

**PERAN *ACTIVITY BASED FLEXIBLE BUDGETING* DALAM
MENUNJANG EFEKTIFITAS PERENCANAAN DAN
PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI**

ARTIKEL ILMIAH



Oleh :

TRI LISTYA ELFIANA

NIM : 2009310123

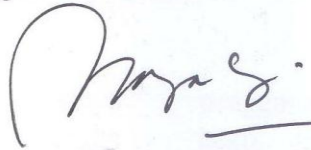
**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS
S U R A B A Y A
2013**

PENGESAHAN ARTIKEL ILMIAH

Nama : Tri Listya Elfiana
Tempat, tanggal lahir : Gresik, 03 Desember 1990
N.I.M : 2009310123
Jurusan : Akuntansi
Program pendidikan : Strata 1
Konsentrasi : Akuntansi Manajemen
Judul : Peran *Activity Based Flexible Budgeting* Dalam Menunjang Efektifitas Perencanaan Dan Pengendalian Biaya Produksi


Disetujui dan diterima baik oleh:

Dosen Pembimbing,
Tanggal : 4 Maret 2013



(Triana Mayasari, SE., Ak., M.Si)

Ketua program Studi S1 Akuntansi,
Tanggal : 4 Maret 2013



(Supriyati, S.E., M.Si., Ak.)

PERAN *ACTIVITY BASED FLEXIBLE BUDGETING* DALAM MENUNJANG EFEKTIFITAS PERENCANAAN DAN PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI

Tri Listya Elfiana

STIE Perbanas Surabaya

Email: 2009310123@students.perbanas.ac.id

Jl. Nginden Semolo 34-36 Surabaya

ABSTRACT

Budget plays an important role in the planning and control. Planning identify required actions in the achievement of the objectives of the company. While the budget is a quantitative expression of this planning, quantitative expression of this is expressed in the form of physical or financial or in the form of a second. Control is the process of standard-setting, accept the results of the actual performance, and correct action when the actual performance is not as significantly from the planned performance. This research aims to study how the application of the flexible budget-based activities in the planning and control of production costs and how the effectiveness of planning and controlling the cost of PT. Petrokimia Gresik. This research used the qualitative approach with a single case study. Type data that is used as the primary data and secondary data. The analysis is done by evaluating the budget and its realization and the next it to the activity-based budget. The results of this research note that PT. Petrokimia Gresik drafting its budget uses the concept of bottom up. Flexible budget is applied to PT. Petrokimia Gresik based only on equipment thus causing budgets much larger than actual. Preparation of Activity based flexible budget produce a budget with more accurate cost information so as to facilitate the management in evaluating and controlling it. And with flexible budget activity-based planning and control of production costs is becoming more effective.

Keywords : *Activity, Flexible Budget, Effectiveness*

PENDAHULUAN

Efektivitas suatu perusahaan biasanya diakui sebagai faktor kesuksesan jangka panjang. Kesuksesan ini dapat diukur dengan melihat pencapaian tujuan perusahaan.

Tujuan perusahaan secara umum adalah mengoptimalkan laba dengan memperhatikan kelangsungan hidup perusahaan. Perusahaan yang berorientasi pada laba akan berusaha untuk terus berkembang. Salah satu usaha yang dapat dilakukan perusahaan adalah dengan menciptakan sistem pengendalian manajemen yang merupakan proses untuk mencapai tujuan perusahaan.

Manajemen diartikan sebagai proses pendefinisian tujuan perusahaan dan menerapkan kegiatan-kegiatan untuk mencapai tujuan tersebut dengan

penggunaan sumber daya manusia, bahan baku, dan modal secara efisien. Oleh karena itu agar dapat mengelola dan mengalokasikan sumber-sumber ekonomi yang dimiliki oleh perusahaan secara efektif dan efisien, diperlukan manajemen yang memiliki kemampuan manajerial yang tinggi.

Fungsi manajemen yang utama dalam menciptakan sistem pengendalian yang baik adalah fungsi perencanaan dan fungsi pengendalian. Fungsi perencanaan berhubungan dengan kegiatan perusahaan di masa mendatang. Perencanaan merupakan alat pengkoordinasian kegiatan-kegiatan dari seluruh bagian yang ada dalam perusahaan. Dan sebagai alat pengawasan terhadap realisasi dari rencana tersebut diwaktu yang akan datang. Fungsi

pengendalian berhubungan dengan pengarahan kegiatan perusahaan sehingga berjalan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Kedua fungsi ini saling berkaitan dan saling menunjang, karena pengendalian yang efektif dapat dilaksanakan jika terdapat perencanaan yang baik.

Salah satu sarana yang sering digunakan oleh perusahaan dalam rangka pengendalian adalah anggaran, yang merupakan rencana tertulis dari pihak manajemen tentang kegiatan-kegiatan yang akan dilaksanakan pada suatu waktu tertentu. Anggaran memainkan peranan penting dalam perencanaan dan pengendalian.

Perencanaan mengidentifikasi tindakan yang diperlukan dalam pencapaian tujuan perusahaan. Sedangkan anggaran merupakan suatu *quantitative expresion* dari perencanaan ini, yang dinyatakan dalam bentuk fisik maupun keuangan atau dalam kedua bentuk tersebut. Pengendalian adalah proses penetapan standar, menerima hasil dari kinerja aktual, dan mengoreksi tindakan apabila kinerja aktual tersebut menyimpang secara signifikan dari kinerja yang direncanakan.

Pada akhir periode anggaran dibuat suatu analisa varian untuk membandingkan kegiatan yang dianggarkan dengan kegiatan yang sesungguhnya. Dari analisa ini akan diketahui sejauh mana efektivitas dari aktivitas perusahaan yang sudah dijalankan. Selain itu anggaran juga dapat dilihat sebagai suatu alat untuk mengkoordinasi dan mengkomunikasikan berbagai kegiatan departemen-departemen perusahaan, sehingga tujuan tiap-tiap departemen dapat selaras dalam pencapaian tujuan perusahaan secara keseluruhan.

Pada era globalisasi ini, dimana persaingan menjadi semakin ketat, fokus perusahaan lebih pada kepuasan pelanggan dan memberikan *value* yang lebih pada pelanggan. Dengan perubahan pengorganisasian sumber daya tersebut, pengelolaan berbasis fungsi yang biasa digunakan oleh manajemen dimasa lalu

diubah menjadi pengelolaan berbasis aktivitas (ABM). Manajemen berbasis aktivitas ini menuntut eksekutif untuk mengubah cara yang digunakan untuk menyusun anggaran dari *funcnional-based budgeting* ke *activity-based budgeting*.

Activity-based budgeting memfokuskan pada biaya yang dianggarkan atas aktivitas yang diperlukan untuk memproduksi atau menjual produk dan jasa. Dengan *activity-based budgeting*, rencana jangka pendek tahunan yang dihasilkan menjadi berfokus untuk melakukan *continuous improvement* terhadap sistem dan proses yang digunakan perusahaan untuk menghasilkan *value* bagi *customer*. Dan dengan *activity-based budgeting* ini dapat dievaluasi bagaimana perencanaan biaya yang akan terjadi berdasarkan aktivitas-aktivitas yang digunakan oleh sumber daya perusahaan. Disamping itu, *activity-based budgeting* juga membantu dalam menentukan penyimpangan yang terjadi antara jumlah yang direncanakan dengan jumlah aktualnya.

Activity based flexible budgeting adalah perkiraan biaya aktivitas apa saja yang akan terjadi jika terdapat perubahan pada aktivitas outputnya, dimana setiap aktivitas tersebut memiliki satu pemicu biaya (*cost driver*). Penyusunan anggaran fleksibel berdasarkan aktivitas ini akan menghasilkan suatu anggaran yang lebih akurat, yang selanjutnya dapat digunakan oleh manajer untuk menilai atau mengevaluasi kinerja perusahaan dengan lebih akurat.

PT. PETROKIMIA GRESIK merupakan perusahaan milik Negara dan produsen pupuk terlengkap di Indonesia yang memproduksi berbagai macam pupuk, seperti : Urea, ZA, SP-36, NPK Phonska, DAP, NPK Kebomas, ZK dan pupuk organik yaitu Petroganik. PT. Petrokimia Gresik juga telah memproduksi produk non pupuk seperti Asam Sulfat, Asam Fosfat, Amoniak, Dry Ice, Aluminum Fluoride, Cement Retarder, dan lain sebagainya. Hal diatas membuat

perusahaan tersebut mempunyai berbagai macam aktivitas dan juga konsumsi biaya yang amat besar. Tanpa adanya perencanaan dan pengendalian yang baik, efektif dan efisien, akan sulit untuk bertahan di era perdagangan bebas seperti saat ini. Oleh sebab itulah PT. Petrokimia Gresik memerlukan anggaran yang mampu untuk menjawab tantangan diatas, sedangkan anggaran yang selama ini dipakai hanya merupakan alat untuk menunjang laporan keuangan, dan belum digunakan secara optimal.

Berdasarkan uraian diatas, maka suatu hal yang mungkin menarik untuk dibahas lebih lanjut adalah ***activity-based flexible budgeting* dapat menunjang efektifitas perencanaan dan pengendalian biaya produksi.**

Berdasarkan latar belakang masalah diatas, maka permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah :

- a) Bagaimana penerapan anggaran fleksibel berbasis aktivitas dalam perencanaan dan pengendalian biaya produksi?
- b) Bagaimana efektifitas perencanaan dan pengendalian biaya produksi pada PT. Petrokimia Gresik?

RERANGKA TEORITIS

Anggaran menurut Simamora (2002:202) : “Anggaran (*budget*) adalah sebuah rencana kuantitatif aktivitas usaha sebuah organisasi; anggaran mengidentifikasi sumber daya dan komitmen yang dibutuhkan untuk memenuhi tujuan organisasi selama periode dianggarkan.” Anggaran menurut Munandar (2007:1) adalah “*Busniess Budget* (anggaran perusahaan) atau *budget* (anggaran) adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis, meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam satuan (unit moneter), dan berlaku untuk jangka waktu tertentu yang akan datang.”

Semua pendapat diatas dapat diketahui bahwa anggaran merupakan hal yang sangat penting bagi perusahaan karena merupakan alat bantu untuk

melaksanakan fungsi perencanaan dan pengendalian perusahaan. Anggaran dibuat dalam bentuk kuantitatif yang merupakan pedoman bagi perusahaan untuk menjalankan kegiatan sehari-hari dalam rangka mencapai tujuan perusahaan.

Proses penyusunan anggaran ini, dimulai dengan pengembangan rencana strategik perusahaan. Rencana strategik ini, berisi seluruh aktivitas dan operasi masa mendatang, yang biasanya berjangka waktu lima tahun. Organisasi menterjemahkan keseluruhan strategi ke dalam tujuan jangka panjang dan jangka pendek. Tujuan-tujuan tersebutlah yang menjadi dasar bagi penyusunan anggaran. Program atau rencana strategik (*strategic plan*) ini, diterjemahkan ke dalam aktivitas yang berhubungan dengan tanggung jawab manajer setiap pusat pertanggungjawaban dalam suatu periode anggaran. Oleh karena itu, proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses negosiasi antara manajer pusat pertanggungjawaban dengan atasannya, untuk menetapkan tindakan apa yang harus dilakukan manajer. Hasil akhir dari negosiasi adalah pernyataan bagaimana tindakan tersebut akan dilaksanakan secara kuantitatif dan disahkan untuk setiap departemen atau divisi pusat pertanggungjawaban dan untuk seluruh organisasi selama periode anggaran perusahaan.

Anggaran fleksibel salah satu jenis pendekatan yang sering digunakan oleh perusahaan dalam penyusunan anggaran. Anggaran ini memperhitungkan perubahan-perubahan biaya yang terjadi sebagai konsekuensi dari perubahan aktivitas. Menurut Bastian dan Bustami Nurlela (2009:91) bahwa :

“Anggaran fleksibel atau anggaran variabel merupakan anggaran yang jumlah rupiahnya untuk suatu masa didasarkan atas tingkat aktivitas produksi (volume). Anggaran fleksibel menyesuaikan pendapatan, biaya dan beban dengan volume actual yang dialami serta membandingkan jumlah tersebut dengan hasil sesungguhnya.

Anggaran fleksibel memasukkan perubahan volume untuk menyediakan dasar perbandingan yang sah dengan biaya aktual.”

Anggaran fleksibel dapat digunakan untuk mengestimasi berpakah biaya yang seharusnya terjadi untuk setiap tingkat aktivitas dalam rentang waktu tertentu. Pada saat anggaran fleksibel digunakan dalam evaluasi kinerja, biaya aktual dibandingkan dengan biaya yang dianggarkan pada tingkat efektifitas aktual selama periode tertentu.

Penerapan pendekatan aktivitas sebagai dasar sistem analisis biaya, mempunyai beberapa keunggulan seperti yang dikemukakan oleh Carter and Usry (2006:495), yaitu : “Akuntansi aktivitas dapat memberikan wawasan penting dengan cara menghasilkan informasi mengenai biaya produk yang berbeda dan lebih dapat dipercaya dibandingkan dengan informasi yang diberikan oleh akuntansi tradisional.”

Menurut Mulyadi dan Johny Setyawan (2000:374) definisi *activity based budgeting* adalah sebagai berikut : “*Activity based budgeting* adalah proses penyusunan anggaran yang berfokus ke improvement terhadap sistem yang digunakan oleh organisasi untuk menghasilkan value bagi customer.”

Horngren(2000:192) mendefinisikan *activity based budgeting* sebagai berikut : “*Activity based budgeting is a budget that focuses on the budgeted cost of activity necessary to produce and sell product an service.*”

Anggaran fleksibel berdasarkan aktivitas merupakan pengembangan dari konsep *Activity Based Flexible Budget*, dimana digunakan lebih dari satu pemicu biaya atas aktivitas aktual perusahaan. Untuk menyederhanakan penyederhanaan anggaran fleksibel, maka aktivitas-aktivitas yang sejenis dikelompokkan dalam satu grup, dan setiap grup dari aktivitas memiliki satu pemicu biaya yang sesuai.

Kemampuan mengidentifikasi perubahan biaya aktivitas saat terjadi

perubahan aktivitas output memungkinkan manajer untuk lebih berhati-hati dalam merencanakan dan memonitor improvement dari aktivitas. Menurut Horngren (2000:563) “*Activity flexible budgeting is the prediction of what activity costs will be as activity output changes.*”

Manfaat dari penyusunan anggaran fleksibel dengan pendekatan aktivitas menurut Horngren (2000:187) adalah :

1. “*Ability to set more realistic budget.*”
2. *Better identification of resources need.*
3. *Linking of cost to output.*
4. *Clearer linking with staff responsibilities.*
5. *Identification of budgetary slack.”*

Anggaran aktivitas dapat mengidentifikasi aktivitas-aktivitas, *demand* dari activity output, dan biaya dari sumber daya yang diperlukan untuk mensupport output aktivitas yang diminta. *Activity based budgeting* mempunyai potensial untuk lebih akurat dari pada anggaran tradisional, karena anggaran berbasis aktivitas memfokuskan pada pengukuran output untuk setiap aktivitas dan kemudian memungkinkan seorang manajer untuk memahami perilaku biaya pada level yang lebih detail. Anggaran berbasis aktivitas juga akurat karena menggunakan formula biaya yang bergantung pada pengeluaran setiap aktivitas output.

Penyusunan anggaran fleksibel biaya produksi menurut Hansen dan Mowen (2006:380) dengan pendekatan aktivitas dalam memperhatikan langkah-langkah penyusunan sebagai berikut :

- a. Mengidentifikasi biaya-biaya yang berhubungan dengan aktivitas produksinya. Kemudian dicari *cost driver* yang sesuai dengan masing-masing biaya tersebut.
- b. Menetapkan tingkat aktivitas yang dianggarkan untuk masing-masing *cost driver*.
- c. Menghitung tarif biaya dari masing-masing biaya, dengan membagi jumlah biaya dengan jumlah konsumsi pemicu biaya yang telah dianggarkan.

- d. Menyusun anggaran fleksibel biaya berdasarkan aktivitas yang telah dianggarkan berdasarkan masing-masing tarif biayanya.

Pengendalian manajemen dilakukan dengan membandingkan biaya produksi aktual dengan standar yang telah ditetapkan sebelumnya. Penyimpangan yang terjadi diukur dengan menggunakan analisa selisih/*variance analysis*. Jika selisih perbandingannya merupakan biaya aktual yang lebih besar dari pada standar, maka selisih tersebut *unfavorable*. Dan jika sebaliknya maka *favorable*.

Langkah penting yang harus dilakukan suatu perusahaan bila akan menyusun anggaran biaya berdasarkan aktivitas adalah dengan menggunakan *cost driver* atau pemicu biaya yang tepat diantara sekian banyak biaya lain yang ada.

Blocher, Chen, dan Lin yang diterjemahkan oleh Ambarriani (2000:120) menyatakan, “ *Cost driver* adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya aktivitas, *cost driver* merupakan faktor yang dapat diukur yang digunakan untuk membebaskan biaya ke aktivitas dan dari aktivitas ke aktivitas lainnya, produk atau jasa. ” Pemicu biaya merupakan karakteristik dari suatu aktivitas, jadi pada jenis biaya yang berbeda mempunyai pemicu biaya yang berbeda juga.

Dasar dari pemicu biaya yang memadai haruslah mempunyai hubungan sebab akibat yang logik dengan aktivitas dan penggunaan sumber daya. Penggunaan pemicu biaya juga harus dapat diukur. Dapat diperdiksi atau dapat menjelaskan penggunaan sumber daya atas aktivitas dengan keakuratan yang masuk akal.

Setiap kegiatan yang dilakukan organisasi atau perusahaan memiliki suatu tujuan yang sangat penting dan harus ditetapkan sebelum perusahaan atau organisasi mengambil suatu tindakan /strategi. Tujuan dapat memberi pengarahan dengan menggambarkan keadaan masa yang akan datang yang sangat diharapkan untuk menjadi kenyataan. Disamping itu tujuan dapat

dijadikan alat untuk menilai efektifitas perusahaan dalam menjalankan operasi-operasinya, efektifitas perusahaan diukur dari tingkat sejauh mana perusahaan mampu untuk mewujudkan tujuannya.

Abdurahmat (2003:92) berpendapat mengenai efektifitas bahwa :

“Efektifitas adalah pemanfaatan sumber daya, sarana dan prasarana dalam jumlah tertentu yang secara sadar ditetapkan sebelumnya untuk menghasilkan sejumlah pekerjaan tepat pada waktunya.”

Efektifitas menunjukkan keberhasilan dari segi tercapai tidaknya sasaran yang telah ditetapkan. Jika hasil kegiatan semakin mendekati sasaran, berarti makin tinggi efektifitasnya.

Berdasarkan pengertian diatas, maka dapat disimpulkan bahwa efektifitas merupakan suatu keadaan dimana perusahaan mampu mewujudkan tujuan yang telah ditetapkan atau direncanakan sebelumnya. Adapun indikator yang menentukan efektifitas pengendalian biaya produksi yaitu perbandingan biaya produksi sesungguhnya dengan yang dianggarkan sebelumnya dan selisih perbandingan antara anggaran dengan realisasi.

James D.Wilson dan Jhon B.Campbell yang dialih bahasakan oleh Tjintjin Fenix Tjendra (2002) pengendalian manajemen yaitu :

“Pengukuran dan perbaikan terhadap pelaksanaan sehingga tujuan dan rencana perusahaan dapat tercapai. Pengendalian manajemen mencoba agar pelaksanaan sesuai dan cocok dengan rencana atau standard.”

James D.Wilson dan Jhon B.Campbell yang dialih bahasakan oleh Tjintjin Fenix Tjendra (2002) mengemukakan proses pengendalian meliputi empat langkah dasar sebagai berikut:

1. Menetapkan standar pengukuran (anggaran).
2. Membandingkan realisasi dengan standar (anggaran).

3. Mencari sebab-sebab terjadinya penyimpangan (analisis varians).
4. Mengambil tindakan koreksi (perbaikan).

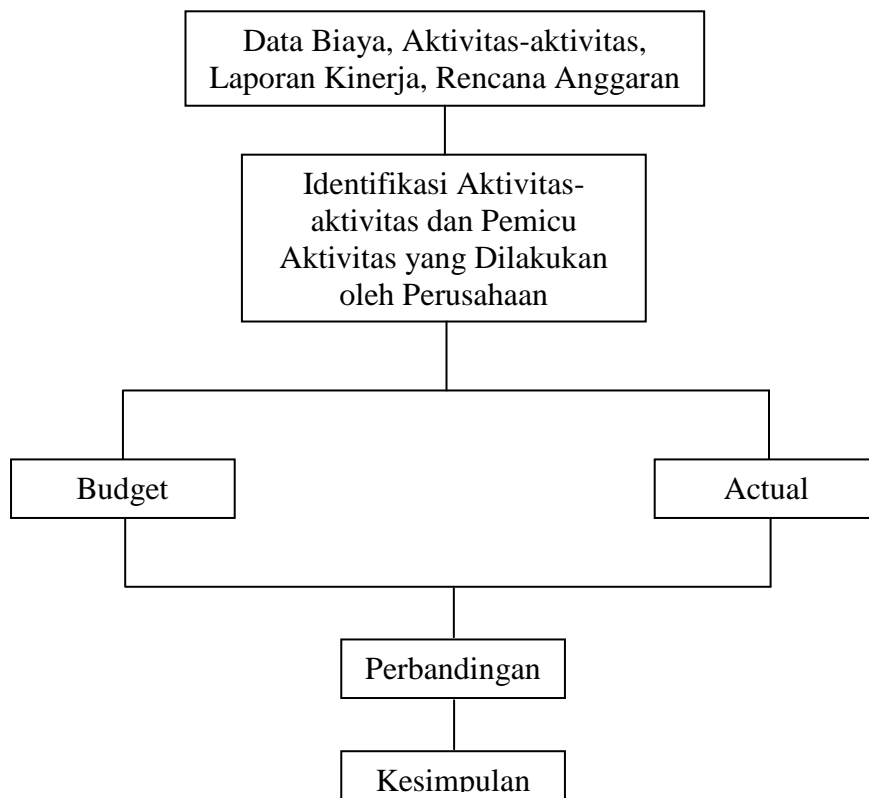
Berdasarkan uraian di atas, maka penulis lebih menekankan perhatian pada anggaran biaya produksi sebagai salah satu alat perencanaan dan pengendalian jangka pendek, agar anggaran tersebut dapat dipakai membantu manajemen dalam membawa perusahaan sedekat mungkin dengan tujuan yang telah ditetapkan, yaitu dengan menggunakan anggaran biaya produksi sebagai salah satu tolok ukur dalam pengendalian biaya produksi.

Untuk mengetahui apakah telah terjadi penyimpangan dalam anggaran

biaya produksi, dapat dilakukan pengendalian dengan membandingkan data hasil pengamatan berupa catatan realisasi biaya produksi yang telah disusun/ditetapkan sebelumnya. Setelah dilakukan perbandingan maka akan diketahui berapa jumlah selisih secara keseluruhan antara realisasi biaya produksi dan anggaran biaya produksi. Selisih tersebut kemudian di cocokan dengan standar ukuran efektifitas. Dengan demikian dapat diketahui sejauh mana efektifitas pengendalian yang telah dilakukan.

Rerangka Pemikiran

Model analisis pada penelitian ini digunakan dalam kerangka berpikir sebagai berikut :



METODE PENELITIAN

Pendekatan Penelitian

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif, dengan studi kasus tunggal, yaitu penelitian yang dilakukan hanya pada satu jenis organisasi. Pemilihan pendekatan studi kasus ini dipilih dengan alasan :

- a. Studi kasus merupakan strategi yang sesuai apabila pokok pertanyaan penelitian berkenaan dengan “bagaimana” dan “mengapa” bila penelitian memiliki sedikit peluang untuk mengendalikan peristiwa-peristiwa yang akan diselidiki dan bilamana focus penelitiannya terletak pada fenomena kontemporer (masa kini) di dalam konteks kehidupan nyata (Yin, 2000:1).
- b. Penelitian ini tidak dimaksudkan untuk menguji hipotesa. Dalam arti, penelitian ini bertujuan untuk memahami.

Disamping itu penelitian studi kasus memanfaatkan multi sumber bukti serta memiliki kemampuan untuk berhubungan sepenuhnya untuk mengaitkan antara berbagai jenis bukti sehingga tujuan penelitian dapat tercapai. Sehingga studi kasus ini memudahkan dalam memandang masalah yang dihadapi sebagai objek tertentu yang harus diteliti secara mendalam (holistik).

Unit analisis yang menjadi perhatian dalam penelitian ini antara lain :

- a) Bagian anggaran, pada bagian ini penelitian dilakukan untuk mengamati proses anggaran dan mendapatkan data mengenai struktur anggaran, proses anggaran dan implementasi anggaran, dan mengenai anggaran itu sendiri yang terdiri dari anggaran produksi anggaran biaya.
- b) Bagian atau unit produksi perusahaan manufaktur, untuk mengamati proses produksi dan aktivitas-aktivitas yang ada pada proses produksi tersebut.

Ruang Lingkup Penelitian

Penelitian dilakukan pada PT. Petrokimia Gresik khususnya Biro

Anggaran. Disamping itu dilakukan pula penelitian pada unit produksi, sebatas pada keterkaitannya pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan pada produksi tersebut. Penelitian ini dilakukan penerapan anggaran fleksibel berbasis aktivitas untuk perencanaan dan pengendalian biaya produksi.

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan adalah data primer dan data sekunder. Data yang akan digunakan pada penelitian ini pada dasarnya mengacu pada unit analisis yang telah ditetapkan sebelumnya yaitu pada unit produksi. Data primer yang diperlukan pada penelitian ini adalah :

- a. Data perencanaan tahun 2011 yang meliputi anggaran kegiatan per Departemen/Biro/Bidang, rencana kebutuhan dan pemakaian bahan baku, rencana kuantum produksi, penjualan dan pengadaan produksi.
- b. Data operasional pada tahun 2011 yang meliputi laporan posisi persediaan bahan baku akhir tahun, realisasi anggaran tahun 2011, biaya pegawai tahun 2011.

Sedangkan data sekunder yang diperlukan pada penelitian ini adalah :

- a. Gambaran umum dan gambaran khusus perusahaan.
- b. Struktur organisasi perusahaan.
- c. Struktur organisasi manajemen operasi.
- d. Struktur organisasi anggaran.
- e. Kebijakan anggaran.
- f. Tahap-tahap penyusunan anggaran.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini didapatkan dari sumber data sekunder, yaitu data yang didapatkan dari perusahaan yang berupa dokumen, catatan-catatan mengenai aktivitas perusahaan.

Prosedur Pengumpulan Data

Dokumentasi

Berdasarkan jenis dan sumber data yang telah ditentukan maka dapat diketahui bahwa prosedur pengumpulan

data yang dilakukan adalah dokumentasi, yaitu dengan mengumpulkan bagan organisasi perusahaan, bagan tahap-tahap penyusunan anggaran, laporan kegiatan kerja (aktivitas), data biaya overhead, anggaran beserta implementasi anggaran, dan laporan keuangan lainnya.

Teknik pengumpulan data ini dipilih karena data yang diperoleh berupa dokumen-dokumen yang ada pada perusahaan, baik itu jenisnya data primer maupun sekunder.

Wawancara

Teknik wawancara dilakukan untuk pengecekan data-data yang didapat dari perusahaan. Wawancara dilakukan ke bagian produksi khususnya bagian anggaran dan bagian unit produksi.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis dalam penelitian ini akan dibagi menjadi beberapa tahapan sebagai berikut :

- a. Tahapan dalam analisa diawali dengan pengolahan data, baik data primer maupun data sekunder yang didapat dari pengamatan proses anggaran dan implementasi anggaran pada perusahaan manufaktur, khususnya pada unit produksi sebagai perusahaan yang diteliti.
- b. Data yang didapat, baik primer maupun sekunder, akan dilakukan proses penyusunan anggaran fleksibel berbasis aktivitas, dengan langkah-langkah seperti dibawah ini :
 - 1) Mengidentifikasi biaya-biaya yang timbul akibat aktivitas produksi.
 - 2) Mencari pemicu biaya yang sesuai dengan biaya-biaya tersebut.
 - 3) Pentarifan biaya dengan membagi total biaya dengan standar penggunaan pemicu biaya.
 - 4) Menyusun anggaran fleksibel untuk setiap biaya yang digunakan dengan aktivitas yang dianggarkan dengan aktualnya kemudian dibandingkan.

- 5) Penyimpangan yang terjadi diukur dengan analisa varian. Lalu disusun laporan kinerjanya.
- c. Membandingkan teori dengan yang diterapkan diperusahaan.
 - d. Mengambil kesimpulan.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Perusahaan

PT. Petrokimi Gresik merupakan BUMN dalam lingkup Departemen Perindustrian dan Perdagangan, yang bergerak di bidang produksi pupuk, bahan-bahan kimia, dan jasa lainnya. Pada mulanya, pabrik pupuk yang akan dibangun di Jawa Timur ini disebut *Projek Petrokimia Surabaya*. Nama Petrokimia sendiri berasal dari "Petroleum Chemical" yang disingkat menjadi Petrochemical, yaitu bahan-bahan kimia yang dibuat dari minyak bumi dan gas.

Melalui keputusan Presiden No. 26 Tahun 1960, ketetapan MPRS Nomor II/MPRS/1960, Projek Petrokimia Surabaya sebagai proyek prioritas dalam Pola Pembangunan Nasional Semesta Berencana Tahap I (Tahun 1961-1969), inilah awal berdirinya PT. Petrokimia Gresik. Kontrak pembangunan proyek ditandatangani pada tanggal 10 Agustus 1964 dan mulai dilaksanakan pada tanggal 8 Desember 1964. Projek Petrokimia Surabaya diresmikan oleh Presiden RI tanggal 10 Juli 1972, selanjutnya tanggal 10 Juli diabadikan sebagai hari jadi PT. Petrokimia Gresik.

PT. Petrokimia Gresik berlokasi di Kabupaten Gresik, Provinsi Jawa Timur dengan menempati lahan seluas 450 hektar dan selain itu PT. Petrokimia Gresik juga mempunyai kantor perwakilan di Jakarta Pusat tepatnya Jalan Tanah Abang III No. 16. Pada awal berdirinya perusahaan Amoniak, Pupuk Urea, dan ZA hingga saat ini PT. Petrokimia Gresik telah memiliki berbagai bidang usaha dan fasilitas pabrik terpadu.

Pupuk yang diproduksi oleh PT. Petrokimia Gresik ada beberapa jenis yaitu: Urea, ZA, SP-36, KCL, DAP, ZK,

AMMOPHOS, dan satu lagi pengembangan jenis pupuk baru yang merupakan pupuk majemuk Phonska.

Selain komoditi utama diatas, PT. Petrokimia Gresik juga mempunyai produksi non-pupuk dan jasa lainnya.

PT. Petrokimia Gresik dikepalai oleh seorang Direktur Utama yang membawahi Direktur Produksi, Direktur Teknik, Direktur Hubungan Industri, dan Direktur Keuangan. Selain keempat direktur diatas, Direktur Utama juga membawahi atau mengawasi secara langsung Kasat Pengawasan Intern dan Kakomp Sumber Daya Manusia.

Pada dasarnya struktur organisasi pada PT. Petrokimia Gresik adalah organisasi yang sentralisasi, dimana para karyawan bertanggung jawab kepada kepala divisinya masing-masing, kemudian kepala divisi akan bertanggung jawab kepada direktur, dan direktur bertanggung jawab kepada direktur utamanya. Masing-masing posisi dan jabatan dalam struktur organisasi telah memiliki tugas dan wewenang yang jelas. Wewenang, tugas dan tanggung jawab masing-masing posisi tersebut telah dijabarkan secara rinci dan tertulis dalam buku pedoman jabatan PT. Petrokimia Gresik, dan memperlakukan berbagai bagian atau aktivitas yang tampak dalam struktur organisasi tersebut menjadi unit-unit yang berupa *cost center* dalam hal pertanggungjawabannya.

Deskripsi Hasil Penelitian

Sistem anggaran yang dipakai oleh PT. Petrokimia Gresik adalah anggaran "*Performance*" yang disusun berdasarkan volume kegiatan atau prestasi yang ditargetkan. Sedangkan anggaran biaya yang digunakan adalah anggaran fleksibel, yang didasarkan pada kebutuhan *equipment* tiap seksi. Anggaran tersebut disusun secara tahunan dan ditinjau secara bulanan.

Proses penyusunan anggaran PT. Petrokimia Gresik pada prinsipnya menggunakan konsep "*bottom up*", yaitu

penyusunan anggaran dimulai dari unit-unit organisasi yang paling rendah sampai dengan unit yang paling tinggi dengan berlandaskan pada target yang ditetapkan pimpinan. Dalam proses penyusunan anggaran, PT. Petrokimia Gresik menyusun anggaran tahunan yang dijabarkan lebih lanjut dalam anggaran bulanan.

Untuk pengendaliannya PT. Petrokimia Gresik selalu mengadakan rapat bulanan untuk anggaran bulannya tiga bulan sekali dilakukan rekap anggaran dan revisi jika diperlukan. Setiap setahun sekali tepatnya pada bulan Mei dilakukan *material shut-down* atau revisi tahunan.

Dalam hal ini PT. Petrokimia Gresik menerapkan 2 tindakan pengendalian, yaitu pengendalian preventif dan korektif. Kemudian anggaran tersebut dibandingkan dengan biaya aktualnya. Bila biaya yang dianggarkan lebih besar dari biaya aktual maka disebut selisih yang menguntungkan (*favorable*), dan sebaliknya selisih yang tidak menguntungkan (*unfavorable*).

Analisis dan Pembahasan

Penyusunan anggaran fleksibel berbasis aktivitas, seperti yang sudah disebutkan dalam teknik analisis, yang dilakukan adalah menentukan biaya-biaya yang timbul dari aktivitas produksi dan menentukan *cost driver* untuk masing-masing aktivitas tersebut. Namun dikarenakan PT. Petrokimia Gresik ini belum menggunakan *activity based costing* dalam perhitungan biayanya maka terlebih dahulu akan diidentifikasi aktivitas-aktivitas yang mengkonsumsi sumberdaya-sumberdayanya. Selanjutnya aktivitas-aktivitas tersebut akan dikelompokkan ke dalam pool yang sama (*homogenous pool*) untuk memperkecil banyaknya pool rate dan sekaligus membebaskan biaya sumber daya yang ada pada masing-masing pool.

HOMOGENOUS POOL

Pool	Jenis Aktivitas	Activity Level	Biaya Aktivitas
<i>Unit level activity</i>			
Pool 1	Proses Produksi	Jam mesin	176.527.927.852
Pool 2	Pengantongan	Banyaknya pupuk	5.150.250.000
Pool 3	Pemeliharaan Mesin 1. Pemeliharaan mesin sintesis. 2. Pemeliharaan mesin <i>Purification</i> . 3. Pemeliharaan mesin <i>Concentration</i> . 4. Pemeliharaan mesin <i>Prilling</i> . 5. Pemeliharaan mesin <i>Recovery</i> .	Jam mesin	63.622.002.745
<i>Product level activity</i>			
Pool 4	Penelitian Pengolahan Limbah	Jam tenaga kerja ahli	511.111.772
	Penelitian Produk Dasar		664.000.000

Sumber : Data PT. Petrokimia Gresik yang telah diolah

Dalam penyusunan anggaran biaya fleksibel berdasarkan aktivitas, setelah dilakukan identifikasi pemicu biayanya masing-masing dan pembebanan biaya sumber daya aktivitas, maka selanjutnya adalah menentukan tarif biaya (*cost pool rate*) untuk masing-masing biaya variabel tersebut. Tarif biaya (*cost pool rate*)

tersebut didapatkan dengan membagi biaya variabel dengan aktivitas yang dianggarkan oleh Departemen produksi I. Untuk mendapatkan tarif biaya (*cost pool rate*), terlebih dahulu perlu diketahui aktivitas yang telah dianggarkan oleh perusahaan. Aktivitas yang dianggarkan oleh perusahaan dapat dilihat dibawah ini:

AKTIVITAS YANG DIANGGARKAN OLEH PERUSAHAAN

Pool	Jenis Aktivitas	Pemicu Aktivitas	Aktivitas yang Dianggarkan
Pool 1	Proses Produksi	Jam mesin	8.640 jam
Pool 2	Pengantongan	Banyaknya pupuk	451.390 ton
Pool 3	Pemeliharaan Mesin	Jam mesin	4.320 jam
Pool 4	Penelitian Pengolahan Limbah	Jam tenaga kerja ahli	2.400 jam
	Penelitian Peroduk Dasar		2.400 jam

Sumber : Data PT. Petrokimia Gresik yang telah diolah

Setelah didapatkan aktivitas yang dianggarkan oleh perusahaan, maka selanjutnya dapat dihitung tarif biaya (*cost pool rate*) dari masing-masing aktivitas diatas. Dengan diketahuinya tarif biaya yang didapat dari pembagian biaya variabel dengan aktivitas yang dianggarkan maka selanjutnya akan disusun anggaran fleksibel berdasarkan aktivitas. Pada anggaran fleksibel berdasarkan aktivitas ini biaya tetap nilainya tidak akan berubah meskipun aktivitasnya berubah, nilainya akan sama.

Dan untuk biaya varibel, nilai yang didapat dengan mengalikan tarif biaya dengan tingkat aktivitas.

Dengan digunakannya anggaran fleksibel berdasarkan aktivitas maka perusahaan dapat merencanakan anggaran produksinya dengan lebih baik karena pada anggaran ini biaya akan diketahui dalam beberapa atau berbagai macam tingkat aktivitas. Tingkat aktivitas yang ada pada anggaran fleksibel didapat dari tingkat aktivitas terendah dan tingkat aktivitas tertinggi yang pernah dicapai.

COST POOL RATE

Pool	Aktivitas	Pemicu Biaya	Homogenous Cost Pool	Aktivitas Standar	Cost Pool Rate
Pool 1	Proses Produksi	Jam mesin	176.527.927.852	8.670	20.360.776
Pool 2	Pengantongan	Banyaknya pupuk	5.150.250.000	450.000	11.445
Pool 3	Pemeliharaan Mesin	Jam mesin	63.622.002.745	4.320	14.727.315
Pool 4	Penelitian Pengolahan Limbah	Jam tenaga kerja ahli	511.111.772	2.400	212.963
	Penelitian Produk Dasar		664.000.000	2.400	276.667

Sumber : Data PT. Petrokimia Gresik yang telah diolah

Anggaran Fleksibel Berbasis Aktivitas untuk Departemen Produksi I Tahun 2011

Jenis Biaya	Cost Pool Rate	Tingkat Aktivitas	
		Standar Aktivitas	Minimum Aktivitas
<i>Pemicu Biaya : Jam mesin</i>		8.670	8.472
Proses Produksi	20.360.776	176.527.927.852	172.496.494.206
<i>Pemicu Biaya : Banyaknya pupuk</i>		455.000	450.000
Pengantongan	11.445	5.207.475.000	5.150.250.000
<i>Pemicu Biaya : Jam mesin</i>		4.320	4.080
Pemeliharaan Mesin	14.727.315	63.622.002.745	60.087.445.200
<i>Pemicu Biaya : Jam tenaga kerja ahli</i>		2.400	2.040
Penelitian Pengolah Limbah	212.963	511.111.772	434.445.006
Penelitian Produk Dasar	276.667	664.000.000	564.400.000

Sumber : Data PT. Petrokimia Gresik yang telah diolah

Di akhir periode, perusahaan akan menerbitkan laporan perbandingan antara biaya yang dianggarkan dengan realisasi yang ada. Untuk mendapatkan hasil perbandingan yang akurat, maka anggaran fleksibel yang telah disusun disesuaikan dahulu dengan tingkat aktivitas aktualnya, yaitu dengan mengalikan tarif pool masing-masing biaya dengan tingkat aktivitas aktualnya. Dan apabila perbandingan tersebut menunjukkan

anggaran lebih besar dari pada realisasinya, maka disebut selisih yang menguntungkan (*favorable*), sedangkan bila anggaran lebih kecil dari realisasinya maka disebut selisih yang tidak menguntungkan (*unfavorable*). Aktivitas aktual adalah aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan untuk Departemen Produksi I selama 2011 dapat dilihat dibawah ini:

AKTIVITAS AKTUAL DEPARTEMEN PRODUKSI I TAHUN 2011

Pool	Jenis Aktivitas	Pemicu Aktivitas	Aktivitas Aktual
Pool 1	Proses Produksi	Jam mesin	8.472 jam
Pool 2	Pengantongan	Banyaknya pupuk	451.390 ton
Pool 3	Pemeliharaan Mesin	Jam mesin	4.152 jam
Pool 4	Penelitian Pengolahan Limbah	Jam tenaga kerja ahli	2.232 jam
	Penelitian Produk Dasar		2.232 jam

Sumber : Data PT. Petrokimia Gresik yang telah diolah

Setelah diketahui aktivitas aktualnya, maka selanjutnya disusun anggaran fleksibel berbasis aktivitas dengan tingkat aktivitas actual.

**Anggaran Fleksibel Berbasis Aktivitas untuk Departemen Produksi I
Tahun 2011**

Jenis Biaya	Cost Pool Rate	Aktivitas Aktual
<i>Pemicu Biaya : Jam mesin</i>		8.472
Proses Produksi	20.360.776	172.496.494.206
<i>Pemicu Biaya : Banyaknya pupuk</i>		451.390
Pengantongan	11.445	5.166.158.550
<i>Pemicu Biaya : Jam mesin</i>		4.152
Pemeliharaan Mesin	14.727.315	61.147.813.749
<i>Pemicu Biaya : Jam tenaga kerja ahli</i>		2.232
Penelitian Pengolah Limbah	212.963	475.333.948
Penelitian Produk Dasar	276.667	617.520.000

Sumber : Data PT. Petrokimia Gresik yang telah diolah

Setelah disusun anggaran fleksibel berdasarkan aktivitas dengan tingkat aktivitas aktual, maka anggaran baru dapat dibandingkan dengan realisasinya seperti yang ada pada tabel berikut ini :

Perbandingan Anggaran Fleksibel Berbasis Aktivitas Dan Realisasi

Pool	Jenis Aktivitas	Anggaran	Realisasi	Selisih	F/U
Pool 1	Proses Produksi	176.527.927.852	172.496.494.206	4.031.433.646	F
Pool 2	Pengantongan	5.150.250.000	5.166.158.550	-15.908.550	U
Pool 3	Pemeliharaan Mesin	63.622.002.745	61.147.813.749	2.474.188.996	F
Pool 4	Penelitian Pengolahan Limbah	511.111.772	475.333.948	35.777.824	F
	Penelitian Peroduk Dasar	664.000.000	617.520.000	46.480.000	F

Sumber : Data PT. Petrokimia Gresik yang telah diolah

Jika biaya aktual lebih kecil dari pada biaya yang telah dianggarkan maka selisih tersebut selisih yang menguntungkan (*favorable*). Sedangkan untuk selisih yang tidak menguntungkan (*unfavorable*) terjadi jika anggarannya lebih kecil dari pada biaya aktualnya.

Selisih yang tidak menguntungkan (*unfavorable*) merupakan hal yang perlu diperhatikan oleh manajemen perusahaan, apakah hal tersebut disebabkan oleh kesalahan pada saat implementasi atau karena perhitungan anggarannya yang masih kurang tepat atau kondisi tertentu yang menyebabkannya.

Tidak hanya selisih yang tidak menguntungkan (*unfavorable*) saja yang perlu diperhatikan oleh manajemen, tetapi untuk selisih yang menguntungkan (*favorable*) pun perlu diperhatikan juga. Selisih menguntungkan (*favorable*) tidak

selamanya baik, tergantung seberapa besar atau seberapa material selisih yang terjadi. Apabila selisih tersebut jumlahnya material bagi perusahaan, maka pihak manajemen harus memperhatikan dan menganalisa lebih lanjut penyebab kemungkinan terjadinya penyimpangan tersebut.

Dari tabel diatas maka akan dianalisa penyebab terjadinya selisih yang tidak menguntungkan (*unfavorable*). Aktivitas yang mempunyai selisih yang tidak menguntungkan yaitu pengantongan. Aktivitas pengantongan mempunyai selisih yang tidak menguntungkan disebabkan oleh kebutuhan kantong yang melebihi standar. Hal ini disebabkan produksi pupuk yang meningkat sehingga kantong yang dibutuhkan menjadi bertambah.

Selain selisih *unfavorable*, selisih *favorable* juga perlu untuk dilakukan

analisa apakah selisih tersebut material atau tidak material bagi perusahaan. Dan kemudian dilakukan analisa penyebab terjadinya selisih tersebut.

Seperti yang telah dijelaskan oleh Horngren (2000:187) anggaran fleksibel berdasarkan aktivitas mempunyai manfaat sebagai berikut : “(1) *Ability to set more realistic budget*, (2) *Better identification of resources need*, (3) *Linking of cost to output*, (4) *Clearer linking with staff responsibility*, and (5) *Identification of budgetary slack*.”

Berdasarkan tabel 4.10, manfaat yang pertama yaitu *ability to set more realistic budget*, dimana *Activity Based Flexible Budgeting* mengutamakan biaya aktivitas apa saja yang terjadi selama proses produksi berjalan. Dari hal tersebut dapat dikatakan *Activity Based Flexible Budgeting* dinilai dapat mengatur anggaran lebih realistis.

Manfaat yang kedua yaitu *better identification of resources need*, dimana biaya dari sumber daya yang diperlukan untuk aktivitas selama proses produksi berjalan dapat diidentifikasi lebih jelas. Hal ini dapat dilihat dari *cost driver* masing-masing jenis aktivitas. Sedangkan manfaat yang ketiga yaitu *linking of cost to output*, dari seluruh aktivitas dan biaya yang terjadi selama proses produksi dapat diketahui jumlah output serta biaya output yang dikeluarkan.

Manfaat yang keempat yaitu *clearer linking with staff responsibility*, dimana *Activity Based Flexible Budgeting* memfokuskan pada pengukuran output untuk setiap aktivitas dan kemudian

memungkinkan seorang manajer untuk memahami perilaku biaya pada level yang lebih detail.

Manfaat yang kelima yaitu *identification of budgetary slack*, dapat diketahui bahwa dengan menggunakan *Activity Based Flexible Budgeting* analisa yang dilakukan menjadi lebih terarah, apabila terdapat selisih, baik itu selisih yang menguntungkan maupun tidak menguntungkan. Penyebab penyimpangan-penyimpangan yang timbul dapat ditelusuri dengan lebih mudah. Hal ini dapat membantu proses perencanaan dan pengendalian biaya produksi pada PT. Petrokimia Gresik dalam upaya untuk melakukan *continous improvement*.

Efektifitas Biaya Produksi

Efektifitas produksi di PT. Petrokimia Gresik dapat dilihat dari sejauh mana perusahaan dapat merealisasikan anggaran yang telah ditetapkan dan juga melihat apakah terdapat penyimpangan-penyimpangan yang terjadi di dalam pelaksanaannya. Oleh karena itu perusahaan melakukan perbandingan antara realisasi dan anggaran untuk mengetahui adanya penyimpangan yang menguntungkan (*favorable*) atau yang tidak menguntungkan (*unfavorable*) bagi perusahaan, maka dapat dilakukan dengan membandingkan hasil antara realisasi dengan yang dianggarkan dan selisih dari perbandingan tersebut dapat dikatakan efektif apabila nilai tersebut materil sesuai standar yang ditetapkan PT. Petrokimia Gresik seperti tabel dibawah ini:

Prosentase Selisih Anggaran Biaya Produksi Berdasarkan Aktivitas Tahun 2011

Pool	Jenis Aktivitas	Anggaran	Realisasi	Selisih	%
Pool 1	Proses Produksi	176.527.927.852	172.496.494.206	4.031.433.646	2,28%
Pool 2	Pengantongan	5.150.250.000	5.166.158.550	-15.908.550	0,31%
Pool 3	Pemeliharaan Mesin	63.622.002.745	61.147.813.749	2.474.188.996	3,89%
Pool 4	Penelitian Pengolahan Limbah	511.111.772	475.333.948	35.777.824	7,00%
	Penelitian Peroduk Dasar	664.000.000	617.520.000	46.480.000	7,00%

Sumber : Data PT. Petrokimia Gresik yang telah diolah

Berdasarkan tabel tersebut, maka selisih anggaran biaya produksi berdasarkan aktivitas tersebut dapat dikatakan efektif karena masuk dalam nilai materil standar yang ditentukan sebelumnya oleh PT. Petrokimia Gresik yaitu dibawah 10%.

Seperti yang telah dijelaskan oleh Abdurahmat (2003 : 92) bahwa “efektifitas adalah pemanfaatan sumber daya, sarana dan prasarana dalam jumlah tertentu yang secara sadar ditetapkan sebelumnya untuk menghasilkan sejumlah pekerjaan tepat pada waktunya.” Jika pernyataan tersebut dikaitkan dengan indikator yang menentukan efektifitas pengendalian biaya produksi yaitu perbandingan antara anggaran dan realisasinya harus materil sesuai standar yang ditetapkan oleh perusahaan.

PENUTUP

Activity Based Flexible Budgeting dapat mengidentifikasi perubahan biaya aktivitas saat terjadi perubahan aktivitas output yang memungkinkan manajer untuk lebih berhati-hati dalam merencanakan dan memonitor improvement dari aktivitas. Dengan studi kasus penelitian tentang *Activity Based Flexible Budgeting* pada objek PT. Petrokimia Gresik memberikan hasil perhitungan, analisa dan pembahasan penelitian, maka dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut :

- a. Anggaran fleksibel yang diterapkan oleh PT. Petrokimia Gresik hanya didasarkan pada satu tingkat aktivitas yaitu pada tingkat equipment per seksi, sehingga kadangkala anggarannya menjadi jauh lebih besar daripada aktualnya. Oleh karena itulah dibutuhkan anggaran fleksibel berbasis aktivitas yang mampu menghasilkan informasi biaya yang akurat bagi perusahaan. Sehingga anggaran yang akan datang tidak lagi terlalu besar dari aktualnya.
- b. Penggunaan *Activity Based Flexible Budgeting* dapat dilihat aktivitas yang tidak menguntungkan (*unfavorable*)

yaitu aktivitas pengantongan yang disebabkan oleh kebutuhan kantong yang melebihi standar akibat produksi pupuk yang meningkat. Dengan adanya *Activity Based Flexible Budgeting* yang diterapkan pada Departemen Produksi I menghasilkan penganggaran biaya yang akurat dan memudahkan dalam pengevaluasiannya.

- c. Efektifitas produksi dilihat dari seberapa besar selisih anggaran dan realisasi dari *Activity Based Flexible Budgeting*. Anggaran produksi pada Departemen Produksi I dapat dikatakan efektif karena selisih dari anggaran dan realisasinya dibawah 10%. 10% adalah tolok ukur perusahaan untuk menilai standar materil suatu anggaran dapat dikatakan efektif.

Penelitian yang dilakukan oleh penulis banyak hambatan yang dilewati, diantaranya yaitu :

- a. Objek penelitian yang dilakukan penulis memiliki kapasitas untuk dilakukan penelitian sangat terbatas dan memiliki banyak peminat.
- b. Data yang dibutuhkan oleh penulis cukup banyak dan data tersebut bersifat sensitif sehingga penulis mendapatkan data dengan menulis ulang data yang dibutuhkan.

Penulis menyadari bahwa hasil penelitian yang disampaikan di atas masih terdapat banyak kekurangan dan belum sempurna. Untuk itu penulis menyampaikan beberapa saran yang diharapkan dapat bermanfaat bagi papeneliti selanjutnya. Adapun saran yang dapat diberikan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

- a. Disarankan agar pihak manajemen perusahaan mengadakan penelitian lebih lanjut mengenai *Activity Based Flexible Budgeting* untuk perencanaan dan pengendalian biaya produksi,

- sehingga dapat memperoleh informasi biaya yang lebih akurat. Dengan tersedianya informasi biaya yang akurat, maka manajemen dapat melakukan perencanaan dan pengendalian biaya produksi dengan lebih efektif.
- b. Disarankan agar peneliti selanjutnya menggunakan objek penelitian yang berbeda. Sehingga penelitian yang diperoleh lebih bervariasi dari objek yang lain.
 - c. Disarankan agar peneliti selanjutnya mengembangkan topik dari penelitian sebelumnya. Sehingga hasil dari penelitian selanjutnya semakin berkembang.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdurahmat, 2003, *Efektifitas Organisasi Edisi Pertama*, Erlangga, Jakarta.
- Adisaputro, Gunawan dan Marwan Asri. 2003. *Anggaran Perusahaan*. Yogyakarta.
- Anthony, Robert N. dan Wjay Govindrajana. 2003. *Sistem Pengendalian. Manajemen*, Terjemahan. Salemba Empat. Jakarta.
- Bastian Bustami, Nurlela. 2009. *Akuntansi Biaya Melalui Pendekatan Manajerial*. Edisi Pertama. Penerbit Mitra Wacana Media. Jakarta.
- Blocher, E. J., Chen, K. H., & Lin, T. W. (2000). *Manajemen biaya buku 1*. (Alih bahasa. Ambarriani, A. S.) Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Carter, Wiliam K dan Milton F. Usry, 2006. *Akuntansi Biaya*, Edisi Ketigabelas,. Buku I, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Cooper, Robin., dan Robert S, 1999. Kaplan. *The Design of Cost Management Systems*. Second Edition. New Jarsey : Prentice-Hall.
- Garrison, Noreen, and Brewer, 2007. *Managerial Accounting, Akuntansi Manajerial*, edisi 11, diterjemahkan oleh Nuri Hinduan dan Edwart Tanujaya, penerbit Graha Ilmu, Yogyakarta.
- Hansen, Don R., dan Maryanne M. Mowen, 2003. *Management Accounting*. Sixth Edition. Cincinnati, Ohio : South-Western Publishing Co.
- Hansen, Don R., dan Maryanne M. Mowen, 2006. *Management Accounting*. Edisi ketujuh. Cincinnati, Ohio : South-Western Publishing Co.
- Hariadi, Bambang. 2002. *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: BPFE.
- Heckert.JB,James D Wilson and John B Campbell. Alih Bahasa oleh Tjintjin Fenix Tjandera. 2003. *The Commite On Auditing*. Edisi ke Tiga. Erlangga : Jakarta.
- Horngren, C.T., Srikant M. Datar, George Foster. 2006. *Cost Accounting*. New Jersey : Pearson Education,Inc.
- Horngren, Charles T., George Foster, dan S. Datar, 2000. *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. New Jersey : Prentice-Hall International Inc.
- Mulyadi, dan Johny Setyawan. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*, Edisi Pertama, Yogyakarta : Aditya Media.
- Mulyadi. 2003. *Akuntansi Biaya*. Edisi Kelima. Yogyakarta : Aditya media.
- Munandar, M. 2007. *Budgeting: Perencanaan Pengkoordinasian dan Pengawasan Kerja*. Edisi kedua. Yogyakarta.
- Prawironegoro, Darsono dan Purwanti, Ari. 2008. *Akuntansi Manajemen*. Edisi kedua. Mitra Wacana Media. Jakarta.
- Siagian, Sondang P.. 2001. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Bumi Aksara, Jakarta.

Simamora, Henry. 2002. *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.

Supriyono, R.A., 2009. *Akuntansi Manajemen : Proses Manajemen*. Yogyakarta : Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi.

Tunggal, Amin Widjaja. 2009. *Akuntansi Biaya dan Manajemen*, Ikhtisar Teori, Soal dan Jawab. Jakarta: Harvarindo.

Yin, Robert K., 2002. *Studi Kasus : Desain dan Metode*. Edisi 1. Terjemahan. Jakarta : Raja Grafindo Persada.