realisasi anggaran produksi yang dibuat oleh bagian PPC menyajikan biaya-biaya yang terjadi sehubungan dengan proses produksi. Dengan *budget* diharapkan dapat digunakan sebagai pedoman dan pengukur pelaksanaan kerja departemen produksi, dalam hal ini dengan melakukan analisis selisih antara anggaran dan realisasi biaya produksi.

Berdasarkan evaluasi yang telah dilakukan terhadap sistem pengendalian manajemen PT. PAS terlihat bahwa perusahaan mempunyai beberapa kelemahan yaitu antara lain:

- 1) Penyusunan program tidak dibedakan atas program jangka pendek, jangka menengah dan jangka panjang. Dengan kata lain tidak adanya pemisahan program dan kurangnya usulan program baru baik yang berasal dari bagian produksi maupun bagian lain yang terkait secara langsung maupun tidak.
- 2) Dalam penyusunan anggaran tidak ada pemisahan antara biaya diskresioner dan biaya *engineered* untuk mengetahui perbedaan pengukuran terhadap keduanya, dimana dalam biaya diskresioner keluarannya diukur dengan memperbandingkan biaya dengan standar sedangkan biaya *engineered* keluarannya diperbandingkan dengan anggaran. Selain itu tidak adanya pemisahan antara biaya *controllable* dan biaya *uncontrollable* sehingga tidak diketahui pemisahan tanggung jawab terhadap masing-masing biaya yang terjadi.
- 3) Tidak adanya biaya standar yang akan digunakan untuk menyusun anggaran sehingga anggaran yang disusun hanya berdasarkan biaya yang terjadi periode sebelumnya serta jumlah *job order* yang diterima.
- 4) Tidak adanya analisis selisih terhadap penyimpangan yang terjadi. Oleh karena itu analisis selisih yang seharusnya dilakukan adalah analisis selisih terhadap selisih harga bahan baku, selisih terhadap tarif tenaga kerja dan selisih terhadap tarif biaya *overhead* pabrik/biaya pabrikasi. Selain itu juga harus dilakukan analisis selisih anggaran dan realisasinya, analisis selisih terhadap biaya diskresioner dan biaya *engineered* serta biaya *controllable* dan biaya *uncontrollable*.

1) Analisis Selisih Anggaran

Analisis ini dilakukan dengan cara membandingkan realisasi biaya yang terjadi dengan anggaran yang telah ditetapkan oleh pihak manajemen, dalam hal ini oleh bagian PPC. Selama ini perusahaan belum melakukan analisis terhadap selisih anggaran sehingga perusahaan kurang memperhatikan terjadinya inefisien dan inefektifitas. Karena itu dalam evaluasi ini disajikan analisis terhadap selisih anggaran dan realisasi biaya produksi yang terjadi, seperti yang tertera pada tabel 4.5 di bawah ini.

Tabel 4.5
Analisis Selisih Anggaran dan Realisasi Biaya Produksi
Tahun 2009

Jenis Biaya	Jumlah Pengeluaran (Rp)	RAB (Rp)	Selisih (Rp)
Biaya Bahan Baku	50.647.295.745	58.470.386.770	7.823.091.028*
Biaya Tenaga Kerja Langsung	2.553.175.369	4.154.042.941	1.600.867.572
Biaya Pabrikasi:			
- Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung	1.529.824.380	2.197.723.608	667.899.228
- Biaya Bahan Penolong	1.007.336.355	2.047.878.817	1.040.542.461
- Biaya Listrik dan Air	3.794.736.572	3.296.585.412	(498.151.160)
- Biaya Bahan Bakar	2.817.304.425	2.447.464.927	(369.839.498)
- Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Mesin dan Peralatan	5.474.640.780	4.495.343.744	(979.297.036)
- Biaya Penyusutan Mesin dan Peralatan	3.880.980.585	3.880.980.585	0
- Biaya Asuransi Mesin dan Peralatan	2.293.600.000	2.293.600.000	0
- Biaya Pemeliharaan Gedung	3.499.760.520	2.996.895.829	(502.864.691)
- Biaya Penyusutan Gedung	2.751.671.872	2.751.671.872	0
- Biaya Asuransi Gedung	862.440.000	862.440.000	0

Total	81.112.766.600	89.895.014.505	8.782.247.904
--------------	-----------------------	-----------------------	----------------------

*) Jumlah produksi yang dihasilkan 432.000 velg.

Sumber Data : PT. Prima Alloy Steel

Setelah dilakukan perhitungan antara budget dan realisasinya dan menghasilkan selisih (*variance*), maka langkah selanjutnya adalah menganalisis penyimpangan biaya yang terjadi untuk tahun 2009. Menurut analisis di atas, terdapat selisih yang *favourable* pada bagian produksi yaitu sebesar Rp. 8.782.247.904,00 dari Rp. 89.895.014.505,00 yang direncanakan.

Dari analisis tersebut dapat dijelaskan bahwa penyebab dari adanya penyimpangan tersebut adalah sebagai berikut:

- Adanya pemborosan penggunaan listrik, air yang sulit diramalkan penggunaannya sehingga terjadi selisih yang cukup material.
- Adanya pemborosan penggunaan bahan bakar yang sulit diramalkan penggunaannya juga mengakibatkan selisih yang cukup material.
- Adanya pembelian mesin dan peralatan yang kualitasnya dibawah standar sehingga mesin sering rusak.
- Adanya kegiatan renovasi gedung sehingga dapat memberi

kenyamanan dan keamanan dalam proses produksi.

Jadi secara umum, dapat dikatakan bahwa bagian produksi PT. Prima Alloy Steel sudah berproduksi secara efektif dan efisien. Hal ini dibuktikan dengan adanya selisih yang *favourable* antara realisasi dengan anggarannya tetapi dibalik itu ternyata terdapat penurunan order yang disertai adanya penurunan bahan baku dan pengurangan tenaga kerja.

2) Analisis biaya diskresioner dan biaya *engineered*

Biaya diskresioner adalah biaya-biaya yang tidak mempunyai kedudukan proporsional atau hubungan fisik yang nyata dengan keluarannya. Sedangkan biaya *engineered* adalah biaya-biaya yang dinilai atas dasar hubungan antara masukan dan keluarannya. Alat penilaian efisiensi biaya *engineered* adalah biaya standar serta efektifitasnya dinilai berdasarkan kemampuan biaya tersebut dalam mencapai volume produksi yang diharapkan pada tingkat kualitas dan waktu tertentu.

Analisis atau pemisahan biaya yang dimaksud seperti disajikan dalam tabel 4.6 dan tabel 4.7 berikut ini:

Tabel 4.6
Analisis Selisih Biaya Diskresioner Tahun 2009

Jenis Biaya	Realisasi (Rp)	RAB (Rp)	Selisih
Biaya Peny. Mesin & Peralatan	3.880.980.585	3.880.980.585	0
Biaya Asuransi Mesin dan Peralatan	2.293.600.000	2.293.600.000	0
Biaya Peny. Gedung	2.751.671.872	2.751.671.872	0
Biaya Ass. Gedung	862.440.000	862.440.000	0
Total	9.788.692.457	9.788.692.457	0

Sumber Data: PT. Prima Alloy Steel Diolah

Tabel 4.7
Analisis Selisih Biaya *Engineered* Tahun 2009

Jenis Biaya	Realisasi (Rp)	RAB (Rp)	Selisih (Rp)
Biaya Bahan Baku	50.647.295.742	58.470.386.770	7.823.091.028
Biaya Tenaga Kerja Langsung	2.553.175.369	4.154.042.941	1.600.867.572
- Biaya Bahan	1.007.336.355	2.047.878.817	1.040.542.461
Penolong	3.794.736.572	3.296.585.412	(498.151.160)

- Biaya Listrik dan Air	2.817.304.425	2.447.464.928	(369.839.498)
- Biaya Bahan Bakar			
- Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Mesin dan Peralatan	5.474.640.780	4.495.343.744	(979.297.036)
- Biaya Pemeliharaan Gedung	3.499.760.520	2.996.895.829	(502.864.691)
- Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung	1.529.824.380	2.197.732.608	667.899.228
Total	71.324.074.143	80.106.322.048	8.782.247.904

Sumber Data: PT. Prima Alloy Steel Diolah

Dari analisis biaya *engineered* terdapat selisih *favourable* yaitu sebesar Rp. 8.782.247.904,00 dari Rp. 80.106.322.048,00 yang dianggarkan.

3) Analisis biaya *controllable* dan biaya *uncontrollable*

Biaya *controllable* adalah biaya-biaya yang terutama tergantung pada pengaruh manajer pusat pertanggungjawaban tertentu selama suatu rentang waktu tertentu. Sedangkan biaya *uncontrollable* adalah biaya-biaya yang tidak dapat

dikendalikan pada suatu rentang waktu tertentu oleh manajer pusat pertanggung jawaban yang tidak dapat dihindarkan dari proses produksi tetapi sifatnya tidak mempengaruhi proses produksi itu sendiri. Biaya-biaya ini ditentukan berdasarkan kebijakan manajemen dan pengendaliannya dilakukan oleh manajemen puncak (*top management*). Analisis atau pemisahan biaya-biaya yang dimaksud adalah seperti pada tabel 4.8 dan tabel 4.9 berikut ini:

Tabel 4.8
Analisis Selisih Biaya *Uncontrollable* Tahun 2009

Jenis Biaya	Realisasi (Rp)	RAB (Rp)	Selisih
Biaya Peny. Mesin & Peralatan	3.880.980.585	3.880.980.585	0
Biaya Ass. Mesin dan Peralatan	2.293.660.195	2.293.660.195	0
Biaya Peny. Gedung	2.587.320.390	2.587.320.390	0
Biaya Ass. Gedung	862.440.130	862.440.130	0
Total	9.788.692.457	9.788.692.457	0

Sumber Data : PT. Prima Alloy Steel Diolah

Tabel 4.9
Analisis Selisih Biaya *Controllable* Tahun 2009

Jenis Biaya	Realisasi (Rp)	RAB (Rp)	Selisih (Rp)
Biaya Bahan Baku	50.647.295.742	58.470.386.770	7.823.091.028
Biaya Tenaga Kerja Langsung	2.553.175.369	4.154.042.941	1.600.867.572
Biaya Bahan Penolong	1.007.336.355	2.047.878.817	1.040.542.461
Biaya Listrik dan Air	3.794.736.572	3.296.585.412	(498.151.160)
Biaya Bahan Bakar	2.817.304.425	2.447.464.928	(369.839.498)
Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Mesin dan Peralatan	5.474.640.780	4.495.343.744	(979.297.036)
Biaya Pemeliharaan Gedung	3.499.760.520	2.996.895.829	(502.864.691)
Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung	1.529.824.380	2.197.732.608	667.899.228
Total	71.324.074.143	80.106.322.048	8.782.247.904

Sumber Data: PT. Prima Alloy Steel Diolah

Pada analisis biaya *controllable* terjadi selisih yang *favourable* sebesar Rp. 8.782.247.904,00 dari Rp. 80.106.322.048,00 biaya *controllable* yang dianggarkan.

4) Analisis Mengenai Efektifitas Kegiatan Produksi

Analisis mengenai efektifitas disini dilakukan dengan cara membandingkan antara target produksi yang telah ditetapkan dengan realisasi produksi yang terjadi. Dalam hal ini analisis yang dilakukan berhubungan dengan produktifitas. Analisis ini digunakan untuk mengetahui sejauh mana kegiatan produksi telah memberikan kontribusi kepada tujuan berproduksi. Realisasi produksi dapat dilihat pada tabel 4.10 (halaman 79) dimana perusahaan mempunyai target produksi sebesar 432.000 unit per tahun atau rata-rata 36.000 unit per bulan untuk tahun 2009. Dari tabel dapat dilihat bahwa dari target produksi sebesar 432.000 unit ternyata dapat dicapai sebesar 432.000 unit. Ini berarti perusahaan telah mencapai target produksi.

Secara keseluruhan dapat dikatakan bahwa bagian produksi belum berproduksi secara efektif walaupun telah mengalokasikan biaya produksinya secara efisien. Hal ini dapat dilihat dari adanya perbedaan antara anggaran bahan baku dan realisasinya karena adanya penurunan order yang disertai dengan pengurangan tenaga kerja akibat dari adanya krisis ekonomi. Jadi yang harus diperhatikan adalah bahwa PT. PAS harus lebih meningkatkan pengendalian manajemennya sehingga akan memacu karyawannya untuk lebih berproduksi secara efisien dan efektif. Selain itu yang lebih penting untuk dilakukan adalah perusahaan harus melakukan pemisahan antara biaya diskresioner dan biaya *engineered* serta biaya *controllable* dan biaya *uncontrollable* untuk mengetahui adanya efisien serta analisis terhadap produktifitasnya untuk mengetahui efektifitas produksinya sehingga dapat lebih meningkatkan sistem pengendalian manajemennya.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Sesuai dengan perumusan masalah dan uraian hasil penelitian

pada Bab IV diatas, dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Proses pengendalian manajemen pada PT. Prima Alloy Steel belum dikatakan baik. Hal ini dapat diketahui dari beberapa hal:
 - a. Pemrograman yang dilakukan PT. Prima Alloy Steel tidak memisahkan program jangka pendek, jangka menengah dan jangka panjang, hanya didasarkan pada tujuan dan program periode yang lalu dengan memperhatikan usulan program baru walaupun tidak dominan, sehingga tidak mencerminkan program-program perusahaan terutama bagian produksi secara cermat dan terperinci.
 - b. Proses penyusunan anggaran belum cukup baik. Hal ini karena perusahaan tidak mempunyai suatu standar yang cukup memadai untuk menentukan besarnya anggaran. Selain itu perusahaan juga tidak mempunyai anggaran yang terperinci yang menyangkut masing-masing pos biaya sehingga tidak dapat diketahui secara pasti besarnya pengeluaran yang terjadi.
 - c. Dalam proses pelaporan dan analisis, laporan produksi hanya menyajikan jumlah anggaran dan realisasinya sedangkan analisis terhadap penyimpangan yang terjadi tidak dijelaskan. Selain itu tidak memisahkan antara biaya diskresioner, biaya *engineered*, biaya *controllable* serta biaya *uncontrollable* sehingga tidak diketahui efisiensi dan efektifitas masing-masing unsur biaya serta tidak diketahui siapa yang bertanggung jawab terhadap masing-masing biaya. Karena itu dalam evaluasi terhadap sistem pengendalian manajemen disajikan alternatif analisis terhadap masing-masing biaya tersebut dan dicatat bahwa antara anggaran dan realisasi biayanya terjadi selisih *favourable* dimana selisih ini menunjukkan adanya efisiensi

dan efektifitas kegiatan produksinya.

2. Untuk mengetahui efisiensi dan efektifitas kegiatan produksi, perusahaan tidak melakukan analisis terhadap biaya-biaya yang terjadi dimana dalam laporannya hanya menyajikan anggaran dan realisasi biaya yang terjadi sedangkan dari selisih yang terjadi tidak dilakukan analisis. Selain itu perusahaan tidak memperhitungkan perhitungan dalam efisiensi dan efektifitas produksinya sehingga dari beberapa analisis yang dilakukan antara anggaran dan realisasinya, didapat bahwa ternyata secara keseluruhan bagian produksi belum melaksanakan sistem pengendalian manajemennya dengan baik terutama dalam kegiatan produksinya. Jadi selama tahun 1998 kegiatan produksi belum dapat dikatakan efisien dan efektif.

5.2 Saran-Saran

Berdasarkan kesimpulan di atas, maka dapat diberikan saran-saran sebagai berikut:

1. Manajemen perusahaan harus lebih meningkatkan sistem pengendalian manajemennya karena dalam masa perkembangan dunia usaha yang cukup pesat ditambah dengan persaingan yang cukup ketat. PT. Prima Alloy Steel memerlukan suatu sistem pengendalian manajemen yang dapat menunjang efisiensi dan efektifitas kegiatan produksi. Peningkatan itu mencakup hal-hal sebagai berikut:
 - a. Dalam rangka pemrograman hendaknya program yang disusun tidak hanya berdasarkan program tahun lalu serta dibedakan atas program jangka pendek, jangka menengah dan jangka panjang, selain itu harus memperhatikan program baru yang dapat dijadikan pertimbangan untuk membuat suatu keputusan penting menyangkut proses produksi yang terjadi. Penyusunan program hendaknya mencakup tiga kegiatan pokok yaitu penelaahan program yang sedang berjalan, penyusunan dan analisis usulan program

baru dan pembuatan keputusan atas usulan program tersebut serta sistem pengkoordinasian program yang terpisah.

- b. Dalam penyusunan anggaran produksi hendaknya bukan hanya didasarkan anggaran atau realisasi periode yang lalu dengan ditambah 5% tetapi ada berbagai faktor lain yang perlu dipertimbangkan seperti kapasitas mesin, peralatan produksi yang tersedia, tenaga kerja dan fasilitas lain yang dimiliki perusahaan khususnya yang berkaitan dengan kegiatan produksi sehingga tidak akan terjadi pembekakan biaya yang pada akhirnya menyebabkan inefisiensi dan inefektifitas. Penyusunan anggaran harus diperhatikan persyaratan penyusunan anggaran yang baik antara lain organisasi yang baik, sistem akuntansi yang memadai, penelitian dan analisis yang serta adanya dukungan dari para pelaksana. Adanya standarisasi juga sangat menentukan dalam penyusunan anggaran yang baik karena dengan adanya standar maka kemungkinan terjadinya inefisiensi dan inefektifitas dapat ditekan sekecil mungkin.
 - c. Untuk mengetahui terukur atau tidaknya suatu biaya harus dilakukan pemisahan antara biaya-biaya diskresioner dan biaya *engineered*, hal ini perlu dilakukan agar dapat diketahui efisiensi dan efektifitas masing-masing biaya tersebut. Selain itu pemisahan antara biaya-biaya *controllable* dan biaya-biaya *uncontrollable* harus dilakukan untuk mengetahui siapa yang bertanggung jawab terhadap masing-masing biaya tersebut.
2. Analisis lebih lanjut, atas penyimpangan yang terjadi antara anggaran dan realisasinya perlu dilakukan agar sebab-sebab terjadinya penyimpangan dapat diketahui dengan jelas sehingga tindakan koreksi yang diperlukan dapat segera dilakukan. Analisis yang perlu dilakukan antara lain:
 - a. Analisis selisih anggaran

b. Analisis selisih biaya diskresioner dan biaya *engineered*

c. Analisis selisih biaya *controllable* dan biaya *uncontrollable*

d. Analisis terhadap produktifitas (target produksi dan realisasi)

Dari beberapa alternatif analisis selisih di atas, perusahaan sebaiknya menerapkan dalam laporan akhir sehingga akan dapat diketahui efisiensi dan efektifitas dari laporan akhir dan dapat dijadikan sebagai dasar proses pengendalian manajemen pada periode yang akan datang terutama dalam tahap pemrograman dan penganggarannya.

DAFTAR RUJUKAN

- Ahyari, Agus. 2014. *Manajemen Produksi Perencanaan Sistem Produksi*. Cetakan Pertama. Edisi Empat. BPFE Yogyakarta.
- Anthony, Dearden, Bedford. 2012. *Manajemen Control System*. Edisi Keenam. Alih Bahasa Indonesia Agus T. Maulana. Sistem Pengendalian Manajemen. Institut Manajemen Mitra Indonesia. Binarupa Aksara. Jakarta.
- Hartanto, Drs, MBA, Akuntansi. 2005. *Akuntansi Untuk Usahawan*. Edisi 5. LPFE Universitas Indonesia. Jakarta.
- Heckert, JB, James D. Wilson, John Campbell. 2001. *Controllershship*. Terjemahan Gunawan Hutahunde. Controllershship Tugas Akuntansi Manajemen. Edisi Ketiga. Penerbit Airlangga. Jakarta.
- Horgren dan Horrison. 2013. *Akuntansi*. Edisi Indonesia. Alih Bahasa Setio Anggoro Dewo SE, MBA, Sidharta Utama SE, MBA, Thomas H. Secokusumo SE, MBA, MSC. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- M. Munandar. 2010. *Budgeting, Perencanaan Kerja, Pengkoordinasian Kerja, Pengawasan Kerja*. Edisi Pertama. BPFE Yogyakarta.
- Matz, Adolf and Usry, Milton F. 2010. *Cost Accounting Planning and Control*. 8th Edition, diterjemahkan oleh Herman Wibowo. Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Widjaja Tunggal, Amin. 2013. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Cetakan Pertama. Rineka Cipta. Jakarta