

**ANALISIS ANGGARAN OPERASIONAL  
SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN MANAJEMEN  
(STUDI EMPIRIS PDAM DELTA TIRTA SIDOARJO)**

**ARTIKEL ILMIAH**

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Penyelesaian  
Program Pendidikan Strata Satu  
Jurusan Akuntansi



**Oleh :**

**YUANGGI CANDRA PUSPITA**  
**2009310496**

**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS  
SURABAYA  
2013**

**ANALISIS ANGGARAN OPERASIONAL  
SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN MANAJEMEN  
(STUDI EMPIRIS PDAM DELTA TIRTA SIDOARJO)**

**ARTIKEL ILMIAH**

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Penyelesaian  
Program Pendidikan Strata Satu  
Jurusan Akuntansi



**Oleh :**

**YUANGGI CANDRA PUSPITA**  
**2009310496**

**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS  
SURABAYA  
2013**

## PENGESAHAN ARTIKEL ILMIAH

Nama : Yuanggi Candra Puspita  
Tempat, Tanggal Lahir : Banjarnegara, 14 April 1991  
N.I.M : 2009310496  
Jurusan : Akuntansi  
Program Pendidikan : Strata 1  
Konsentrasi : Akuntansi Manajemen  
Judul : Analisis Anggaran Operasional Sebagai Alat  
pengendalian Manajemen (Studi empiris PDAM  
Delta Tirta Sidoarjo)

**Disetujui dan diterima baik oleh :**

Dosen Pembimbing,

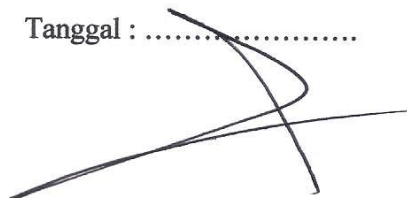
Tanggal : ... 4 ... Okt. 2013



**(Dra. Gunasti Hudiwinarsih, Ak., M.Si.)**

Ketua Program Studi S1 Akuntansi

Tanggal : .....



**(Supriyati, SE., M.Si., Ak.)**

**ANALISIS ANGGARAN OPERASIONAL  
SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN MANAJEMEN  
(STUDI EMPIRIS PDAM DELTA TIRTA SIDOARJO)**

**Yuanggi Candra Puspita**  
STIE Perbanas Surabaya  
Email : [gigie.zone@gmail.com](mailto:gigie.zone@gmail.com)  
Jl. Nginden Semolo 34-36 Surabaya

**ABSTRACT**

*Operational budget is a budget to prepare corporate income, where operating budget consists of revenue and expenditure for the company itself mendapatkan a net profit corporation. So also in this study aims to provide an overview of the implementation of the budget as a tool of management control in PDAM Delta Tirta Sidoarjo. The company has established operating budget is quite relevant in accordance with the previous year's evaluation to benchmark maketh ato size for a specified budget. Where the income and expenses incurred in 2011 and 2012 looks a distinguish between the realization set budget. It is caused by the presence of certain programs that have not been fully terlakasna and other factors such as inflation and rising budgetary capacities and volumes that were previously budgeted smaller apparently greater realization. So this led to an increase in budget and affect the realization*

*Keywords: Operating Budget, Evaluation, PDAM Delta Tirta Sidoarjo*

**PENDAHULUAN**

Kebutuhan akan air bersih masyarakat perkotaan terus meningkat, hal tersebut disebabkan jumlah penduduk yang terus bertambah dengan disertai semakin banyaknya lahan penyerapan air yang berubah fungsi menjadi daerah pemukiman dan gedung-gedung perbelanjaan. Hal tersebut juga terjadi di wilayah Kotamadya Sidoarjo, sehingga untuk memenuhi kebutuhan air bersih yang layak untuk dikonsumsi dipasok sepenuhnya oleh Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Delta Tirta Sidoarjo. PDAM merupakan kesatuan usaha (organisasi) milik pemerintah daerah yang memberikan jasa pelayanan dan menyelenggarakan kemanfaatan umum di bidang air minum.

Setiap organisasi terbentuk karena adanya keinginan semua pihak pendiri organisasi untuk mencapai suatu

tujuan. Untuk mencapai tujuan tersebut, setiap organisasi mempunyai visi dan misi sebagai rancangan tindakan nyata dalam mencapai tujuan tersebut. akan tetapi, visi dan misi tersebut tidak akan berjalan dengan lancar tanpa adanya pengendalian dari manajemen sebagai pengontrol visi dan misi agar tetap berjalan sesuai dengan tujuan awal organisasi tersebut. Pengendalian yang dilakukan tidak hanya sebatas pengendalian pada tindakan (kegiatan) yang akan dilakukan saja melainkan pengendalian dalam bentuk *financial* (keuangan). Pengendalian kegiatan dijalankan dengan membuat rencana kegiatan, sedangkan pengendalian dalam bentuk keuangan dilakukan dengan membuat anggaran.

Anggaran adalah perencanaan keuangan untuk masa depan. Perencanaan dan pengendalian adalah dua hal yang tak terpisahkan. Perencanaan melihat ke masa depan, yaitu menentukan tindakan-tindakan

apa yang harus dilakukan untuk merealisasikan tujuan tertentu. Pengendalian melihat ke belakang, yaitu menilai apa yang telah dihasilkan dan membandingkannya dengan rencana yang telah disusun.

Anggaran perusahaan merupakan salah satu alat bantu bagi manajemen suatu perusahaan untuk merencanakan langkah-langkah *financial* penting serta menentukan kebijakan perusahaan di masa depan dalam periode tertentu. Hal tersebut sejalan dengan anggaran PDAM Delta Tirta Sidoarjo yang merupakan salah satu aspek penting di dalam merencanakan keputusan yang akan diambil oleh manajemen, sehingga apabila terjadi kekeliruan atau ketidaktepatan dalam merencanakan atau melaksanakan anggaran dapat berakibat buruk bagi perusahaan. Ketidaktepatan atau adanya selisih antara anggaran dan realisasinya juga terjadi di PDAM Delta Tirta Sidoarjo.

Banyak sekali fenomena yang terlihat dalam kehidupan masyarakat akan kebutuhan air bersih dan itu semua terkendali oleh adanya PDAM Delta Tirta Sidoarjo. Akan tetapi, semua kebutuhan air bersih tidak selancar yang diinginkan masyarakat, karena adanya kebocoran pipa air yang ada di daerah daerah tertentu. Hal ini mengakibatkan air yang dikonsumsi oleh masyarakat sekitar sering mengalami air mati bergilir. Sehingga perlu adanya penanggulangan dan pengendalian dalam suatu perusahaan.

Salah satu anggaran dilihat dari bidangnya adalah anggaran operasional. Pada anggaran tersebut terlihat pendapatan dan pengeluaran, sehingga dapat diketahui laba bersih perusahaan. Nilai laba bersih yang tinggi merupakan tujuan dari perusahaan, sehingga untuk mencapai tujuan tersebut diperlukan sebuah anggaran untuk merencanakan keuangan perusahaan.

Biaya operasional merupakan biaya yang memiliki pengaruh besar di dalam mempengaruhi keberhasilan perusahaan di dalam mencapai tujuannya tanpa aktivitas operasional yang terarah, maka seluruh produk yang dihasilkan tidak akan memiliki manfaat apapun bagi perusahaan.

Anggaran dapat menjadi alat pengendalian manajemen perusahaan, pengendalian tersebut meliputi kegiatan untuk

membandingkan hasil actual (realisasi) dengan rencana yang dianggarkan serta mengambil tindakan koreksi atau umpan balik. Sehingga apabila terjadi perbedaan antara realisasi dengan dana yang dianggarkan dapat diketahui perbedaan tersebut masih dalam batas-batas pengendalian manajemen atau tidak. Jika diluar pengendalian manajemen maka harus dicari penyebab-penyebabnya agar dapat diambil tindakan korektif untuk menyeimbangkan antara realisasi dan anggaran.

Berdasarkan uraian-uraian di atas peneliti mengambil judul penelitian yaitu “**Analisis Anggaran Operasional Sebagai Alat Pengendalian Manajemen (Studi Empiris PDAM Delta Tirta Sidoarjo)**”.

## **KERANGKA TEORITIS DAN ANALISIS**

### **Pengertian Anggaran**

Menurut Adisaputro dan Asri (2003 : 6) *bussiness budget* adalah suatu pendekatan yang formal dan sistematis daripada pelaksanaan tanggung jawab manajemen di dalam perencanaan, koordinasi dan pengawasan.

### **Tujuan Anggaran**

Tujuan penyusunan anggaran menurut Nafarin (2004 : 15), diantaranya:

1. Untuk digunakan sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana.
2. Untuk mengadakan pembatasan jumlah dana yang dicari dan digunakan.
3. Untuk merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi
4. Untuk merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.
5. Untuk menyempurnakan rencana yang telah disusun, karena dengan anggaran lebih jelas dan nyata terlihat.
6. Untuk menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usul yang berkaitan dengan keuangan.

### **Manfaat Anggaran**

Manfaat penyusunan anggaran menurut Nafarin (2004 : 15) adalah sebagai berikut:

1. Segala kegiatan dapat terarah pada

- pencapaian tujuan bersama.
2. Dapat digunakan sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan pegawai.
  3. Dapat memotivasi pegawai.
  4. Menimbulkan tanggung jawab tertentu pada pegawai.
  5. Menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu.
  6. Sumber daya seperti tenaga kerja, peralatan, dan dana dapat dimanfaatkan seefisien mungkin.
  7. Alat pendidikan bagi para manajer.

### **Karakteristik Anggaran**

Menurut Mulyadi (2001 : 490) karakteristik anggaran sebagai berikut:

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

### **Fungsi Anggaran**

Anggaran memiliki fungsi yang sama dengan manajemen yang meliputi fungsi perencanaan, pelaksanaan, dan pengawasan. Hal ini disebabkan anggaran mempunyai fungsi sebagai alat manajemen dalam melaksanakan fungsinya. Menurut Nafarin (2004 : 20) fungsi anggaran diantaranya :

1. Fungsi Perencanaan  
Anggaran merupakan alat perencanaan tertulis yang menuntut pemikiran teliti, karena anggaran memberikan gambaran yang lebih nyata/jelas dalam unit dan uang.
2. Fungsi Pelaksanaan  
Anggaran merupakan pedoman dalam pelaksanaan pekerjaan sehingga pekerjaan

dapat dilaksanakan secara selaras dalam mencapai tujuan (laba). Jadi anggaran penting untuk menyelaraskan (koordinasi) setiap bagian kegiatan, seperti bagian pemasaran, bagian umum, bagian produksi, dan bagian keuangan. Apabila salah satu bagian (departemen) saja tidak dapat melaksanakan tugas sesuai dengan yang direncanakan, maka bagian yang lain juga tidak dapat melaksanakan tugasnya sesuai rencana.

### **3. Fungsi Pengawasan**

Anggaran merupakan alat pengendalian/pengawasan (controlling). Pengawasan berarti melakukan evaluasi (menilai) atas pelaksanaan pekerjaan, dengan cara:

- a. Membandingkan realisasi dengan rencana anggaran.
- b. Melakukan tindakan perbaikan apabila dipandang perlu (jika ada penyimpangan yang merugikan).

### **Keterbatasan Anggaran**

Dalam menyusun anggaran terdapat beberapa hal yang membatasi penyusunan anggaran. Menurut Adisaputro dan Asri (2003 : 53) keterbatasan anggaran tersebut diantaranya :

1. Karena anggaran disusun berdasarkan estimasi (potensi penjualan, kapasitas produksi dan lain-lain) maka terlaksananya dengan baik kegiatan-kegiatan tergantung pada ketepatan estimasi tersebut.
2. Anggaran hanya merupakan rencana, dan rencana tersebut baru berhasil apabila dilaksanakan sungguh-sungguh.
3. Anggaran hanya merupakan suatu alat yang dipergunakan untuk membantu manajer dalam melaksanakan tugasnya, bukan menggantikannya.

Kondisi yang terjadi tidak selalu seratus persen sama dengan yang diramalkan sebelumnya, karena itu anggaran perlu memiliki sifat yang lowes.

### **Macam Anggaran**

Menurut Nafarin (2004 : 22) anggaran dapat dikelompokkan dari beberapa sudut pandang sebagai berikut :

1. Menurut dasar penyusunan, anggaran terdiri dari:

*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 dengan anggaran fleksibel.*

*Anggaran tetap, yaitu anggaran yang disusun berdasarkan suatu tingkat kapasitas tertentu. Anggaran tetap disebut juga dengan anggaran statis.*

2. Menurut cara penyusunannya, anggaran terdiri dari :

a. Anggaran periodik adalah anggaran yang disusun untuk satu periode tertentu, umumnya satu tahun-yang disusun setiap periode anggaran.

b. Anggaran kontinu adalah anggaran yang dibuat untuk memperbaiki anggaran yang telah dibuat, misalnya tiap bulan diadakan perbaikan, sehingga anggaran yang dibuat dalam setahun mengalami perubahan.

3. Menurut jangka waktu, 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 untuk jangka waktu lebih dari satu tahun.

4. Menurut bidangnya, anggaran terdiri dari anggaran operasional dan anggaran keuangan. Kedua anggaran ini bila dipadukan disebut "anggaran induk (master budget)". Anggaran induk merupakan konsolidasi rencana keseluruhan perusahaan untuk jangka pendek, biasanya disusun atas dasar tahunan. Anggaran tahunan dipecah lagi menjadi anggaran triwulanan. Anggaran triwulanan dipecah lagi menjadi anggaran bulanan.

a. Anggaran operasional adalah anggaran untuk menyusun anggaran laporan laba rugi. Anggaran operasional antara lain terdiri dari :

1.) Anggaran penjualan : Anggaran biaya pabrik yang terdiri dari anggaran biaya bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja

langsung, anggaran biaya *overhead* pabrik.

2.) Anggaran beban usaha.

3.) Anggaran laporan laba rugi.

b. Anggaran keuangan adalah anggaran untuk menyusun anggaran neraca. Anggaran keuangan, antara lain terdiri dari :

1.) Anggaran kas

2.) Anggaran piutang.

3.) Anggaran persediaan.

4.) Anggaran utang.

5.) Anggaran neraca.

5. Menurut kemampuan menyusun, anggaran terdiri dari :

a. Anggaran komprehensif merupakan rangkaian dari berbagai macam anggaran yang disusun secara lengkap. Anggaran komprehensif merupakan perpaduan dari anggaran operasional dan anggaran keuangan yang disusun secara lengkap.

b. Anggaran parsial adalah anggaran yang disusun tidak secara lengkap, anggaran yang hanya menyusun bagian anggaran tertentu saja.

6. Menurut fungsinya, anggaran terdiri dari :

a. Anggaran apropriasi (appropriation budget), adalah anggaran yang dibentuk bagi tujuan tertentu dan tidak boleh digunakan untuk tujuan lain.

b. Anggaran kinerja (performance budget), adalah anggaran yang disusun berdasarkan fungsi kegiatan yang dilakukan dalam organisasi (perusahaan) misalnya untuk menilai apakah biaya/beban yang dikeluarkan oleh masing masing aktivitas tidak melampaui batas

### **Pengertian Penganggaran Perusahaan**

Menurut Nafarin (2004 : 12) Penganggaran perusahaan (business budgeting) adalah proses penyusunan anggaran yang dibuat untuk mencapai tujuan perusahaan dalam memperoleh laba.

#### **a. Organisasi Penyusunan Anggaran**

Menurut Mulyadi (2001 : 502) dalam organisasi penyusunan anggaran terdapat tiga pihak utama yang terkait dalam penyusunan anggaran, yaitu komite anggaran, departemen

anggaran, dan para manajer pusat pertanggungjawaban. Penyusunan rancangan anggaran perusahaan dikoordinasikan dan diadministrasikan oleh dua unit organisasi, diantaranya :

1. Komite anggaran :

Komite anggaran merupakan unit organisasi *ad hoc* yang mengkoordinasikan berbagai jenis usulan anggaran dari berbagai pusat pertanggungjawaban untuk kemudian disusun menjadi rancangan anggaran induk (master budget). Komite anggaran terdiri dari :

- a) Direktur utama, sebagai ketua merangkap anggota komite
- b) Direktur pemasaran, sebagai anggota
- c) Direktur produksi, sebagai anggota
- d) Direktur keuangan dan administrasi, sebagai anggota
- e) Manajer departemen keuangan, sebagai sekretaris komite

Adapun beberapa tugas komite anggaran, sebagai berikut :

1. Merumuskan sasaran anggaran dan kebijakan pokok perusahaan untuk tahun Anggaran.
2. Menyampaikan informasi mengenai tujuan dan kebijakan pokok tersebut kepadapara manajer pusat pertanggungjawaban.
3. Menelaah rancangan anggaran yang diajukan oleh para manajer pusat pertanggungjawaban.
4. Melakukan negosiasi dengan para manajer pusat pertanggungjawaban mengenai rancangan anggaran yang mereka ajukan.
5. Mengajukan rancangan anggaran perusahaan secara keseluruhan kepada dewan komisaris dan rapat umum pemegang saham (RUPS).
6. Menelaah anggaran yang telah disetujui oleh dewan komisaris dan RUPS.
7. Melakukan negosiasi dengan para manajer di pusat pertanggungjawaban mengenai anggaran yang telah disahkan oleh RUPS.
8. Melakukan revisi anggaran, sesuai dengan kebijakan rapat umum pemegang saham (RUPS).

2. Departemen anggaran

Fungsi dari departemen anggaran, antara lain :

- a) Menerbitkan prosedur dan formulir untuk persiapan rancangan anggaran setiap pusat pertanggungjawaban dalam perusahaan.
- b) Mengkoordinasikan dan menerbitkan asumsi-asumsi yang dipakai sebagai dasar penyusunan rancangan anggaran perusahaan.
- c) Membantu setiap manajer pusat pertanggungjawaban dalam menyusun rancangan anggaran pusat pertanggungjawaban.
- d) Mengolah rancangan anggaran pusat pertanggungjawaban menjadi rancangan anggaran induk (master budget).
- e) Menganalisis rancangan anggaran dan memberikan rekomendasi kepada komite anggaran.
- f) Menganalisis realisasi anggaran, menafsirkan hasil-hasilnya dan membuat laporan ringkas mengenai hasil analisisnya tersebut kepada direksi.
- g) Mengadministrasikan proses perubahan dan penyesuaian anggaran perusahaan.

**b. Prosedur Penyusunan Anggaran**

Menurut Nafarin (2004 : 9) prosedur penyusunan anggaran dijelaskan dalam beberapa tahap berikut ini :

1. Penentuan pedoman anggaran

Anggaran yang akan dibuat pada tahun akan datang sebaiknya dipersiapkan beberapa bulan sebelum tahun anggaran berikutnya dimulai. Sebelum penyusunan anggaran, terlebih dahulu manajemen puncak (direktur atau komisaris) melakukan dua hal, yaitu :

- a. Menetapkan rencana besar perusahaan, seperti tujuan, kebijakan, asumsi sebagai dasar penyusunan anggaran.
- b. Membentuk panitia penyusunan anggaran yang terdiri dari direktur sebagai ketua, manajer keuangan sebagai sekretaris, dan manajer lainnya sebagai anggota.

2. Persiapan anggaran

Manajer pemasaran sebelum menyusun anggaran penjualan (sales budget) terlebih dahulu menyusun anggaran penjualan (sales forecast). Setelah



menyusun anggaran penjualan, manajer pemasaran bekerja sama dengan manajer umum dan manajer keuangan untuk menyusun anggaran penjualan, anggaran beban penjualan, dan anggaran piutang usaha.

Setelah itu manajer produksi bekerja sama dengan manajer keuangan dan manajer umum menyusun anggaran produksi, anggaran biaya pabrik, anggaran persediaan, dan anggaran utang usaha. Anggaran tersebut dibuat berdasarkan anggaran penjualan yang dibuat oleh manajer pemasaran.

Manajer umum bekerja sama dengan manajer keuangan menyusun anggaran beban administrasi dan umum. Setelah itu manajer keuangan bekerja sama dengan para manajer lainnya menyusun anggaran laba rugi, anggaran neraca, anggaran kas, dan anggaran lainnya. Dalam tahap anggaran ini biasanya diadakan rapat antar bagian yang terkait saja.

### 3. Penentuan anggaran

Pada tahap rapat penentuan anggaran semua manajer beserta direksi mengadakan rapat kegiatan :

- a. Perundingan untuk menyesuaikan rencana akhir setiap komponen anggaran
- b. Koordinasikan dan penelaahan komponen anggaran
- c. Pengesahan dan pendistribusian anggaran

### 4. Pelaksanaan anggaran

Untuk kepentingan pengawasan setiap manajer membuat laporan realisasi anggaran. Setelah dianalisis kemudian laporan realisasi anggaran disampaikan pada direksi.

## c. Proses Pengendalian Anggaran

Menurut Mulyadi (2001 : 508) proses pengendalian anggaran dilaksanakan melalui tiga tahap utama, antara lain :

### 1. Tahap Penetapan Sasaran

Tujuan perusahaan kemudian dirinci lebih lanjut ke dalam sasaran (goal) dan dibebankan pencapaiannya kepada manajer tertentu dalam proses penyusunan anggarannya. Alokasi sumber daya dalam proses penyusunan anggaran perlu diukur dengan satuan moneter standar dengan menggunakan ukuran akuntansi. Informasi

akuntansi manajemen berperan dalam tahap penetapan sasaran sebagai alat pengirim peran.

### 2. Tahap Implementasi

Setelah sasaran ditetapkan dan ditunjuk manajer yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran tersebut, serta dialokasikan sumber daya kepada manajer yang diberi peran dalam mencapai sasaran anggaran, fungsi anggaran dalam perusahaan kemudian dikonsolidasikannya ke dalam suatu anggaran komprehensif yang formal untuk disahkan oleh direksi dan pemegang saham. Tahap implementasi anggaran dilaksanakan melalui dua kegiatan penting, yaitu:

#### a. Komunikasi anggaran

Manajer fungsi anggaran bertanggung jawab untuk mengkomunikasikan anggaran yang telah disahkan kepada para manajer jenjang menengah dan bawah.

#### b. Kerjasama dan koordinasi

Untuk dapat menyelesaikan suatu tugas, orang harus mengetahui peran yang harus dimainkan oleh orang lain, baik dalam organisasi formal maupun informal.

### 3. Tahap Pengendalian dan Evaluasi Kinerja

Dalam tahap ini, kinerja sesungguhnya dibandingkan dengan standar yang tercantum dalam anggaran, untuk menunjukkan bidang masalah dalam organisasi dan menyarankan tindakan pembetulan yang memadai bagi kinerja yang berada di bawah standar.

#### d. Evaluasi Anggaran

Evaluasi anggaran pada dasarnya membandingkan antara anggaran dengan pelaksanaan sehingga ditentukan penyimpangan yang terjadi. Penyimpangan ini akan digunakan sebagai dasar untuk mengukur efisiensi serta penilaian prestasi. Anggaran yang digunakan dalam mengevaluasi prestasi cenderung mempengaruhi perilaku dan prestasi para pelakunya.

Pada umumnya pemberian imbalan atau sanksi kepada para bawahan berdasarkan terpenuhi tidaknya anggaran akan mempengaruhi perilaku parapelaksana

anggaran. Sebagai contoh seorang bawahan yang melampaui tingkat pengeluaran tidak akan dinaikkan gajinya. Tingkah laku bawahan seperti ini akan terarah kepada pencapaian anggaran, akan tetapi kemungkinan penggunaan anggaran sebagai alat evaluasi akan mengandung beberapa kelemahan yaitu:

1. Imbalan untuk mencapai sasaran kinerja barangkali tidak dinilai tinggi oleh bawahan sebagaimana penilaian atasan.
2. Anggaran hanya merupakan salah satu syarat penilaian kinerja. Disamping anggaran masih banyak factor yang harus dipertimbangkan dalam penilaian kinerja.
3. Frekuensi peninjauan kinerja pada umumnya hanya sekali atau dua kali dalam setahun.

### **Akuntansi Pertanggungjawaban**

Menurut Mulyadi (2001 : 18) akuntansi pertanggungjawaban merupakan alat utama dalam pengendalian manajerial. Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian kegiatan organisasi, karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggung jawab terhadap perencanaan dan realisasinya.

Adapun Manfaat Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban

Informasi Akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa yang akan datang bermanfaat untuk penyusunan anggaran. Sedangkan informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa lalu bermanfaat sebagai:

1. Penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban
2. Pemotivasi manajer
  - a) Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Dasar Penyusunan Anggaran
  - b) Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Kinerja Manajer Pusat Pertanggungjawaban
  - c) Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban sebagai Pemotivasi Manajer
  - d) Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Memungkinkan Pengelolaan Aktivitas

e) Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban Memungkinkan Pemantauan Efektifitas Program Pengelolaan Aktivitas

Pusat pertanggungjawaban merupakan realisasi dari system akuntansi pertanggungjawaban. Pusat tanggungjawab atau pusat pengambilan keputusan dapat didefinisikan sebagai suatu unit organisasi (sub unit) yang dikepalai oleh seorang manajer dengan wewenang dan tanggung jawab tertentu. Pusat pertanggungjawaban menurut Welsch, dkk (2000 : 520) diklasifikasikan berdasarkan ukuran tanggung jawabnya menjadi :

1. Pusat biaya, yaitu suatu pusat tanggung jawab dimana manajer bertanggung jawab untuk mengendalikan biaya yang terjadi.
2. Pusat pendapatan, yaitu suatu usaha tanggung jawab dimana manajer bertanggung jawab untuk mengendalikan pendapatan.
3. Pusat laba, yaitu suatu usaha tanggung jawab dimana manajer bertanggung jawab untuk mengendalikan pendapatan, biaya dan laba yang terjadi di unit tersebut.
4. Pusat investasi, yaitu suatu usaha tanggung jawab yang satu tingkat lebih tinggi dari pusat laba, dimana manajer bertanggung jawab terhadap biaya, pendapatan, laba dan jumlah sumber daya yang diinvestasikan dalam harta yang digunakan oleh pusat investasi.

### **Analisis Varians (Selisih) Anggaran.**

Menurut Welsch, dkk (2000 : 497) dalam mempertimbangkan dan mengevaluasi varians untuk menentukan sebab yang mendasarinya, kemungkinan yang perlu dipertimbangkan diantaranya :

1. Varians tidak material.
2. Varians disebabkan oleh kesalahan pelaporan. Sasaran yang direncanakan atau dianggarkan dan data aktual yang disediakan oleh departemen akuntansi harus diperiksa kebenarannya.
3. Varians disebabkan oleh keputusan khusus manajemen. Untuk meningkatkan efisiensi atau untuk menghadapi kemungkinan

tertentu, manajemen sering membuat keputusan yang menyebabkan adanya varians.

4. Banyak varians yang dapat dijelaskan dalam hal dampak dari faktor yang tidak dapat dikendalikan yang diidentifikasi.
5. Varians yang tidak diketahui penyebabnya harus menjadi perhatian utama dan diselidiki secara teliti.

Analisis Varians mencakup analisis matematis dari dua perangkat data untuk mendapatkan pendalaman penyebab terjadinya suatu penyimpangan/variens. Salah satu jumlah diperlakukan sebagai dasar, standar, atau titik pedoman. Analisis Varians mempunyai aplikasi yang luas dalam pelaporan keuangan. Sering diaplikasikan dalam situasi sebagai berikut :

1. Penyelidikan varians antara hasil aktual dari periode yang berlaku dari hasil actual dari periode sebelumnya. Periode sebelumnya dianggap sebagai dasar.
2. Penyelidikan varians antara hasil actual dan biaya standar. Biaya standar digunakan sebagai dasar.
3. Penyelidikan varians antara hasil aktual dan sasaran yang direncanakan atau dianggarkan yang tercermin dalam rencana laba. Sasaran yang direncanakan atau dianggarkan digunakan sebagai dasar.

Pada masing-masing situasi ini, analisis ini, analisis varians melibatkan pendekatan analisis yang sama. Perhitungan juga sama pentingnya. Satu-satunya perbedaan adalah dalam data yang dianalisis

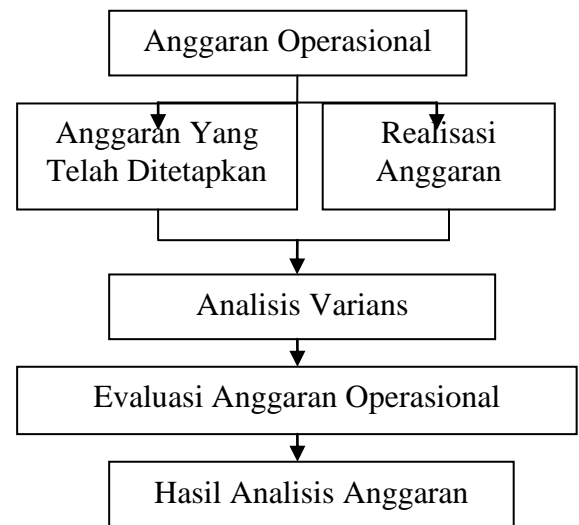
Menurut Nafarin (2004 :230) Model tiga selisih :

1. Selisih Pengeluaran = BOP sesungguhnya – (BOP variabel yang dianggarkan pada jam kerja sesungguhnya).
2. Selisih kapasitas = (kapasitas normal – kapasitas sesungguhnya) x tariff BOP tetap.  

$$\text{Kapasitas normal} > \text{Kapasitas sesungguhnya, selisih foverable}$$

$$\text{Kapasitas normal} < \text{Kapasitas sesungguhnya, selisih unfovariable}$$
3. Selisih efisiensi = (jam kerja standar – jam kerja sesungguhnya) x tariff BOP total.

**Gambar 1 Kerangka pemikiran**



## METODE PENELITIAN

### Rancangan Penelitian

Penelitian ini merupakan suatu penelitian berbentuk *study case* yang biasanya dilakukan arahnya terfokus pada satu objek penelitian saja, seperti satu perusahaan yang diamati atau dijadikan penelitian. Selain itu, peneliti menggunakan penelitian dengan pendekatan kualitatif. Metode penelitian kualitatif dinamakan sebagai metode baru, karena populasinya belum lama, dinamakan metode postpositivistik karena berdasarkan pada filsafat *postpositivisme*. Metode ini disebut juga sebagai metode artistik karena proses penelitian lebih bersifat seni (kurang terpola), dan disebut sebagai metode interpretive karena data hasil penelitian lebih berkenaan dengan interpretasi terhadap data yang ditemukan di lapangan (Sugiyono, 2011: 7)

Dengan demikian, peneliti perlu memahami lebih mendalam mengenai permasalahan yang akan diteliti dengan terjun langsung ke dalamnya sehingga nantinya akan menemukan jawaban dari permasalahan yang ada serta dapat juga membentuk suatu gambaran dan teori baru

Metode pengumpulan data yang dilakukan dengan cara Observasi Partisipatif, Wawancara Semiterstruktur dan Dokumentasi (Sugiyono, 2011: 241).

Berikut ini beberapa teknik yang digunakan oleh peneliti :

### **Obeservasi partisipasi pasif**

Observasi ini dilakukan dengan cara datang di tempat kegiatan subjek yang sedang diamati atau yang digunakan sebagai sumber data penelitian, tetapi tidak ikut terlibat dalam kegiatan tersebut. Dengan observasi ini, maka data yang diperoleh akan lebih lengkap (Sugiyono, 2011: 227).

### **Wawancara semiterstruktur**

Wawancara semiterstruktur merupakan kategori *in-dept interview*, dimana dalam pelaksanaannya lebih bebas bila dibandingkan dengan wawancara terstruktur. Tujuan dari wawancara jenis ini adalah untuk menemukan permasalahan secara lebih terbuka, di mana pihak yang diajak wawancara dimintai pendapat, dan ide-idenya (Sugiyono, 2011: 233). Peneliti memilih model wawancara seperti ini karena peneliti ingin mendapatkan pendapat-pendapat dan ide-ide dari objek yang diteliti mengenai perlakuan Anggaran Operasional sebagai Alat Pengendalian Manajemen. Wawancara dilakukan pada kepala Sub Bagian Keuangan bagian anggaran operasional PDAM Delta Tirta Sidoarjo.

### **Dokumentasi**

Dokumen adalah catatan peristiwa yang sudah berlalu. Dokumen bisa berbentuk tulisan, gambar, atau laporan. Dokumen berbentuk tulisan yang akan digunakan oleh peneliti pada penelitian ini adalah dokumen berupa laporan keuangan perusahaan tahun 2011-2012 di mana perusahaan telah mengganggu operasionalnya dan terealisasi dengan sesuai.

### **Rencana Pengujian Keabsahan Data**

Jenis data yang digunakan adalah data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh melalui wawancara langsung dengan pihak yang berperan dalam penyusunan anggaran perusahaan. Daftar pertanyaan wawancara dilihat pada Lampiran 1.

Sedangkan data sekunder diperoleh dari perusahaan yang berupa data anggaran dan realisasi tahun 2011 dan 2012, SOP PDAM Delta Tirta Sidoarjo, dan data tentang perusahaan. Selain itu data sekunder juga diperoleh dari buku-buku teks, karya ilmiah

serta referensi lain yang relevan dalam penelitian ini.

### **Peningkatan ketekunan**

Meningkatkan ketekunan berarti melakukan pengamatan secara lebih cermat dan berkesinambungan. Dengan cara tersebut maka kepastian data dan urutan peristiwa akan dapat direkam secara pasti dan sistematis. Meningkatkan ketekunan dapat meningkatkan kredibilitas data karena dengan meningkatkan ketekunan, maka peneliti dapat melakukan pengecekan kembali apakah data yang telah ditemukan salah atau tidak (Sugiyono, 2011: 272).

### **Menggunakan bahan referensi**

Adanya pendukung untuk membuktikan data yang telah ditemukan oleh peneliti. Sebagai contoh, data hasil wawancara perlu didukung dengan adanya rekaman wawancara. Data tentang interaksi manusia, atau gambaran suatu keadaan perlu didukung oleh foto-foto. Alat-alat bantu perekam data dalam penelitian kualitatif sangat diperlukan untuk mendukung kredibilitas data yang telah ditemukan oleh peneliti. (Sugiyono, 2011: 275).

### **Teknik Analisis Data**

Berikut ini rancangan analisis data yang akan dilakukan oleh peneliti, diantaranya sebagai berikut :

#### **1. Pengumpulan data**

Pengumpulan data adalah proses pertama yang dilakukan pada penelitian ini. Pengumpulan data ini dilakukan dengan cara mengumpulkan semua data-data yang diperlukan untuk menunjang penelitian. Data tersebut diperoleh secara langsung dan tidak langsung melalui observasi, wawancara, dan dokumen yang ada di subjek penelitian yaitu PDAM Delta Tirta Sidoarjo. Data tersebut berupa jawaban dari hasil wawancara dan observasi pada bagian Anggaran Operasional. Penunjang dari hasil wawancara tersebut diperkuat lagi dengan adanya data asli berupa dokumen tertulis yang diberikan yaitu berupa laporan keuangan dan tahunan milik perusahaan.

Pada saat pengumpulan data, tidak semua data yang dapat dikumpulkan baik dari hasil observasi, wawancara maupun dari dokumen yang ada, dipakai semuanya karena tidak semua data berkaitan dengan apa yang akan diteliti. Data tersebut harus dipilah-pilah lagi mana saja dari data tersebut yang nantinya akan menunjang penelitian. Oleh karena itu, pengumpulan data harus tetap mengacu pada rumusan masalah penelitian yang ada agar data yang dikumpulkan tidak melenceng terlalu jauh dari apa yang diperlukan seharusnya.

## 2. Observasi Pengamatan

Observasi pengamatan dilakukan langsung pada lokasi yaitu kantor PDAM Delta Tirta Sidoarjo Jalan Pahlawan No. 1 Sidoarjo yang dimana pengumpulan data dapat diperoleh oleh pihak-pihak yang bersangkutan seperti bagian Keuangan terutama anggaran operasional dan kepegawaian.

## 3. Wawancara

Wawancara dilakukan secara langsung dengan pihak-pihak yang bersangkutan dimana wawancara tersebut berkaitan dengan pertanyaan-pertanyaan yang menyangkut Anggaran operasional dan profil perusahaan PDAM Delta Tirta Sidoarjo.

## 4. Analisis anggaran operasional

Analisis yang dilakukan berupa analisis mendalam pada data yang sudah dikumpulkan yang berasal dari jawaban-jawaban hasil wawancara dan observasi serta data berupa angka-angka yang berasal dari laporan keuangan. Analisis tersebut dilakukan dengan cara menelaah dan mencocokkan anggaran operasional yang digunakan oleh perusahaan dengan permasalahan, standart akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dalam Pernyataan Standart Akuntansi Keuangan (PSAK) serta asumsi yang ada mengenai anggaran operasional yang diasumsikan pada penelitian ini. Analisis yang digunakan adalah analisis deskriptif-kualitatif yang merupakan suatu teknik yang menggambarkan dan menginterpretasikan arti data-data yang telah terkumpul dengan memberikan

perhatian dan merekam sebanyak mungkin pada aspek situasi yang diteliti pada saat itu, sehingga memperoleh gambaran secara umum dan menyeluruh tentang keadaan sebenarnya yang bertujuan untuk membuat deskripsi, gambaran atau lukisan secara sistematis, faktual dan akurat mengenai fakta-fakta, sifat-sifat serta hubungan antar fenomena yang diselidiki. Analisis ini yang nantinya akan membantu peneliti untuk menjawab permasalahan yang ada pada rumusan masalah yang ada pada penelitian.

## 5. Analisis Varians

Analisis Varians mencakup analisis matematis dari dua perangkat data untuk mendapatkan pendalaman penyebab terjadinya suatu penyimpangan/varians. Salah satu jumlah diperlakukan sebagai dasar, standar, atau titik pedoman. Analisis Varians mempunyai aplikasi yang luas dalam pelaporan keuangan.

Pada masing-masing situasi ini, analisis ini, analisis varians melibatkan pendekatan analisis yang sama. Perhitungan juga sama pentingnya. Satu-satunya perbedaan adalah dalam data yang dianalisis

Menurut Nafarin (2004 :230) Model tiga selisih :

Selisih Pengeluaran = BOP sesungguhnya – (BOP variabel yang dianggarkan pada jam kerja sesungguhnya).

Selisih kapasitas = (kapasitas normal – kapasitas sesungguhnya) x tariff BOP tetap.

Kapasitas normal > Kapasitas sesungguhnya, selisih foverable

Kapasitas normal < Kapasitas sesungguhnya, selisih unfoverable

Selisih efisiensi = (jam kerja standar – jam kerja sesungguhnya) x tariff BOP total.

## 6. Evaluasi Anggaran

Evaluasi anggaran pada dasarnya membandingkan antara anggaran dengan pelaksanaan sehingga ditentukan penyimpangan yang terjadi. Penyimpangan ini akan digunakan sebagai dasar untuk mengukur efisiensi serta penilaian prestasi. Anggaran yang digunakan dalam mengevaluasi prestasi cenderung mempengaruhi perilaku dan prestasi para pelakunya.

Pada umumnya pemberian imbalan atau sanksi kepada para bawahan berdasarkan terpenuhi tidaknya anggaran akan mempengaruhi perilaku parapelaksana anggaran. Sebagai contoh seorang bawahan yang melampaui tingkat pengeluaran tidak akan dinaikkan gajinya. Tingkah laku bawahan seperti ini akan terarah kepada pencapaian anggaran, akan tetapi kemungkinan penggunaan anggaran sebagai alat evaluasi akan mengandung beberapa kelemahan yaitu:

- a. Imbalan untuk mencapai sasaran kinerja barangkali tidak dinilai tinggi oleh bawahan sebagaimana penilaian atasan.
- b. Anggaran hanya merupakan salah satu syarat penilaian kinerja. Disamping anggaran masih banyak factor yang harus dipertimbangkan dalam penilaian kinerja.

Frekuensi peninjauan kinerja pada umumnya hanya sekali atau dua kali dalam setahun

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Analisis Varians Terhadap Anggaran Operasional dan Realisasinya**

Pada tahun 2011, perusahaan berhasil mencapai pendapatan usaha senilai Rp.131.076.095.083 yaitu sebanyak 102% dari yang telah dianggarkan perusahaan senilai Rp.128.041.991.076. Selisih antara anggaran dan realisasi pendapatan di tahun ini adalah senilai Rp.3.034.104.007 atau sebesar 2% dari pendapatan yang telah dianggarkan. Pendapatan usaha tersebut terdiri dari empat komponen pendapatan, yaitu :

1. Pendapatan penjualan air
2. Pendapatan non air
3. Pendapatan lain-lain
4. Keuntungan luar biasa

Dari keempat komponen pendapatan tersebut, jenis pendapatan yang paling banyak berkontribusi dalam peningkatan realisasi pendapatan usaha adalah pendapatan lain-lain dengan prosentase sebanyak 338% dari yang telah dianggarkan, yaitu dengan jumlah realisasi sebesar Rp.2.624.789.533 dan anggaran senilai Rp.777.351.028. Selisih atau varians yang terjadi antara pendapatan lain-lain yang telah dianggarkan dengan realisasinya adalah sebesar 238% dari yang

telah dianggarkan. Pendapatan lain-lain tersebut berasal dari kelebihan perhitungan iuran pensiun. Pada tahun ini, bisa dikatakan perusahaan telah berhasil dalam merealisasikan pendapatan usahanya yang telah dianggarkan sebelumnya. Akan tetapi, di tahun ini perusahaan tidak dapat meminimalisir biaya yang dikeluarkan. Pada tahun ini, total biaya yang direalisasikan oleh perusahaan adalah senilai Rp.115.694.742.549 atau sebesar 102% dari anggarannya yaitu senilai Rp.113.175.122.728, sedangkan selisih atau varians yang terjadi adalah sebesar 2% dari total biaya yang telah dianggarkan. Komponen biaya yang paling tinggi realisasinya adalah biaya transmisi dan distribusi yaitu senilai Rp.27.411.635.711 yaitu sebesar 106% dari yang telah dianggarkan senilai Rp.25.776.338.955, dan terjadi varians atau selisih sebesar 6% dari yang telah dianggarkan. Besarnya biaya transmisi dan distribusi ini disebabkan tingginya biaya penyusutan instalasi transmisi dan distribusi. Laba yang dapat dicapai di tahun ini adalah sebesar 103% yaitu senilai Rp.11.536.014.401 lebih besar dari anggarannya yaitu senilai Rp.11.150.151.261 dan dengan varians atau selisih yang terjadi sebesar 3%.

Berbeda dengan tahun 2011, pada tahun 2012 perusahaan tidak dapat mencapai anggaran yang telah dibuat oleh perusahaan. Pada tahun 2012, perusahaan hanya dapat mencapai 99% yaitu senilai Rp.135.111.721.156 dari anggarannya yaitu senilai Rp.136.318.086.578 atau bisa dikatakan dengan varians sebesar 1% dari yang telah dianggarkan oleh perusahaan. Dari pendapatan yang direalisasikan tersebut, jumlah pendapatan yang paling tinggi adalah pendapatan lain-lain yaitu sebesar 106% atau senilai Rp.2.320.465.047 dari anggarannya Rp.2.194.661.006 dan terjadi varians sebesar 6%. Pendapatan lain-lain tersebut adalah rupa-rupa pendapatan lainnya. Biaya yang direalisasikan perusahaan di tahun 2012 senilai Rp.122.400.691.402 sebanyak 98% dari yang dianggarkan yaitu senilai Rp.125.099.622.683 dengan varians sebesar 2%. sama halnya di tahun 2011, komponen biaya tertinggi adalah biaya transmisi dan distribusi berupa biaya pemeliharaan pipa

yaitu senilai Rp.3.587.115.213 atau sebanyak 105% dari anggarannya yaitu senilai Rp.3.426.222.848 dan dengan varians sebesar 5%. Laba perusahaan yang dapat direalisasikan di tahun ini adalah sebesar 113% yaitu senilai Rp.9.533.272.316 dari anggarannya yaitu senilai Rp.8.413.847.921 dengan varians sebesar 13% dari yang telah dianggarkan oleh perusahaan.

Pendapatan usaha yang direalisasikan di tahun 2012 yaitu senilai Rp.135.111.721.156 lebih besar 103% dari yang direalisasikan di tahun 2011 yaitu senilai Rp.131.076.095.083 dengan varians yang terjadi sebesar 3% dari anggarannya. Sama halnya pendapatan usaha, untuk biaya yang direalisasikan tahun 2012 juga lebih besar sebanyak 106% atau senilai Rp.122.400.691.402 lebih banyak dari tahun 2011 senilai Rp.115.694.742.549 dengan total varians sebesar 6%. Berbeda dengan pendapatan dan biaya, untuk laba setelah pajak yang direalisasikan lebih besar di tahun 2011 sebesar 121% yaitu senilai Rp.11.536.014.401 daripada di tahun 2012 yaitu senilai Rp.9.533.272.316 dan dengan varians sebesar 21% dari yang telah dianggarkan oleh perusahaan.

PDAM Delta Tirta Sidoarjo memiliki empat program yang setiap tahunnya direncanakan dan dilaksanakan. Empat program tersebut terdiri dari :

1. Program peningkatan pendapatan
2. Program peningkatan laba perusahaan
3. Program peningkatan kepuasan pelanggan
4. Program peningkatan profesionalisme sumber daya manusia

Program-program tersebut secara rutin diadakan oleh perusahaan untuk setiap tahunnya. Hanya saja, untuk kegiatan yang dilakukan, mungkin ada sedikit perbedaan setiap tahunnya untuk mencapai tujuan dari adanya program-program tersebut.

Pada tahun 2011 program pertama yaitu program peningkatan pendapatan dilaksanakan dengan beberapa kegiatan diantaranya adalah sebagai berikut :

1. Pembenahan sistem jaringan perpipaan
2. Mengoptimalkan fungsi tim tingkat kehilangan air
3. Penataan pelanggan sesuai dengan sub zoning

4. Pemasangan meter induk pembatas wilayah dan pemasangan meter induk input sistem dan output
5. Penggantian meter air pelanggan sebanyak 7872 unit
6. Pendampingan pembaca meter
7. Pembentukan tim khusus untuk penagihan
8. Penindakan tegas bagi pelanggan yang terlambat membayar

Pelaksanaan kegiatan untuk melaksanakan program pertama ini membuat perusahaan harus mengeluarkan biaya. Berikut ini tabel yang menggambarkan anggaran dan realisasi pendapatan dan biaya selama tahun 2011.

Pelaksanaan kegiatan dalam program pertama ini, perusahaan mengeluarkan biaya dalam kelompok biaya administrasi dan umum serta biaya transmisi dan distribusi. Berdasarkan tabel di atas, ke dua biaya tersebut pada tahun 2011 masing-masing dianggarkan senilai Rp.31.538.606.873 dan Rp.25.776.338.955. Sedangkan realisasinya masing-masing senilai Rp.30.461.704.406 dan Rp.27.411.635.711. Pada biaya umum dan administrasi anggaran lebih besar daripada realisasinya atau bisa dikatakan terjadi varians sebesar 3%. Hal ini dikarenakan perusahaan dapat melakukan penghematan atas biaya tersebut. Sedangkan untuk biaya transmisi dan distribusi, jumlah realisasinya lebih besar dari yang dianggarkan yaitu dengan varians sebesar 6%. Hal ini terjadi karena adanya biaya pembenahan sistem jaringan perpipaan dan penggantian meter air pelanggan sebanyak 7872 unit.

Pada program yang ke dua yaitu program peningkatan laba perusahaan, kegiatan yang direncanakan adalah sebagai berikut :

1. Penggunaan kertas pembayaran rekening air
2. Penghematan listrik dan pengguna air
3. Pemakaian BBM (Bahan Bakar Minyak) dan Solar secara tepat

Pencapaian program ini dilakukan perusahaan dengan melaksanakan kegiatan penghematan atau efisiensi biaya kantor. Akan tetapi, berdasarkan tabel 2 di atas, diketahui bahwa perusahaan masih belum dapat melakukan penghematan kantor yang dibuktikan dari realisasi biaya kantor senilai Rp.4.062.099.624

yang lebih besar dari anggarannya Rp.3.205.029.072 sehingga terjadi varians sebesar 27%. Besarnya biaya ini tidak membuat perusahaan gagal dalam mencapai dan melaksanakan program ke dua ini. Program ini tetap dapat terlaksana dengan baik yang dibuktikan dengan jumlah laba perusahaan pada realisasi senilai Rp.11.536.014.401 yang jumlahnya lebih besar dari yang dianggarkan perusahaan senilai Rp.11.150.151.261 dengan varians sebesar 3% sehingga, di tahun 2011 ini dapat dikatakan bahwa program ke dua perusahaan dapat terlaksana.

Pada program yang ke tiga yaitu program peningkatan kepuasan pelanggan, terdiri dari :

1. Training pelayanan prima bagi pegawai yang berhubungan langsung dengan pelanggan
2. Perbaikan fasilitas pelayanan
3. Program hibah air minum dari Australia
4. Perbuatan filter karbon aktif di IPA Siwalanpanji
5. Pengadaan pompa distribusi cadangan di IPA Krian dan IPA Siwalanpanji
6. Menerapkan pengawasan melekat dan pendekatan manusiawi dengan operator IPA dan boster maupun kase IPA
7. Pelatihan kepada para operator mengenai proses IPA, pompa dengan ampere, tekanan, bukan valve, baik pengetahuan maupun trouble shafting
8. Meningkatkan dan memelihara sarana dan prasarana IPA secara rutin
9. Rehabilitasi pipa Umbulan
10. Tambah daya PLN di instalasi pengelolaan air

Perusahaan memasukkan biaya yang digunakan untuk pelaksanaan kegiatan dalam program tersebut pada biaya hubungan pelanggan yang masuk dalam biaya umum dan administrasi. Perusahaan pada awalnya menganggarkan biaya tersebut senilai Rp.1.441.132.592, dan pada realisasinya senilai Rp.1.617.310.554. Jumlah realisasi dana yang terserap sekitar 112% dari jumlah yang telah dianggarkan, dengan varians sebesar 12%. Jumlah realisasi yang lebih besar daripada anggarannya ini menunjukkan bahwa perusahaan telah melaksanakan kegiatan yang ada pada program tersebut dan memasukkan

biayanya pada komponen biaya umum dan administrasi, khususnya terkait dengan biaya hubungan langganan, karena pada program ke tiga ini perusahaan banyak melakukan kegiatan yang berkaitan dengan pelanggan.

Pada program terakhir perusahaan yaitu program peningkatan profesionalisme sumber daya manusia, perusahaan merencanakan beberapa kegiatan diantaranya adalah :

1. Melakukan kerjasama dengan perguruan tinggi ataupun dengan supplier untuk melakukan pelatihan-pelatihan
2. Mengirimkan pegawai atau staff mengikuti undangan-undangan workshop, seminar dan pelatihan
3. Pelaksanaan dan mengintensifkan forum-forum diskusi pegawai
4. Tersedianya sarana dan prasarana bagi pegawai demi kelancaran proses pekerjaan

Pelaksanaan program ini dilakukan perusahaan dengan melaksanakan kegiatan yang telah direncanakan. Pelaksanaan kegiatan tersebut menimbulkan biaya pegawai yang termasuk dalam komponen biaya umum dan administrasi. Pada tahun 2011, perusahaan menganggarkan biaya pegawai senilai Rp.18.993.825.156 dan realisasinya senilai Rp.18.704.795.412 sehingga terjadi varians sebesar 2%. jumlah yang dianggarkan perusahaan lebih besar dari jumlah realisasinya. Hal ini dapat menekan jumlah biaya yang dikeluarkan sehingga dapat meningkatkan jumlah pendapatan dan laba perusahaan. Program ini telah dilaksanakan oleh perusahaan dengan mengikutkan pegawai perusahaan dalam seminar-seminar dan pelatihan baik internal maupun eksternal perusahaan.

Secara keseluruhan, dari total pendapatan dan total biaya yang terjadi di tahun 2011 terjadi varians sebesar 2% dari total pendapatan dan total biaya yang telah dianggarkan sebelumnya oleh perusahaan. Berdasarkan varians yang ada yang hanya menunjukkan angka 2% ini, dapat dikatakan bahwa di tahun 2011 perusahaan sudah cukup efektif dalam membuat anggaran. Sehingga pada tahun ini varians yang terjadi cukup kecil.

Pada tahun 2012 pelaksanaan kegiatan untuk mencapai program tersebut perusahaan



menganggarkan pendapatan dari penjualan air senilai Rp.123.573.467.446 sedangkan yang dapat direalisasikan senilai Rp.128.176.867.605. Varians yang terjadi adalah sebesar 4%. Hal ini menunjukkan bahwa program tahunan PDAM Delta Tirta Sidoarjo yang pertama yaitu peningkatan pendapatan dapat tercapai pada tahun 2012 ini. Peningkatan pendapatan tersebut juga ditunjang dengan penurunan biaya keseluruhan pada tahun 2012. Total keseluruhan biaya yang telah dianggarkan perusahaan senilai Rp.125.099.622.683, sedangkan realisasinya perusahaan dapat menghemat biaya sebanyak Rp2.698.931.281, dengan varians yang terjadi sebesar 2%. Sehingga pada tahun 2012, biaya yang terjadi adalah senilai Rp.122.400.691.402. Pada program peningkatan pendapatan yang telah diprogramkan, terdapat beberapa kegiatan yang menunjang untuk merealisasikan peningkatan pendapatan tersebut. Pelaksanaan kegiatan tersebut juga membuat perusahaan mengeluarkan biaya. Berikut ini adalah biaya yang dikeluarkan beserta kegiatan yang diprogramkan oleh perusahaan untuk meningkatkan pendapatan :

1. Biaya Transmisi dan Distribusi
  - a. Rehab jembatan pipa distribusi
  - b. Pembetulan sistem jaringan perpipaan
  - c. Mengoptimalkan fungsi tim tingkat kehilangan air
  - d. Penataan pelanggan sesuai dengan sub zoning
  - e. Pemasangan meter induk pembatasan wilayah dan pemasangan meter induk input sistem dan output sistem

Untuk menunjang program peningkatan pendapatan, perusahaan telah membuat lima rencana kegiatan dengan anggaran biaya transmisi dan distribusi senilai Rp.27.598.156.436 sedangkan realisasinya perusahaan mengeluarkan dana untuk biaya ini senilai Rp.28.902.831.452 dengan varians sebesar 5%.

2. Biaya Umum dan Administrasi
  - a. Pendampingan pembaca meter
  - b. Pembentukan tim khusus untuk penagihan
  - c. Penindakan tegas bagi pelanggan yang terlambat membayar

Untuk biaya umum dan administrasi, perusahaan menganggarkan senilai Rp.31.298.720.752 dengan realisasi senilai Rp.32.365.086.950 dan varians sebesar 3%.

Meskipun dua komponen biaya ini jumlah realisasinya lebih besar daripada anggarannya, kenyataannya perusahaan tetap berhasil dalam merealisasikan programnya yang pertama yaitu meningkatkan pendapatannya. Hal ini bisa terjadi karena, disisi lain perusahaan dapat menghemat biaya pengelolaan air senilai Rp.3.452.723.483 atau dengan varians sebesar 6% dari anggaran senilai Rp.62.702.199.926, realisasinya hanya senilai Rp.59.249.476.443. Peningkatan pendapatan di tahun 2012 ini menunjukkan bahwa program ini dapat terlaksana dengan baik di tahun 2012.

Selain meningkatkan pendapatan, perusahaan masih memiliki beberapa program pada tahun 2012. Program kedua perusahaan di tahun 2012, adalah peningkatan laba perusahaan. Program ini masih merujuk atau berkaitan dengan program perusahaan yang pertama yaitu peningkatan pendapatan. Perusahaan mengharapkan ketika pendapatan perusahaan meningkat, maka secara otomatis laba perusahaan juga akan meningkat. Akan tetapi, peningkatan pendapatan tidak selalu berdampak pada peningkatan laba perusahaan jika tidak diimbangi dengan pelaksanaan penghematan biaya yang dilakukan oleh perusahaan. Perbedaan yang terlihat dari program peningkatan pendapatan dan peningkatan laba ini terlihat dari segi biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan. Jika pada program yang pertama yaitu program peningkatan pendapatan, perusahaan lebih banyak mengeluarkan biaya yang terkait dengan pelaksanaan dan penunjang proses produksi dan penjualan yang dilakukan oleh perusahaan. Akan tetapi, untuk program yang kedua yaitu program peningkatan laba, hal ini lebih dikaitkan pada biaya kantor yang termasuk dalam biaya umum dan administrasi perusahaan. Berikut ini beberapa kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan untuk melaksanakan program peningkatan laba perusahaan :

- a. Penggunaan kertas pembayaran rekening air
- b. Pemasangan inverter di IPA Tawang Sari, IPA Kedunguling, IPA Krian, IPA Siwalanpanji, Boster Tambak Oso
- c. Penghematan listrik dan penggunaan air
- d. Pemakaian BBM (Bahan Bakar Minyak) dan solar secara tepat

Pelaksanaan ke empat kegiatan tersebut diharapkan nantinya akan mengurangi jumlah biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan sehingga perusahaan dapat meningkatkan labanya sesuai dengan program ke dua perusahaan yaitu peningkatan laba perusahaan. Akan tetapi, pada tahun 2012, biaya umum dan administrasi perusahaan yang telah dianggarkan tidak dapat terlaksana, dalam artian realisasinya lebih besar daripada anggarannya senilai Rp.1.066.366.198 atau bisa dikatakan dengan varians sebesar 3%. Hal ini terjadi karena untuk pencapaian program yang ke dua yaitu peningkatan laba perusahaan, perusahaan harus melaksanakan efisiensi biaya diantaranya dengan melaksanakan kegiatan yang telah direncanakan tersebut. Tetapi, untuk menghemat biaya tersebut, perusahaan harus melakukan pemasangan inverter yang termasuk dalam biaya umum dan administrasi, di beberapa tempat yang gunanya untuk menghemat biaya rekening listrik perusahaan, sehingga jumlah biaya umum dan administrasi yang direalisasikan lebih besar dari anggarannya. Meskipun jumlah realisasi biaya umum dan administrasi perusahaan lebih tinggi daripada anggarannya, hal ini tetap tidak akan mengubah bahwa jumlah laba realisasi yang dihasilkan perusahaan senilai Rp.9.533.272.316 lebih tinggi daripada anggarannya yaitu senilai Rp.8.413.847.921, dengan varians sebesar 13%. Hal ini menunjukkan bahwa program ke dua perusahaan yaitu peningkatan laba dapat dikatakan berhasil untuk dilaksanakan di tahun 2012.

Program ke tiga perusahaan adalah program peningkatan kepuasan pelanggan. Untuk mencapai program tersebut, perusahaan harus melaksanakan beberapa kegiatan yang

telah direncanakan diantaranya adalah sebagai berikut :

1. Pelayanan *one day service*
2. Training pelayanan prima bagi pegawai yang berhubungan langsung dengan pelanggan
3. Perbaikan fasilitas pelayanan
4. Pemanfaatan program GIS (*Geographical Information System*)
5. Kegiatan dalam rangka optimalisasi penyerapan IPA Tawang Sari dan IPA Krian 2
6. Koneksi jaringan perpipaan untuk optimalisasi penyerapan air PDAM Kota Surabaya
7. Pembangunan intake IPA Krian 2
8. Pengadaan pompa distribusi 50 liter/detik di IPA Kedunguling, IPA Krian, Boster Pondok Candra, dan Boster Tambak Oso serta 150 liter/detik di IPA Krian dan IPA Siwalanpanji
9. Menerapkan pengawasan melekat dan pendekatan manusiawi dengan operator IPA dan Boster maupun kasie IPA
10. Meningkatkan dan memelihara sarana dan prasarana IPA dan Boster secara rutin
11. Tambah daya PLN di instalasi pengolahan air dan boster

Pelaksanaan beberapa kegiatan tersebut terkait dengan biaya hubungan pelanggan yang termasuk dalam biaya administrasi dan umum. Meskipun biaya yang meliputinya sama seperti program ke dua perusahaan, tetapi untuk pencapaian atas program ini tidak bisa diukur secara kuantitatif seperti kedua program yang sebelumnya karena program ini merujuk pada kepuasan pelanggan, dimana kepuasan pelanggan sendiri bersifat subjektif.

Pada program yang terakhir, yaitu program peningkatan profesionalisme sumber daya manusia, perusahaan juga melaksanakan beberapa kegiatan diantaranya adalah :

1. Melakukan kerjasama dengan perguruan tinggi ataupun supplier untuk melakukan pelatihan-pelatihan
2. Mengirimkan pegawai atau staff mengikuti undangan-undangan workshop, seminar dan pelatihan
3. Pelaksanaan dan mengintensifkan forum-forum diskusi pegawai

4. Tersedianya sarana dan prasarana bagi pegawai demi kelancaran proses pekerjaan. Pelaksanaan kegiatan tersebut juga mengeluarkan biaya. Biaya tersebut termasuk dalam biaya pegawai yang merupakan komponen dari biaya umum dan administrasi. Atas kegiatan tersebut sepanjang tahun 2012 telah terlaksana, karena sepanjang tahun 2012 perusahaan telah melaksanakan kegiatan-kegiatan tersebut. Hanya saja, untuk tingkat pencapaian peningkatan profesionalisme sumber daya manusia perusahaan tidak dapat memastikan apakah pegawai atau karyawan telah meningkat profesionalismenya setelah melaksanakan kegiatan-kegiatan tersebut. Hal ini disebabkan oleh sifat dan kemauan dari karyawan itu sendiri untuk bersikap profesional. Meskipun perusahaan telah menyelenggarakan kegiatan yang menunjang tingkat profesionalisme pegawainya, tapi jika karyawannya tidak mau berubah, maka hal ini tetap akan sia-sia dan tidak akan tercapai tujuan dari program yang telah direncanakan oleh perusahaan tersebut.

Secara garis besar, pada tahun 2011 dan 2012, perusahaan telah berhasil dalam melaksanakan program-programnya. Untuk program peningkatan pendapatan dan program peningkatan laba, perusahaan telah berhasil dalam ke dua program tersebut. Akan tetapi, untuk program peningkatan kepuasan pelanggan dan program peningkatan profesionalisme sumber daya manusia, perusahaan telah melaksanakan semua kegiatan yang telah direncanakan untuk menunjang pencapaian ke dua program tersebut. Tetapi, perusahaan tidak bisa memastikan bahwa pelaksanaan kegiatan dan program tersebut telah mencapai tujuan yang diinginkan oleh perusahaan atau belum. Hal ini disebabkan banyak ke dua program tersebut pada dasarnya bersifat subjektif.

Secara keseluruhan, antara anggaran dan realisasi yang ada di tahun 2012, perusahaan cukup baik dalam melaksanakan anggarannya, sehingga selisih (*varians*) antara realisasi dan anggarannya bisa diminimalisir.

Pada tahun 2011, realisasi pendapatan dan biaya yang terjadi masing-masing sebesar Rp.131.076.095.083 dan Rp.115.694.742.549. realisasi ini digunakan perusahaan untuk membuat anggaran di tahun 2012.

Berdasarkan realisasi ini, di tahun 2012 perusahaan menganggarkan pendapatan senilai Rp.136.318.086.578 dan total biaya senilai Rp.125.099.622.683. Perusahaan sengaja membuat anggaran di tahun 2012 lebih besar dari yang telah direalisasikan di tahun 2011. Hal ini terjadi karena ada beberapa faktor yang menjadi pertimbangan yang salah satunya adalah tingkat inflasi dan kenaikan harga serta faktor eksternal lainnya. Berdasarkan anggaran yang telah dibuat, pada tahun 2012, perusahaan dapat merealisasikan pendapatannya senilai Rp.135.111.721.156 dan biaya senilai Rp.122.400.691.402. jika dilihat dari anggarannya, realisasi tersebut masih berada dibawah yang telah dianggarkan. hal ini terjadi karena adanya keterbatasan prediksi yang telah dibuat oleh perusahaan.

#### **KESIMPULAN, SARAN, DAN KETERBATASAN**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memberikan gambaran mengenai penerapan anggaran sebagai alat Pengendalian Manajemen di PDAM Delta Tirta Sidoarjo. Berdasarkan hasil pengamatan dan penelitian yang telah dilakukan dengan metode kualitatif, dengan responden Kepala Keuangan dan Bagian Anggaran dan objek penelitiannya adalah PDAM Delta Tirta Sidoarjo, hasilnya menunjukkan bahwa pada PDAM Delta Tirta Sidoarjo, setiap anggaran yang dibuat tidak bisa 100% sama ketika realisasinya.

Pada tahun 2011, dana yang terserap untuk biaya operasional adalah senilai 102%. Hal ini menunjukkan bahwa anggaran yang dibuat oleh perusahaan bisa dikatakan tidak efektif sebab biaya yang direalisasikan lebih besar dari yang telah dianggarkan. Pada tahun 2012, yang terserap senilai 98% dari yang telah dianggarkan. Berbeda dengan tahun 2011, pada tahun 2012 ini perusahaan dapat menghemat biaya yang dikeluarkan sehingga perusahaan di tahun ini bisa lebih efektif karena biaya yang direalisasikan lebih kecil dari yang dianggarkan.

Hal ini disebabkan oleh beberapa faktor, diantaranya adalah tingkat inflasi dan ketidak mampuan pihak manajemen untuk memprediksi beban-beban tidak terduga. Akan

tetapi, pada anggaran dan realisasi operasional tahun 2011 dan 2012 PDAM Delta Tirta – Sidoarjo, selama dua tahun berturut-turut tersebut PDAM cukup baik dalam membuat anggarannya karena antara anggaran dan realisasi yang terjadi, tidak cukup besar varians yang terjadi. Hal ini menunjukkan adanya pengendalian manajemen yang baik karena dapat mengelola anggaran sehingga realisasinya tidak jauh dari anggaran yang telah dibuat.

Keterbatasan penelitian ini adalah Perusahaan tidak bisa memberikan rincian anggaran dan realisasi sesuai dengan kegiatan yang dilaksanakan dalam setiap program.

Penulis menyadari bahwa penelitian yang telah dilakukan belumlah sempurna dan masih memiliki keterbatasan-keterbatasan. Oleh karena itu, berikut ini akan diberikan saran-saran yang mungkin berguna untuk kepentingan bersama. Saran yang dapat diberikan oleh penulis berkaitan dengan penelitian ini adalah :

1. Sebaiknya perusahaan perlu memasukkan faktor-faktor eksternal (inflasi) dalam pembuatan anggaran, sehingga varians yang terjadi antara anggaran dan realisasi dapat lebih diminimalisir lagi.
2. Untuk peneliti selanjutnya yang akan melakukan penelitian dengan topik yang sama, sebaiknya tidak hanya melakukan penelitian di satu perusahaan saja melainkan di beberapa perusahaan, minimal dua perusahaan, sehingga bisa dilakukan perbandingan dan pengamatan lebih mendalam sehingga hasilnya lebih valid dan general lagi.

#### DAFTAR RUJUKAN

- Adisaputro, Gunawan dan Asri, marwan. 2003. *Penganggaran Perusahaan*. Jakarta, Penerbit Salemba Empat.
- Alim, Nizarul. 2008. “Efektivitas Perpaduan Komponen Anggaran dalam Prosedur Anggaran: Pengujian Kontinjensi *Matching*” *Jurnal Akuntansi Dan Manajemen* Vol. 10, No. 2, November 2008
- Arifin, Johan. 2007. “ *Pengaruh Karakteristik Gaya Penyusunan Anggaran Terhadap Efisiensi Biaya* “. *Kajian Bisnis dan Manajemen* Vol.9, No.1 Hal 23-25.
- Delta Tirta. 2011.” *Rencana Kerja Dan Anggaran*”, Edisi Revisi 2011,Sidoarjo.
- Delta Tirta. 2012.” *Rencana Kerja Dan Anggaran*”, Edisi Revisi 2012,Sidoarjo.
- Fisher, G. Joseph. 2002. “ *Using Budgets for Performance Evaluation : Effect of Resources Allocation and Horizontal Information asymmetry on Budget Proposals, Budget Slack, and Performance*”. *The Accounting Review* Vol.77 No. 4. PP 847-865
- Harahap, Sofyan Syafri. 1997. *Budgeting Penganggaran dan Perencanaan*. Jakarta, PT. Raja Grafindo Persada.
- Nafarin, M. 2004. “*Penganggaran Perusahaan*”, Edisi Revisi Jakarta, Penerbit Salemba Empat.
- Nafarin, M, 2009, *Penganggaran Perusahaan*, Edisi Tiga, Jakarta, Penerbit Salemba Empat.
- Mulyadi. 2001. "Akuntansi Manajemen" : Konsep, Manfaat dan Rekayasa. Jakarta Salemba Empat..
- Sugiyono. 2011. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- Sutikno, Adelia.2011 “Peranan Anggaran Produksi Sebagai Alat Bantu Manajemen Dalam Menunjang Efektifitas Produksi (Studi Kasus Pada PT. Timbul Jaya Pekalongan)” *Akurat Jurnal Ilmiah Akuntansi* Nomor 04 Tahun ke-2 Januari-April 2011
- Welsch, Hilton, Gordon. 2000. “Anggaran” : Perencanaan dan Pengendalian Laba, Edisi Dua, Jakarta : Salemba Empat.