BAB II
TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Peran

Agar suatu perusahaan dapat berjalan secara efektif dan efisien, manajemen perusahaan memerlukan suatu alat bantu yang mempunyai peranan dalam mengarahkan dan mengendalikan kegiatan perusahaan.

Pengertian tentang peranan yang dikemukakan oleh Komarudin (1994;768) dapat didefinisikan sebagai berikut :

1. Bagian dari tugas utama yang harus dilaksanakan seseorang dalam manajemen.
2. Pola perilaku yang diharapkan dapat menyertai suatu usaha.
3. Bagian atau fungsi seseorang dalam kelompok atau pranata.
4. Fungsi yang diharapkan dari seseorang atau menjadi karakteristik yang ada padanya.
5. Fungsi setiap variabel dalam hubungan sebagai akibat.

Dari pengertian di atas dapat diketahui bahwa yang dimaksud dengan peranan adalah suatu bagian dari tugas utama yang dilaksanakan oleh seseorang sesuai dengan keduukan dan fungsinya.

Sesuai dengan masalah yang diteliti dalam penulisan skripsi ini, yang dimaksud dengan peranan di suatu perusahaan adalah bagian dari aktivitas anggaran di dalam perusahaan sesuai dengan fungsinya yaitu sebagai salah satu alat untuk melaksanakan perencanaan dan pengendalian.
2.2 Pengertian Anggaran

Untuk mendapatkan pengertian yang lebih tepat dan jelas mengenai anggaran, dibawah ini penulis akan mengemukakan beberapa pengertian anggaran yang dikemukakan oleh para ahli, diantaranya yaitu:

Menurut Munandar (2000;1) definisi anggaran adalah:

“Anggaran adalah suatu 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.”

Sedangkan pengertian anggaran menurut Nafarir (2000;9) adalah sebagai berikut:

“Anggaran merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang untuk jangka waktu tertentu.”

Selanjutnya menurut Gunawan, dkk (2003;6), pengertian anggaran adalah:

“Business budget adalah suatu pendekatan yang formal dan sistematis daripada pelaksanaan tanggung jawab manajemen di dalam perencanaan, koordinasi dan pengawasan.”

Dari pendapat para ahli tersebut dapat diketahui bahwa anggaran merupakan suatu rencana manajemen mengenai perolehan dan penggunaan sumber-sumber daya perusahaan yang dinyatakan secara formal dan terperinci dalam bentuk kuantitatif pada suatu periode tertentu. Dalam anggaran juga terdapat tindakan antisipasi untuk menyesuaikan keadaan di masa yang akan datang dengan rencana yang telah ditetapkan, karena itu anggaran juga dipakai sebagai alat koordinasi dan implementasi rencana awal dengan aktivitas yang sedang berlangsung.
Unsur-unsur yang terdapat dalam suatu anggaran, yaitu:

1. Rencana, yaitu suatu penentuan terlebih dahulu tentang kegiatan yang akan dilakukan di waktu yang akan datang.
2. Meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yaitu mencakup kegiatan yang dilakukan manajemen dalam menjalankan fungsi perencanaan dan pengendalian.
3. Dinyatakan dalam unit (satuan) moneter atau satuan ukuran yang lain, yaitu suatu unit yang dapat diterapkan pada berbagai kegiatan perusahaan di masa yang akan datang.
4. Jangka waktu tertentu yang akan datang, yaitu menunjukkan bahwa berlakunya suatu anggaran adalah untuk masa yang akan datang.

2.2.1 Tujuan Penyusunan Anggaran

Menurut Ellen, dkk (2001:4) tujuan penyusunan anggaran adalah:

1. Untuk menyatakan harapan sasaran perusahaan secara jelas dan formal, sehingga bisa menghindari kerancuan dan memberikan arah terhadap apa yang hendak dicapai manajemen
2. Untuk mengkomunikasikan harapan manajemen kepada pihak-pihak terkait sehingga anggaran dimengerti, didukung dan dilaksanakan
3. Untuk menyediakan rencana terinci mengenai aktivitas dengan maksud mengurangi ketidakpastian dan memberikan pengarahan yang jelas bagi individu dan kelompok dalam upaya mencapai tujuan perusahaan
4. Untuk mengkoordinasi cara atau metode yang akan ditempuh dalam rangka memaksimalkan sumber daya
5. Untuk menyediakan alat pengukur dan mengendalikan kinerja individu dan kelompok, menyediakan informasi yang mendasari perlu tidaknya tindakan koreksi

Dari pendapat tersebut dapat diketahui bahwa dalam menyusun anggaran perlu banyak diperhatikan hal-hal yang dapat membantu dalam kelancaran penyusunan anggaran tersebut, sehingga memberi kemudahan bagi manajer dalam melaksanakan kegiatan perusahaan dan sesuai apa yang telah disusun sehingga tujuan penyusunan anggaran akan tercapai secara efektif dan efisien.
2.2.2 Karakteristik Anggaran

Untuk memperoleh konsep yang lebih jelas mengenai anggaran, berikut ini diuraikan beberapa karakteristik anggaran.

Menurut Mulyadi (1993;490) karakteristik anggaran adalah sebagai berikut :

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

Dari pendapat tersebut dapat dinyatakan bahwa anggaran merupakan suatu perkiraan mengenai hasil yang akan dicapai dalam suatu periode tertentu (umumnya satu tahun), yang dinyatakan dalam satuan unit moneter atau kuantitatif yang didalamnya terkandung komitmen dari manajemen untuk mencapai anggaran tersebut, selalu dievaluasi dan diotorisasi oleh tingkat manajemen yang lebih tinggi yang merupakan dasar untuk menilai kinerja dari manajer pelaksana anggaran tersebut.

2.2.3 Syarat-Syarat Anggaran

Menurut R.A Supriyono (2001;346), dalam penyusunan anggaran perlu memperhatikan beberapa syarat seperti berikut :

“1. Adanya organisasi perusahaan yang sehat, yaitu organisasi yang memberi tugas fungsional dengan jelas dan menentukan garis wewenang dan tanggung jawab yang tegas.
2. Adanya sistem akuntansi yang memadai, meliputi :
   a. Penggolongan rekening yang sama antara anggaran dan realisasi anggaran
   b. Pencatatan akuntansi memberikan informasi mengenai realisasi
   c. Laporan didasarkan pada akuntansi pertanggungjawaban.
3. Adanya penilaian dan analisa, diperlukan untuk menetapkan alat pengukur prestasi, sehingga anggaran dapat dipakai untuk menganalisa prestasi.
4. Adanya dukungan para pelaksana, anggaran dapat dipakai sebagai alat yang baik bagi manajemen jika ada dukungan aktif para pelaksana.”

2.2.4 Jenis-jenis Anggaran

Menurut Nafarin (2000;17-20), anggaran dapat dikelompokkan dari beberapa sudut pandangan yaitu :

1. Menurut dasar penyusunan, anggaran terdiri dari :
   a. Anggaran Variabel, yaitu anggaran yang disusun berdasarkan interval (kisar) kapasitas (aktivitas) tertentu dan pada intinya merupakan suatu seri anggaran yang dapat disesuaikan pada tingkat-tingkat aktivitas (kegiatan) yang berbeda. Anggaran variabel disebut juga anggaran fleksibel.
   b. Anggaran Tetap, yaitu anggaran yang disusun berdasarkan suatu tingkat kapasitas tertentu. Anggaran tetap disebut juga anggaran statis.

2. Menurut cara penyusunan, anggaran terdiri dari :
   a. Anggaran Periodik, adalah anggaran yang disusun untuk satu periode tertentu, pada umumnya periodenya satu tahun yang disusun setiap periode anggaran.
   b. Anggaran Kontinyu, adalah anggaran yang dibuat untuk mengadakan perbaikan anggaran yang pernah dibuat.

3. Menurut jangka waktunya, anggaran terdiri dari :
   a. Anggaran jangka pendek (anggaran taktis) adalah anggaran yang dibuat dengan jangka waktu paling lama sampai satu tahun.
   b. Anggaran jangka panjang (anggaran strategis), adalah anggaran yang dibuat dalam jangka waktu lebih dari satu tahun.

4. Menurut bidangnya, anggaran terdiri dari anggaran operasional dan anggaran keuangan. Kedua anggaran ini bila dipadukan disebut “Anggaran indek (Masterbudget)”. Anggaran indek yang mengkonsolidasikan rencana keseluruhan perusahaan untuk jangka pendek, biasanya disusun atas dasar tahunan, anggaran tahunan dipecah
lagi menjadi anggaran triwulanan, dan anggaran triwulanan dipecah lagi menjadi anggaran bulanan.

a. Anggaran Operasional adalah anggaran untuk menyusun anggaran rugi laba. Anggaran operasional terdiri dari :
   1. Anggaran Penjualan
   2. Anggaran Biaya Pabrik :
      - Anggaran Biaya Bahan Baku
      - Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung
      - Anggaran Biaya Overhead Pabrik
   3. Anggaran Beban Usaha
   4. Anggaran Laporan Laba Rugi

b. Anggaran Keuangan adalah anggaran untuk menyusun anggaran neraca. Anggaran keuangan terdiri dari :
   1. Anggaran kas
   2. Anggaran Piutang
   3. Anggaran Persediaan
   4. Anggaran Utang
   5. Anggaran Neraca

5. Menurut kemampuan usaha anggaran terdiri dari :
   a. Anggaran Komprehensif merupakan ringkasan dari berbagai macam anggaran yang disusun secara lengkap. Anggaran komprehensif merupakan perpaduan dari anggaran operasional dan anggaran keuangan yang disusun secara lengkap.
   b. Anggaran Partial, adalah anggaran yang disusun tidak secara lengkap, anggaran yang hanya menyusun bagian anggaran tertentu saja.

6. Menurut fungsinya, anggaran terdiri dari :
   a. Appropriation Budget, adalah anggaran yang diperuntukkan bagi tujuan tertentu dan tidak boleh digunakan untuk manfaat lain.
   b. Performance Budget, adalah anggaran yang disusun berdasarkan fungsi aktivitas yang dilakukan dalam perusahaan untuk menilai apakah biaya atau beban yang dikeluarkan oleh masing-masing aktivitas tidak melampaui batas.
2.2.5 Fungsi dan Manfaat Anggaran

Menurut Gunawan, dkk (2003:50-52), fungsi anggaran adalah sebagai berikut:

a. Dalam bidang perencanaan.
   1. Mendasarkan kegiatan-kegiatan pada penyelidikan-penyelidikan studi dan penelitian-penelitian
   2. Mengerahkan seluruh tenaga dalam perusahaan dalam menentukan arah atau kegiatan yang paling menguntungkan
   4. Menentukan tujuan-tujuan perusahaan.
   5. Membantu menstabilkan kesempatan kerja yang tersedia.
   6. Mengakibatkan pemakaian alat-alat fisik secara lebih efektif

b. Dalam bidang koordinasi
   1. Membantu mengkoordinasikan faktor manusia dengan perusahaan.
   2. Menghubungkan aktivitas perusahaan dengan trend dalam bidang dunia usaha.
   3. Menempatkan penggunaan modal pada saluran-saluran yang menguntungkan, dalam arti seimbang dengan program-program perusahaan.
   4. Untuk mengetahui kelemahan-kelemahan dalam organisasi.

c. Dalam bidang pengawasan
   1. Untuk menguasai kegiatan-kegiatan dan pengeluaran-pengeluaran.
   2. Untuk pencegahan secara umum pemborosan-pemborosan.

Jadi dengan melihat uraian di atas secara tegas dapat ditarik kesimpulan, bahwa dengan menyusun anggaran secara cermat dan baik akan mendatangkan manfaat-manfaat bagi perusahaan, yang pada pokoknya:

1. Mendorong setiap individu di dalam perusahaan untuk berfikir ke depan.
2. Mendorong terjadinya kerja sama antara masing-masing bagian, karena setiap bagian menyadari bahwa mereka tidak dapat berdiri sendiri.
Sedangkan menurut Agus Ahyari (1994:5-7) perusahaan akan mendapatkan beberapa manfaat cukup besar dengan adanya anggaran, antara lain sebagai berikut:

“1. Terdapat perencanaan terpadu
2. Terdapat alat koordinasi dalam perusahaan
3. Terdapat alat pengawasan yang baik
4. Terdapat evaluasi kegiatan perusahaan
5. Terdapat pedoman pelaksanaan kegiatan perusahaan.”

Dari kutipan di atas, dapat diuraikan bahwa anggaran berguna untuk membantu pelaksanaan fungsi manajemen, terutama perencanaan, koordinasi, dan pengendalian. Anggaran juga diharapkan dapat memberikan manfaat bagi manajemen sebagai perencanaan mengenai apa yang dilakukan di masa yang akan datang, sehingga manajemen dapat memanfaatkan kesempatan-kesempatanyang ada dan mengurangi ancaman-ancaman yang datang dari luar maupun dari dalam organisasi.

2.2.6 Kegunaan dan Keterbatasan Anggaran

Ellen, dkk (2001;2), mengemukakan kegunaan anggaran sebagai berikut:

1. Adanya perencanaan terpadu.
   Adanya perusahaan dapat digunakan sebagai alat untuk merumuskan rencana perusahaan dan untuk menjalankan pengendalian terhadap berbagai kegiatan perusahaan secara menyeluruh.
2. Sebagai pedoman pelaksanaan kegiatan perusahaan.
   Anggaran dapat memberikan pedoman yang berguna baik bagi manajemen puncak maupun manajemen menengah dalam menjalankan tugasnya. Disamping itu, penyusunan anggaran memungkinkan perusahaan untuk mengantisipasi perubahan dalam lingkungan dan melakukan penyesuaian sehingga kinerja perusahaan lebih baik.
3. Sebagai alat pengkoordinasian kerja.
   Penganggaran dapat memperbaiki koordinasi kerja intern perusahaan.
   Sistem anggaran memberikan ilustrasi operasi perusahaan secara keseluruhan. Oleh karenanya system anggaran memungkinkan para manajer divisi untuk melihat antar bagian (Divisi) secara keseluruhan.

5. Sebagai alat evaluasi kegiatan perusahaan
Anggaran yang disusun dengan baik menerapkan standar yang relevan akan memberikan pedoman bagi perusahaan dalam menentukan langkah-langkah yang harus ditempuh agar pekerjaan bisa diselesaikan dengan cara yang baik, artinya menggunakan sumber-sumber daya perusahaan yang dianggap paling menguntungkan. Terhadap penyimpangan yang mungkin terjadi dalam operasionalnya perlu dilakukan evaluasi yang dapat menjadi masukan berharga bagi penyusunan anggaran berikutnya.

Meskipun anggaran mempunyai beberapa kegunaan, tetapi terdapat pula keterbatasan-keterbatasan, seperti yang dikemukakan oleh Ellen, dkk (2002;19) yaitu:

1. Dalam penyusunan anggaran, penaksiran yang dipakai belum tentu dengan keadaan yang sebenarnya.
2. Seringkali keadaan yang digunakan sebagai dasar penyusunan anggaran mengalami perkembangan yang jauh berbeda daripada yang direncanakan.
3. Karena menyusun anggaran melibatkan banyak pihak, maka secara potensial dapat menimbulkan persoalan-persoalan hubungan kerja (Human Relation) yang dapat menghambat proses pelaksanaan anggaran.
4. Penganggaran tidak dapat terlepas dari penilaian subjektif pembuatan kebijakan (Decision Maker) terutama pada saat data dan informasi tidak lengkap dan tidak cukup.
2.2.7 Prosedur Penyusunan Anggaran

Stoner dan Freeman yang dialihbahasakan oleh Sindoro (1996:480), mengemukakan dua prosedur penyusunan anggaran yang biasa digunakan oleh suatu organisasi, yaitu :

1. Top-down budgeting
2. Bottom-up budgeting

Top-down budgeting adalah prosedur penyusunan anggaran dimana anggaran ditentukan oleh manajer tingkat atas dengan sedikit atau bahkan tidak ada konsultasi dengan manajer tingkat bawah.

Mekanisme prosedur Top-down budgeting adalah sebagai berikut :

a. Manajer tingkat atas menetapkan usulan anggaran
b. Usulan anggaran diserahkan pada komite anggaran untuk dinilai.
c. Jika usulan anggaran sudah dinilai maka akan diserahkan oleh manajer tingkat atas.
d. Setelah itu akan dilaksanakan oleh manajer tingkat menengah dan bawah.

Bottom-up budgeting adalah prosedur penyusunan anggaran dimana anggaran disiapkan oleh pihak yang akan melaksanakan anggaran tersebut kemudian anggaran akan diberikan kepada pihak yang lebih tinggi untuk mendapatkan persetujuan.

Mekanisme prosedur Bottom-up budgeting adalah sebagai berikut :

a. Manajer tingkat bawah membuat usulan anggaran
b. Usulan anggaran diserahkan pada manajer tingkat menengah untuk dibahas.
c. Jika usulan anggaran sudah dibahas maka akan diserahkan pada komite anggaran untuk dinilai
   d. Setelah itu akan diserahkan pada manajer tingkat atas untuk disahkan sebagai anggaran yang siap dilaksanakan

Dengan adanya prosedur anggaran ini, maka dalam penyusunan anggaran ini menjadi lebih baik dengan adanya proses penyusunan anggaran. Penyusunan anggaran ini dilaksanakan oleh Komite Anggaran yang anggotanya terdiri dari para manajer pelaksana fungsi-fungsi pokok perusahaan.
Adapun menurut R.A Supriyono (2001;348) proses penyusunan anggaran adalah sebagai berikut:

1. Menganalisis informasi masa lalu dan lingkungan luar yang diantisipasikan dan SWOT.
   Manajemen puncak menganalisis informasi masa lalu dan perubahan lingkungan luar yang akan terjadi di masa yang akan datang dapat diketahui melalui kekuatan, kelemahan, kesempatan dan ancaman yang dimiliki organisasi dari lingkungan luar. Lingkungan luar yang diselidiki dan dianalisis meliputi : kondisi perekonomian, persaingan, selera konsumen, perkembangan teknologi, social, politik, kebijaksanaan pemerintahan.

2. Menentukan perencanaan strategi.
   Manajemen puncak menyusun perencanaan strategi yaitu dengan penentuan tujuan organisasi dan strategi pokok yang akan digunakan untuk mencapai tujuan tersebut.

3. Mengkomunikasikan tujuan organisasi, strategi pokok dan program.
   Manajemen puncak mengkomunikasikan tujuan organisasi kepada manajer divisi dan manajer dibawahnya serta komite anggaran agar mereka mengetahui tujuan yang akan dicapai dan cara-cara pokok untuk mencapai tujuan tersebut.

4. Memilih taktik, mengkoordinasi kegiatan dan mengawasi kegiatan.
   Manajer divisi menyusun pemilihan taktik yaitu untuk memilih cara-cara yang akan digunakan untuk mencapai tujuan, manajer departemen membuat keputusan pengoperasian yang berhubungan dengan pengkoordinasian semua kegiatan dibawah departemen, adanya manajer seksi bertanggung jawab untuk merencanakan pengawasan terhadap kegiatan seksinya.
5. Menyusun usulan anggaran.
Setiap manajer divisi menyusun dan mengkoordinasikan penyusunan anggaran untuk bagian organisasi dibawahnya yaitu departemen usulan anggaran semua divisi selanjutnya diserahkan kepada komite anggaran.

Komite anggaran menyarankan revisi terhadap usulan anggaran setiap divisi agar sesuai dengan rencana jangka panjang dan tujuan organisasi yang telah ditentukan oleh manajemen puncak.

7. Menyetujui revisi usulan anggaran dan merakit menjadi anggaran perusahaan.
Setelah usulan anggaran direvisi oleh setiap divisi yang bersangkutan dan revisinya telah disetujui oleh komite anggaran, maka komite anggaran merakit usulan tersebut menjadi anggaran perusahaan

8. Revisi dan pengesahan anggaran perusahaan.
Anggaran perusahaan masih memerlukan revisi sebelum disahkan oleh manajemen puncak menjadi anggaran perusahaan yang resmi. Setelah dilakukan revisi, anggaran tersebut disahkan dan didistribusikan ke setiap divisi dan bagian organisasi dibawahnya sebagai pedoman pelaksanaan kegiatan dan sekaligus alat pengendalian.

Anggaran yang disusun barulah merupakan rancangan anggaran. Rancangan anggaran inilah yang diserahkan kepada pimpinan tertinggi perusahaan untuk disahkan serta ditetapkan sebagai anggaran yang sah sebelum diselesaikan oleh pimpinan tertinggi perusahaan, masih bisa dimungkinkan diadakannya pembahasan-pembahasan diantara pimpinan tertinggi perusahaan dengan pihak yang diserahi tugas men yetusun rancangan anggaran tersebut. Setelah disahkan oleh pimpinan tertinggi perusahaan, maka rancangan anggaran tersebut akan dijadikan sebagai pedoman kerja, alat pengkoordinasian kerja dan alat pengawasan kerja.

19
2.2.8 Faktor-faktor Yang Perlu Dipertimbangkan Dalam Menyusun Anggaran

Nafarin (2000:9), mengemukakan bahwa faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menyusun anggaran adalah sebagai berikut:

1. **Pengetahuan tentang tujuan dan kebijaksanaan umum perusahaan.**
   Adalah para penyusun/ perencana anggaran harus mengetahui tentang tujuan-tujuan apa yang dilakukan oleh perusahaan dan kebijaksanaan-kebijaksanaan apa yang ada dalam perusahaan.

2. **Data-data waktu yang lalu**
   Adalah dalam menyusun anggaran perusahaan harus mengetahui terlebih dahulu data-data yang akan disusun pada masa yang lalu dan masa yang akan datang.

3. **Kemungkinan perkembangan kondisi ekonomi**
   Adalah dalam menyusun anggaran produksi harus disesuaikan pada kondisi-kondisi yang terjadi sekarang/ waktu yang akan datang.

4. **Pengetahuan tentang taktik, strategi pesaing, dan gerak gerik pesaing**
   Adalah dalam menyusun anggaran produksi harus mengetahui dengan jelas apakah taktik, strategi dan gerak gerik telah tersusun dengan baik agar terlaksana suatu anggaran yang baik dan benar.

5. **Kemungkinan adanya perubahan kebijaksanaan pemerintahan**
   Adalah setiap anggaran produksi harus didasarkan pada kebijaksanaan pemerintah.

6. **Penelitian untuk mengembangkan perusahaan**
   Adalah bagaimana perusahaan dalam usaha untuk mengembangkan usahanya dengan melakukan penelitian dan analisis terlebih dahulu.

Selain itu menurut Nafarin (2000:9), dalam menyusun anggaran pun perlu diperhatikan perilaku para pelaksana anggaran dengan cara mempertimbangkan hal-hal berikut ini:

1. **Anggaran harus dibuat sterealisitik mungkin, secermat mungkin sehingga tidak terlalu rendah atau terlalu tinggi.**
2. **Untuk memotivasi manajer pelaksana diperlukan partisipasi top management (Direksi).**
3. **Anggaran yang dibuat harus mencerminkan keadilan, sehingga pelaksana tidak mera sa tertekan tetapi termotivasi.**
4. **Untuk membuat laporan realisasi anggaran diperlukan laporan yang akurat dan tepat waktu, sehingga apabila terjadi penyimpangan yang merugikan dapat segera dapat diantisipasi lebih dini.
Menurut Nafarin (2000;9-10), anggaran yang dibuat akan mengalami kegagalan bila hal-hal berikut ini tidak diperhatikan:

1. **Membuat anggaran tidak cakap, tidak mampu berfikir ke depan dan tidak memiliki wawasan yang luas.**
2. **Kekuasaan membuat anggaran tidak tegas.**
3. **Pelaksanaan tidak cakap.**
4. **Tidak didukung oleh masyarakat.**
5. **Dana tidak cukup.**

2.3 Biaya

Biaya berkaitan dengan segala jenis usaha, baik manufaktur maupun pelayanan. Dalam perencanaan dan pengendalian, manajer memerlukan informasi mengenai keadaan organisasi. Dari sudut pandang akuntansi, kebutuhan akan informasi tersebut berkaitan dengan biaya dari suatu organisasi.

2.3.1 Pengertian Biaya

Dalam akuntansi keuangan, istilah biaya didefinisikan sebagai pengerbanan yang dibuat untuk memperoleh barang dan jasa, hal ini menurut Kusnadi (1999;8) adalah:

“**Biaya didefinisikan sebagai manfaat (Benefit) yang dikorbankan dalam rangka memperoleh barang dan jasa.**”

Sedangkan menurut Mulyadi (1993;13) adalah:

“**Dalam arti luas, biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.**”

Kesimpulan dari definisi biaya tersebut di atas terdapat empat unsur pokok, yaitu:

2. Di ukur dalam satuan uang Biaya dapat berperan sebagai bagian dari akuntansi keuangan.
3. Yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi
   Biaya yang terjadi yang penyebab satu-satunya karena adanya sesuatu
   yang dibayar.
4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu
   Pengorbanan sumber ekonomi baik sudah terjadi maupun yang secara
   potensial akan terjadi.

2.3.2 Penggolongan Biaya

Dalam akuntansi biaya, umumnya penggolongan biaya ditentukan atas dasar
tujuan yang hendak dicapai dari suatu organisasi. Mulyadi (2000:14-17),
berpendapat bahwa biaya dapat digolongkan menurut :

1. Objek pengeluaran.
   Dalam cara penggolongan ini, nama objek pengeluaran merupakan dasar
   penggolongan biaya. Misalnya, nama objek pengeluaran adalah bahan
   bakar. Maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar
disebut “Biaya bahan bakar.”
2. Fungsi pokok dalam perusahaan.
   Dalam perusahaan manufaktur, biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga
   kelompok, yaitu :
   a. Biaya Produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk
      mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual.
   b. Biaya Pemasaran merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk
      melaksanakan kegiatan produksi dan pemasaran produk.
   c. Biaya Administrasi dan Umum merupakan biaya-biaya untuk
      mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk.
3. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibayar.
   Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibayar, biaya dapat
   dikelompokkan menjadi dua kelompok, yaitu :
   a. Biaya Langsung (Direct Cost) adalah biaya yang terjadi, yang
      penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang
      dibayar.
   b. Biaya yang Tidak Langsung (Indirect Cost) adalah biaya yang
      terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibayar.
   Dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan biaya dapat
   dikelompokkan menjadi empat kelompok, yaitu :
   a. Biaya Variabel, adalah biaya yang jumlah totalnya berubah
      sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
b. Biaya Semi Variabel, adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.


d. Biaya Tetap, adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu.

5. Jangka waktu manfaatnya.

Atas dasar jangka waktu manfaatnya, biaya dapat dibagi menjadi dua, yaitu:

a. Pengeluaran modal (*Capital Expenditure*), adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Pada saat terjadinya, pengeluaran modal dibebankan sebagai harga pokok aktiva, dan dibebankan dalam tahun-tahun yang menikmati manfaatnya dengan cara depresiasi, diamortisasi dan dideplesi.

b. Pengeluaran pendapatan (*Revenue Expenditure*), adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut pada saat terjadinya pengeluaran pendapatan yang diperoleh dari pengeluaran biaya tersebut.

2.3.3 Biaya Operasi

Pengertian umum biaya operasi menurut Komaruddin (1994;629):

“**Biaya operasi adalah biaya yang dipergunakan untuk memproduksi barang-barang dan pengeluaran untuk menjalankan usaha.**”

Berdasarkan pengertian di atas, maka biaya operasi secara umum dapat ditarik sebagai biaya-biaya yang terdapat dalam proses untuk memperoleh pendapatan. Menurut Imam Subarkah (1992;112) memberikan pengertian biaya operasi secara khusus sebagai berikut:

“**Biaya operasi terdiri dari biaya operasi langsung dan tidak langsung, dimana biaya operasi langsung dengan sarana kereta api yaitu segala sesuatu yang dapat bergerak di jalur rel dan biaya operasi tidak langsung sama dengan prasarana kereta api yaitu jalur dan stasiun kereta api termasuk fasilitas yang diperlukan agar sarana kereta api dapat dioperasikan.”**
Menurut Hammer dkk. (1994:29-31) total biaya operasi terdiri dari:

1. *Manufacturing Cost* terdiri dari 3 unsur biaya, yaitu:
   a. Biaya Bahan Baku adalah semua biaya yang membentuk bagian integral dari barang jadi dan yang dapat dimasukkan langsung dalam kalkulasi biaya produksi.
   b. Tenaga Kerja Langsung adalah karyawan yang dikerahkan untuk mengubah bahan baku menjadi barang jadi.
   c. Overhead Pabrik adalah biaya dari bahan tidak langsung dan semua biaya produksi lainnya yang tidak dibebankan langsung pada suatu produk.

2. *Commercial Expense* dibagi menjadi dua yaitu:
   a. Beban Pemasaran, adalah semua biaya yang terjadi dalam rangka memasarkan produk atau barang dagangan dimana biaya tersebut timbul pada saat proses produksi diselesaikan dan barang sudah dalam kondisi siap dijual.
   b. Beban Administrasi, adalah meliputi biaya yang dikeluarkan dalam mengatur dan mengendalikan organisasi, meliputi biaya dalam rangka penentuan kebijaksanaan perencanaan, pengarahan dan pengawasan terhadap kegiatan perusahaan secara keseluruhan.

Dari pengertian biaya operasi tersebut, biaya operasi dikaitkan biaya-biaya yang terjadi dan terdapat dalam lingkungan biaya operasi, serta bagian-bagian yang berhubungan dengan kegiatan yang dilakukan oleh bagian operasi.

2.3.4 Anggaran biaya operasi

Adalah merupakan batas pengeluaran biaya operasi yang dapat dilakukan oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Anggaran biaya operasi ini bukan merupakan tolak ukur efisiensi namun untuk memberikan pedoman
agar biaya sesungguhnya tidak melebihi dari jumlah yang telah disetujui dalam anggaran.

Anggaran biaya operasi ini dapat dibagi menjadi dua yaitu:

d. Anggaran Tetap, yang memperhitungkan satu jenis biaya tanpa memperhatikan tingkat aktivitasnya.

e. Anggaran Fleksibel, anggaran yang disusun berdasarkan volume aktivitas yang berbeda-beda.

2.4 Pengertian Efektivitas

Apabila manajemen perusahaan telah menetapkan tujuan perusahaan secara keseluruhan, maka setiap manajer di semua tingkat manajemen harus mempunyai komitmen untuk menggunakan segala sumber daya yang ada seoptimal mungkin untuk mencapai tujuan tersebut. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa manajemen perusahaan telah melaksanakan tugas dengan baik.

Menurut Arens, Elder, dan Beasley (2003;738), pengertian efektivitas adalah:

“Effectiveness refers to the accomplishment of objectives where are efficiency refers to resources used to achieve these objectives.”

Dari pernyataan di atas dapat dilihat bahwa efektivitas lebih dititik beratkan pada tingkat keberhasilan organisasi dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Menurut Stoner dan Freeman yang dialihbahasakan oleh Alexander Sindoro dalam edisi Indonesia (1996;9) bahwa:

“Efektivitas adalah kemampuan untuk menentukan tujuan yang memadai yaitu melakukan hal yang tepat.”

Sedangkan pengertian efektivitas menurut Anthony dan Bed Ford yang dialihkan oleh Agus Maulana (1992 ; 203):

“Efektivitas adalah hubungan antara keluaran suatu pusat tanggung jawab dengan sasaran yang harus dicapainya”.

Penilaian efektivitas didasarkan pada sejauh mana suatu tujuan organisasi data dicapai sedangkan efisiensi lebih menitikberatkan pada kemampuan organisasi dalam menggunakan sumber-sumber daya yang ada untuk mencapai tujuan yang diharapkan.

2.5 Pengendalian Biaya

2.5.1 Pengertian Pengendalian

Pengendalian merupakan kebijaksanaan, prosedur dan praktik yang ditetapkan oleh manajemen untuk mengelola perusahaan dalam usaha untuk mencapai tujuan perusahaan secara efektif dan efisiensi, mencakup koreksi untuk kekurangan, kelemahan dan penyimpangan yang ada serta penyesuaian operasi agar selaras dengan patokan-patokan yang telah ditetapkan.

Menurut Usry, dkk yang dialihbahasakan oleh alfonsus, dkk (1997;5) mengemukakan bahwa:

“Pengendalian merupakan usaha sistematis perusahaan untuk mencapai tujuan dengan cara membandingkan prestasi kerja dengan rencana dan membuat tindakan yang tepat untuk mengoreksi perbedaan yang penting.”

Menurut Supriyono (2001;8), definisi pengendalian adalah sebagai berikut:

“Pengendalian merupakan proses mengukur dan mengevaluasi pelaksanaan nyata setiap komponen organisasi, dan melaksanakan tindakan korektif jika diperlukan. Pengendalian digunakan untuk menjamin pencapaian tujuan-tujuan, sasaran-sasaran, kebijakan-kebijakan dan standar-standar secara efisiensi seperti yang telah ditentukan dalam perencanaan.”

Berdasarkan definisi-definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa pengendalian adalah usaha untuk membandingkan prestasi kerja dengan rencana dan untuk mengkoreksi perbedaan atau penyimpangan-penyimpangan yang terjadi agar tujuan perusahaan dapat tercapai.
2.5.2 Proses Pengendalian

Dengan adanya pengendalian biaya operasi yang efektif, maka akan dapat dilakukan analisis sebab-sebab terjadinya penyimpangan, sehingga kemudian akan dapat pula segera dilakukan koreksi untuk memperbaikinya.

Pengendalian penting bagi manajemen dan dilakukan bukan atas dasar kecurigaan, akan tetapi merupakan suatu bagian yang terpadu dalam melaksanakan pekerjaan yang terencana dan melangkah pada kemajuan aktivitas suatu perusahaan.

Menurut Wilson, dkk yang dialibahasakan oleh Tjintjin (1996;83), pada dasarnya proses pengendalian yang terjadi adalah :

“1. Menetapkan suatu norma pengukuran
   Adalah perusahaan dalam merencanakan anggaran harus menetapkan norma/ standar dalam pengendalian biaya anggaran yang didasarkan pada analisis terdahulu hingga saat ini agar dapat dijadikan pengendalian anggaran yang sesungguhnya.

2. Membandingkan pelaksanaan yang sebenarnya dengan norma standar
   Adalah perusahaan dalam membandingkan anggaran haruslah sebanding dengan norma yang ditetapkan agar setiap anggaran yang dianggarkan dapat seimbang.

3. Mencari sebab terjadinya penyimpangan atau varians
   Adalah perusahaan harus dapat menganalisis dari setiap anggaran agar tidak terjadi penyimpangan penyimpangan yang disebabkan adanya ketidak telitian dalam perusahaan.

4. Mengambil tindakan korektif jika perlu
   Adalah perusahaan harus merancang atas anggaran-anggaran dan tindakan-tindakan korektif untuk melakukan perbaikan-perbaikan dari setiap sebab-sebab penyimpangan tersebut.”

Untuk mencapai sasaran yang telah dikemukakan di atas, proses pengendalian harus melalui beberapa prosedur sebagai berikut :

1. Menetapkan tolak ukur standar (anggaran) sebagai dasar untuk melaksanakan pengukuran
2. Melaksanakan pencatatan hasil atas pelaksanaan yang sebenarnya
3. Melaksanakan perbandingan terhadap pelaksanaan hasil yang sebenarnya dengan standar-standar yang telah ditetapkan diantaranya :
- Menetapkan penyimpangan yang terjadi antara hasil pelaksanaan sebenarnya dengan standar yang telah ditetapkan sebelumnya, kemudian dianalisis penyebab-penyebabnya
- Menentukan dan melaporkan faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya selisih tersebut
- Melaksanakan tindakan perbaikan yang diperlukan terhadap penyimpangan yang terjadi. Agar didapat keseesuaian antar pelaksanaan dan standar yang telah ditetapkan

Agar pengendalian dapat dilaksanakan dengan efektif maka pengukuran ini juga harus ditunjang dengan adanya komunikasi dalam laporan yang memadai, ketepatan waktu, rencana realistis, dan tanggung jawab pelaksanaan dari setiap bagian yang diukur.

2.5.3 Jenis-jenis pengendalian

Jenis pengendalian menurut Welsch yang dialihbahasakan oleh PurwatiningSih dan Maudy edisi Indonesia (1996;16) adalah sebagai berikut:

1. Pengendalian Awal
Adalah pengendalian yang dilakukan sebelum suatu kegiatan dimulai untuk meyakinkan bahwa sumber daya manusia dan bahan baku telah disiapkan dan perusahaan telah siap untuk melaksanakan kegiatan.

2. Pengendalian Berjalan
Adalah pengendalian yang dilakukan dengan jalan menguasai kegiatan yang sedang berlangsung untuk meyakinkan bahwa tujuan telah dicapai mengikuti kebijakan serta prosedur yang telah ditetapkan sebelumnya dengan benar selama operasi perusahaan.

3. Pengendalian Umpan Balik
Adalah pengendalian yang menitik beratkan kepada hasil periode sebelumnya untuk mengendalikan aktivitas dimasa mendatang.
2.5.4 Tujuan Pengendalian

Tujuan pengendalian merupakan sasaran yang ingin dicapai dengan melaksanakan beberapa tindakan. Adapun tujuan pengendalian itu adalah:

1. Untuk mengetahui dan menyelidiki pelaksanaan kegiatan yang sedang atau yang telah dijalankan, apakah sesuai dengan yang direncanakan.
2. Untuk mengetahui apakah pelaksanaan kegiatan berjalan secara efisien serta untuk mengetahui peningkatan efisiensi dimasa yang akan datang.
3. Memperbaiki dan menilai tepat waktu atau tidaknya suatu keputusan yang diambil.

Tujuan pengendalian ini belum tentu berlaku di setiap perusahaan dan hal ini tentu tergantung pada sifat dan keputusan yang ada di dalam perusahaan.

2.6 Efektivitas pengendalian biaya operasi

Adapun usaha-usaha yang dilakukan perusahaan secara khusus untuk mencapai efektivitas pengendalian biaya operasi menurut Agus Taufik Mulyono dan Dining Tantri Samiyarsi Sonia Devi (2001:9) adalah:

“Usaha penekanan biaya operasi yang mungkin dapat dilakukan oleh perusahaan jasa angkutan kereta api antara lain adalah:

1. Mengurangi ketergantungan pemakaian peralatan dan suku cadang impor, yang nilainya sangat tinggi dan juga masih terpengaruh terhadap suku bunga.
2. Pemanfaatan Balai Yasa bukan hanya sebagai bengkel perbaikan tetapi dapat juga berfungsi sebagai pembuatan peralatan yang baru yang tidak hanya dapat digunakan oleh PT. Kereta Api (Persero) saja tetapi juga dapat dijual dipasar.
3. Meningkatkan kualitas sumber daya manusia yang dimiliki oleh PT. Kereta Api (Persero) sehingga dari segi kuantitas, sumber daya manusia dapat dikurangi”.

29
Berdasarkan pengertian tersebut, efektivitas pengendalian biaya operasi yang akan tercapai apabila:

1. Meningkatnya penggunaan peralata dan suku cadang dalam negeri.
3. Meningkatnya kualitas sumber daya manusia.

Anggaran biaya operasi merupakan alat bantu manajemen dalam mengendalikan biaya, yang berguna untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Dari laporan realisasi anggaran biaya operasi dapat diketahui apakah tujuan yang telah ditetapkan tercapai, yaitu adanya efisiensi biaya operasi. Tujuan tersebut akan tercapai dengan digunakannya anggaran biaya operasi sebagai standar untuk melaksanakan pengukuran biaya operasi yang sesungguhnya dengan biaya operasi yang telah ditetapkan, selanjutnya melakukan analisis penyimpangan anggaran mengetahui penyebab terjadinya penyimpangan tersebut.

Dengan adanya anggaran biaya operasi diharapkan biaya yang sesungguhnya tidak melebihi jumlah yang disetujui dalam anggaran. Berdasarkan uraian yang telah dikemukakandapat dijelaskan bahwa biaya operasi akan efektif apabila usaha-usaha atau tujuan pengendalian biaya operasi sudah diketahui dan untuk mencapai tujuan tersebut diperlukan penyusunan anggaran biaya operasi yang memadai sehingga efektivitas pengendalian biaya operasi akan tercapai.

2.7 Peranan anggaran biaya operasi dalam menunjang efektivitas pengendalian biaya operasi

Anggaran biaya operasi merupakan acuan yang digunakan oleh pusat pertanggung jawab yang bersangkutan dalam mengelurarkan biaya untuk menjalankan kegiatan pokok perusahaan. Pusat pertanggung jawaban biaya operasi yang menggunakan sebagai alat pencapaian tujuan sesuai dengan yang telah direncanakan sebelumnya.
Anggaran biaya operasi disusun dengan mempertimbangkan sumber daya yang dimiliki perusahaan, kemampuan pusat-pusat pertanggung jawaban dan sasaran yang ingin dicapai oleh perusahaan. Ini merupakan hal yang penting untuk mendukung fungsi anggaran sebagai alat perencanaan pedoman pelaksanaan kegiatan, alat pengkoordinasian kegiatan dan pengawasan kegiatan.

Biasanya setiap akhir triwulan, pusat-pusat pertanggung jawaban menyerahkan laporan realisasi anggaran. Anggaran biaya operasi dapat dijadikan alat pembanding bagi anggaran yang telah diprogramkan dengan realisai tersebut. Keberhasilan dan kelemahan anggaran dapat dianalisa dari perbandingan ini, dan dijadikan koreksi untuk anggaran yang lebih baik di masa yang akan datang.

Jika biaya operasi yang dikeluarkan sesuai dengan standar yang telah ditetapkan pada anggaran biaya operasi, maka dapat dikatakan bahwa pengendalian yang baik telah dilaksanakan dan apabila pengeluaran biaya operasi tersebut mencapai tujuan yang ditetapkan, maka dapat dikatakan perusahaan telah melakukan pengendalian biaya secara efektif.

Dengan menyusun dan menerapkan biaya operasi yang baik, akan sangat membantu manajemen dalam melakukan pengendalian yang efektif terhadap biaya operasi, mulai dari pengendalian awal, pengendalian berjalan dan pengendalian umpan balik sehingga sasaran yang ingin dicapai perusahaan pun sangat mungkin untuk dicapai.
Bagan Proses Pengendalian Biaya Operasi
pada PT. Kereta Api (Persero)

Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi

Menetapkan anggaran sebagai dasar pengukuran
Standar yang digunakan PT. Kereta Api adalah BOL dan BOTL

Membandingkan realisasi biaya dengan anggaran biaya
Format laporan ini digunakan untuk laporan totalitas

Menentukan analisis selisih serta melaporkan penyebabnya
Analisis selisih dimulai dari tingkat daerah sampai ke tingkat pusat

Tercapainya tidaknya tujuan pengendalian

Melakukan tindak lanjut terhadap penyebab selisih
Tindakan yang diambil dipengaruhi oleh persepsi, kemampuan dan pengalaman manajer dalam mengambil keputusan
Peranan Anggaran Biaya Operasi Dalam Menunjang Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi

Karakteristik Anggaran:
1. Dinyatakan dalam satuan keuangan.
2. Umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.
3. Berisi komitmen atau kesanggupan manajemen yang berarti bahwa para manajemen setuju untuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dan penyusun anggaran.
5. Setelah disetuju, anggaran hanya dapat diubah dibawah kondisi tertentu.

Syarat-syarat Anggaran:
1. Adanya organisasi perusahaan yang sehat.
2. Adanya system akuntansi yang memadai.
3. Adanya penilaian dan analisa.
4. Adanya dukungan para pelaksana.

Efektivitas penyusunan anggaran:
1. Menganalisis informasi masa lalu.
2. Menentukan perencanaan strategi.
3. Mengkomunikasikan tujuan organisasi, strategi pokok dan program.
4. Memilih taktik, mengkoordinasi kegiatan dan mengawasi kegiatan.
5. Menyusun usulan anggaran.
7. Menyetujui revisi usulan anggaran dan merakit menjadi anggaran perusahaan.
8. Revisi dan pengesahan anggaran perusahaan.

Proses Pengendalian yang Memadai:
1. Menetapkan suatu norma pengukuran.
2. Membandingkan pelaksana yang sebenarnya dengan norma standar.
3. Mencari sebab terjadinya penyimpangan atau variasi.
4. Mengambil tindakan korektif jika perlu.

Tercapainya Tujuan Pengendalian Biaya Operasi:
1. Untuk mengetahui dan menyelidiki pelaksanaan kegiatan yang sedang atau yang telah dilaksanakan, apakah sesuai dengan yang direncanakan.
2. Untuk mengetahui apakah pelaksana kegiatan berjalan secara efisien serta untuk mengetahui peningkatan efisiensi di masa yang akan datang.
3. Memperbaiki dan menilai tepat waktu atau tidaknya suatu keputusan yang diambil.