

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Analisis Varian

a. Pengertian Varian Anggaran

Menurut Witjaksono (2013, hal. 155), varian atau selisih adalah perbedaan antara suatu rencana atau target dari suatu hasil. Varian adalah selisih yang memberikan indikasi atau suatu peringatan bahwa kegiatan tidak berjalan sebagaimana yang diharapkan (Harezz, 2017).

Untuk anggaran pendapatan, varians dikatakan menguntungkan apabila anggaran pendapatan sebenarnya melebihi anggaran yang sudah ditetapkan. Sedangkan untuk pos biaya, dikatakan menguntungkan apabila biaya sebenarnya lebih kecil dibandingkan dengan biaya yang sudah dianggarkan, untuk varian yang tidak menguntungkan mempunyai pengaruh yang dapat menurunkan laba operasi relatif terhadap total yang telah dianggarkan. Untuk anggaran pendapatan, varians dikatakan merugikan apabila anggaran pendapatan sebenarnya lebih kecil dibandingkan dengan pendapatan yang dianggarkan, Sedangkan untuk pos biaya, dikatakan varians merugikan apabila biaya sebenarnya besar dibandingkan dengan biaya yang sudah di anggarkan. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada rangkuman dibawah ini:

Berdasarkan pendapat para ahli dapat disimpulkan varian adalah selisih atau jarak antara yang sesuatu yang sudah ditetapkan dengan realisasi yang terjadi, dikatakan varian tersebut menguntungkan jika anggaran yang lebih besar dibandingkan realisasinya, dikatakan varian merugikan apabila biaya sebenarnya besar dibandingkan dengan biaya yang sudah di anggarkan.

Setiap varian atau penyimpangan yang terjadi selalu diukur dalam nilai uang dan dilihat apakah varian tersebut menguntungkan (*Favorable*) atau tidak menguntungkan (*Unfavorable*), meskipun hal ini terjadi karena perbedaan volume fisik ataupun waktu/jam. Oleh karena itu varian tersebut perlu diikuti dan diidentifikasi sesuai dengan kondisinya. Rangkuman mengenai pendapatan dan biaya ditunjukkan pada Gambar 2.1.

PENDAPATAN :	
Bila REALISASI > ANGGARAN/BUDGET	Varians yang menguntungkan (<i>Favorable</i>)
Bila REALISASI < ANGGARAN/BUDGET	Varians yang tidak menguntungkan (<i>Unfavorable</i>)
BIAYA :	
Bila ANGGARAN/BUDGET > REALISASI	Varians yang menguntungkan (<i>Favorable</i>)
Bila REALISASI > ANGGARAN/BUDGET	Varians yang tidak menguntungkan (<i>Unfavorable</i>)

Sumber: Hasil rangkuman penulis.

Gambar 2. 1

Uraian Mengenai Pendapatan dan Biaya

Menurut Witjaksono (2013: 157), analisis varian adalah dekomposisi atas perbedaan-perbedaan antara biaya aktual dan rencana menjadi jumlah-jumlah yang terkait pada suatu realitas dan rencana.

Analisis varians pertama kali diperkenalkan oleh Sir Ronald Fisher (Bapak Statistika Modern). Dalam prakteknya, analisis varians dapat menggunakan uji hipotesis (lebih sering dipakai) maupun pendugaan (estimasi khususnya di bidang genetika terapan). Analisis varian dapat dilakukan untuk menganalisis data yang berasal dari berbagai macam jenis dan desain penelitian (Sari, 2019).

Dari teori – teori diatas dapat disimpulkan bahwa analisis varian adalah selisih biaya antara realisasi biaya yang dikeluarkan untuk suatu proyek kerja dengan anggaran biaya yang dibuat oleh suatu perusahaan sebagai perencanaan awal.

2. Anggaran

a) Pengertian Anggaran

Anggaran sebagai suatu sistem, nampaknya cukup memadai untuk dipergunakan sebagai alat perencanaan, koordinasi dan pengendalian dari seluruh kegiatan suatu organisasi. Dengan adanya anggaran, suatu organisasi akan dapat menyusun perencanaan dengan lebih baik sehingga koordinasi dan pengendalian yang dilakukan dapat

memadai pula. Dengan demikian dari gambaran tersebut dapat terasa pentingnya suatu perencanaan dan pengawasan yang baik hanya dapat diperoleh manajemen dengan mempelajari, menganalisa dan mempertimbangkan dengan seksama kemungkinan-kemungkinan, alternatif-alternatif dan konsekuensi yang ada.

Menurut Nafarin (2018:11), anggaran adalah rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif untuk jangka waktu tertentu dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang, tetapi dapat juga dinyatakan dalam satuan barang maupun jasa.

Menurut Sasongko dan Parulian (2015:2), berpendapat bahwa “Anggaran adalah rencana kegiatan yang akan dijalankan oleh manajemen dalam satu periode yang tertuang secara kuantitatif. Informasi yang dapat diperoleh dari anggaran di antaranya jumlah produk dan harga jualnya untuk tahun depan”. Menurut Fuad dkk (2020:2), mendefinisikan “Anggaran merupakan suatu rencana yang disusun secara sistematis dalam bentuk angka dan dinyatakan dalam unit moneter yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan dalam jangka waktu (periode) tertentu di masa datang”.

Anggaran dapat berfungsi sebagai alat pengendalian jika dalam penyusunannya melibatkan pihak-pihak yang terlibat dalam pelaksanaan anggaran. Pihak- pihak yang dimaksud adalah atasan

(*principal*) dan bawahan (*agent*). Dari berbagai definisi di atas, dapat ditarik beberapa kesimpulan mengenai anggaran, yaitu:

- 1) Sasaran utama dari anggaran adalah penyusunan rencana kerja yang lengkap yang bersifat kuantitatif dan diukur dengan satuan mata uang tertentu untuk setiap jenis kegiatan yang ada pada suatu organisasi atau perusahaan.
- 2) Masing-masing rencana kerja dari masing-masing satuan kerja tersebut, satu sama lainnya atau secara keseluruhan harus dapat berjalan serta terkoordinasi secara selaras.
- 3) Di dalam penyusunan rencana kerja tersebut, perlu adanya keterlibatan (partisipasi) dari seluruh tingkat manajemen yang ada pada perusahaan, karena anggaran tersebut akan menjadi pedoman bagi semua pihak dalam perusahaan tentang apa yang harus dilakukan di masa mendatang.
- 4) Anggaran meliputi seluruh kegiatan yang akan dilakukan oleh semua bagian yang ada di dalam perusahaan, mengingat bahwa anggaran merupakan suatu rencana yang akan menjadi suatu pedoman kerja, alat pengkoordinasian kerja dan alat pengawasan kerja.
- 5) Dinyatakan dalam satuan (unit) moneter tertentu atau satuan ukuran lain.
- 6) Jangka waktu tertentu di masa yang akan datang, hal ini berarti bahwa apa yang dimuat di dalam anggaran merupakan susunan

rencana kegiatan perusahaan untuk beberapa waktu ke depan, tergantung kebijakan perusahaan.

Pentingnya suatu Anggaran adalah sebagai berikut:

- 1) Anggaran merupakan alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan sosial ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat.
- 2) Anggaran diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber yang ada terbatas. Anggaran diperlukan karena adanya masalah keterbatasan sumber daya (*scarcity of resources*), pilihan (*choice*), dan persaingan (*trade off*).
- 3) Anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap rakyat. Dalam hal ini anggaran publik merupakan instrumen pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga lembaga publik yang ada.

b) Keterbatasan Anggaran

Di samping banyaknya manfaat yang dapat diperoleh dari penyusunan anggaran, tetapi masih terdapat beberapa keterbatasan yang dimiliki. Berikut beberapa keterbatasan anggaran menurut Nafarin (2013:20) antara lain:

- 1) Anggaran dibuat berdasarkan taksiran dan anggapan, sehingga mengandung unsur ketidakpastian.

- 2) Menyusun anggaran yang cermat memerlukan waktu, uang dan tenaga yang tidak sedikit, sehingga tidak semua perusahaan mampu menyusun anggaran secara lengkap (komprehensif) dan akurat.
- 3) Bagi pihak yang merasa dipaksa untuk melaksanakan anggaran dapat mengakibatkan mereka menggerutu dan menentang sehingga anggaran tidak akan efektif

Selain itu, keterbatasan anggaran menurut Rahayu dan Andri (2013:7-8) adalah sebagai berikut :

- 1) Anggaran merupakan estimasi peramalan kondisi masa depan, sehingga tidak dapat dijamin keakuratannya karena anggaran bukan merupakan pernyataan fakta.
- 2) Anggaran hanya berfungsi sebagai alat dari manajemen, sehingga anggaran tidak dapat menggantikan praktik-praktik manajemen.
- 3) Anggaran harus direvisi apabila terjadi perubahan kondisi atau asumsi yang mendasari penyusunan anggaran.
- 4) Persiapan dalam anggaran tidak dapat memberikan jaminan kesuksesan. Kesuksesan hanya diperoleh dari usaha keras manajemen dan staf.

Berdasarkan uraian diatas penulis anggaran mempunyai keterbatasan diantaranya adalah efektivitas dari penggunaan anggaran sangat tergantung pada ketelitian dalam penyusunannya sehingga

manajemen harus mendukung penuh terhadap penyusunan anggaran, karena anggaran bukanlah ilmu murni. Anggaran merupakan suatu mekanisme sistem perencanaan dan pengendalian yang terpadu maka banyak perusahaan menggunakannya sebagai alat bantu manajemen dalam meningkatkan efektivitas pengendalian untuk tercapainya tujuan yang telah ditetapkan oleh perusahaan.

c) Fungsi Anggaran

Menurut Nafarin (2013:5), seluruh fungsi anggaran di dalam suatu organisasi dapat dikelompokkan ke dalam empat fungsi pokok, yaitu sebagai berikut:

1) Perencanaan (*Planning*)

Didalam fungsi ini ditetapkan tujuan jangka panjang, tujuan jangka pendek, sasaran yang ingin dicapai, strategi yang akan digunakan dan sebagainya. Didalam fungsi ini berkaitan dengan segala sesuatu yang ingin dihasilkan dan dicapai perusahaan di masa mendatang. termasuk di dalamnya menetapkan produk yang akan dihasilkan, bagaimana menghasilkannya, sumber daya yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk tersebut, bagaimana memasarkan produk tersebut dan sebagainya.

2) Pengorganisasian (*Organizing*)

Setelah segala sesuatu yang ingin dihasilkan dan dicapai perusahaan di masa depan telah ditetapkan, maka perusahaan

harus mencari sumber daya yang dibutuhkan untuk merealisasikan rencana yang telah tersebut. Dimulai dari upaya memperoleh bahan baku, mencari mesin yang dibutuhkan untuk mengelola bahan tersebut, bangunan yang dibutuhkan untuk mengelola produk tersebut, mencari tenaga kerja dengan kualifikasi yang dibutuhkan, mencari modal yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk yang direncanakan dan sebagainya.

3) Menggerakkan (*Actuating*)

Setelah sumber daya yang dibutuhkan diperoleh, maka tugas manajemen selanjutnya adalah mengarahkan dan mengelola setiap sumber daya yang telah dimiliki perusahaan tersebut agar dapat digunakan sesuai dengan fungsinya masing-masing. Setiap sumber daya yang ada harus dikerahkan, dikoordinasikan satu dengan lainnya agar dapat bekerja optimal untuk mencapai tujuan perusahaan.

4) Pengendalian (*Controlling*)

Setelah sumber daya yang dibutuhkan perusahaan diperoleh dan diarahkan untuk bekerja sesuai dengan fungsi masing-masing, maka langkah berikutnya adalah memastikan bahwa setiap sumber daya tersebut telah bekerja sesuai dengan rencana yang telah dibuat perusahaan untuk menjamin bahwa tujuan perusahaan secara umum dapat dicapai. Fungsi ini berkaitan

erat dengan upaya untuk menjamin bahwa setiap sumber daya organisasi telah bekerja dengan efektif dan efisien.

Manfaat anggaran menurut Hansen & Mowen (2013), adalah sebagai berikut:

- a) Memaksa manajer melakukan perencanaan Anggaran memaksa manajemen untuk merencanakan masa depan. Anggaran mendorong para manajer untuk mengembangkan arah organisasi secara menyeluruh, mengantisipasi masalah, dan mengembangkan kebijakan untuk masa depan. Dalam rangka penyusunan anggaran, maka manajer harus melakukan perencanaan mengenai kegiatan apa saja yang akan dilakukan perusahaan di masa depan.
- b) Menyediakan informasi yang dapat digunakan untuk memperbaiki pengambilan keputusan Anggaran digunakan untuk memperbaiki keputusan berdasarkan hasil realisasi anggaran. Jika realisasi anggaran kurang memuaskan maka akan dilakukan perbaikan mengenai keputusan yang akan diambil selanjutnya.
- c) Menyediakan standar evaluasi kinerja Anggaran memberikan standar yang dapat mengendalikan penggunaan berbagai sumber daya perusahaan dan memotivasi karyawan. Anggaran digunakan untuk mengevaluasi kinerja dengan membandingkan realisasi anggaran. Jika ada perbedaan yang menyimpang maka akan ditindaklanjuti.

d) Memperbaiki komunikasi dan koordinasi Anggaran juga membantu komunikasi dan koordinasi. Secara formal, anggaran mengkomunikasikan rencana organisasi pada tiap karyawan. Penyusunan anggaran mengharuskan kerja sama antara berbagai area aktivitas dalam organisasi sehingga koordinasi sangat dianjurkan agar anggaran sesuai dengan tujuan. Anggaran mencakup semua unit fungsional diperusahaan, sehingga dibutuhkan komunikasi dan koordinasi dalam menyusun anggaran sehingga sama dengan tujuan perusahaan.

d) Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Anggaran

Sebagaimana yang telah dijelaskan diatas bahwa anggaran dapat berfungsi dengan baik bilaman taksiran-taksiran yang termuat didalamnya cukup akurat, sehingga tidak jauh berbeda dengan realisasinya nanti. Dalam penganggaran perlu dipertimbangkan faktor-faktor yang mempengaruhi anggaran itu sendiri. Menurut Nafarin (2013:11) faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan dalam penyusunan anggaran, yaitu sebagai berikut:

- 1) Pengetahuan tentang tujuan dan kebijakan dalam perusahaan.
- 2) Data tahun-tahun sebelumnya.
- 3) Kemungkinan perkembangan kondisi ekonomi.
- 4) Pengetahuan tentang taktik, strategi pesaing dan gerak-gerik pesaing.
- 5) Kemungkinan adanya perubahan kebijakan pemerintah.

- 6) Penelitian untuk pengembangan perusahaan. pembelanjaan, dibidang administrasi maupun dibidang personalia.

Selain itu, Nafarin (2013:11) juga menyatakan bahwa dalam penyusunan anggaran perlu diperhatikan perilaku para pelaksana anggaran dengan mempertimbangkan hal-hal berikut ini:

- 1) Anggaran harus dibuat serealistis dan secermat mungkin, sehingga tidak terlalu rendah atau terlalu tinggi. Anggaran yang dibuat terlalu rendah tidak menggambarkan kedinamisan, sedangkan anggaran yang dibuat terlalu tinggi hanyalah angangan.
- 2) Untuk memotivasi manajer pelaksana diperlukan partisipasi manajemen puncak (direksi).
- 3) Anggaran yang dibuat harus mencerminkan keadilan, sehingga pelaksana tidak merasa tertekan tetapi termotivasi.
- 4) Untuk membuat laporan realisasi anggaran diperlukan laporan yang akurat dan tepat waktu, sehingga apabila terjadi penyimpangan yang merugikan dapat segera diantisipasi sejak dini.

Menurut Nafarin (2013:12), anggaran yang dibuat akan mengalami kegagalan apabila:

- 1) Pembuatan anggaran tidak cakap, tidak mampu berpikir ke depan dan tidak memiliki wawasan yang luas.
- 2) Kekuasaan membuat anggaran tidak tegas.

- 3) Pelaksanaan tidak cakap.
- 4) Tidak didukung oleh masyarakat.
- 5) Dana tidak cukup.

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa dalam pembuatan anggaran tidaklah mudah karena harus diperhatikan faktor dan pertimbangan lain yang mempengaruhi dalam penyusunan anggaran, perilaku para pelaksana dan hal-hal yang dapat menyebabkan kegagalan pada anggaran yang telah dibuat. Siapa atau bagian apa yang diberikan tugas mempersiapkan dan menyusun anggaran sangat tergantung pada struktur organisasi dari masing-masing perusahaan.

3. Pendapatan, Biaya dan Realisasi

a) Pengertian Pendapatan

Pendapatan merupakan tujuan utama dari pendirian suatu perusahaan. Sebagai suatu organisasi yang berorientasi profit maka pendapatan mempunyai peranan yang sangat besar. Pendapatan merupakan faktor penting dalam operasi suatu perusahaan, karena pendapatan akan mempengaruhi tingkat laba yang diharapkan akan menjamin kelangsungan hidup perusahaan.

Menurut Harnanto (2019:102) menuliskan bahwa pendapatan adalah “kenaikan atau bertambahnya aset dan penurunan atau berkurangnya liabilitas perusahaan yang merupakan akibat dari

aktivitas operasi atau pengadaan barang dan jasa kepada masyarakat atau konsumen pada khususnya.

Menurut Sochib (2018:47) pendapatan merupakan aliran masuk aktiva yang timbul dari penyerahan barang/jasa yang dilakukan oleh suatu unit usaha selama periode tertentu. Bagi perusahaan, pendapatan yang diperoleh atas operasi pokok akan menambah nilai aset perusahaan yang pada dasarnya juga akan menambah modal perusahaan. Namun untuk kepentingan akuntansi, penambahan modal sebagai akibat penyerahan barang atau jasa kepada pihak lain dicatat tersendiri dengan akun pendapatan.

Dilihat dari berbagai definisi-definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa pendapatan adalah jumlah masukan yang didapat atas jasa yang diberikan oleh perusahaan yang bisa meliputi penjualan produk dan atau jasa kepada pelanggan yang diperoleh dalam suatu aktivitas operasi suatu perusahaan untuk meningkatkan nilai aset serta menurunkan liabilitas yang timbul dalam penyerahan barang atau jasa.

b) Sumber Pendapatan

Pendapatan (*Revenue*) suatu perusahaan selain memperoleh pendapatan yang berasal dari kegiatan utama juga memperoleh pendapatan yang berasal dari kegiatan transaksi lainnya, maka pendapatan dapat dibedakan dalam dua kelompok yaitu Pendapatan Operasional (*Operating Revenue*) dan Pendapatan Non Operasional (*Non Operating Revenue*).

- 1) Pendapatan Operasional (*Operating Revenue*) merupakan hasil yang didapat langsung dari kegiatan operasional suatu perusahaan sebagai hasil usaha pokok yang dilakukan oleh perusahaan. Pendapatan operasional merupakan ukuran yang menunjukkan seberapa besar perusahaan yang akan menjadi keuntungan.
- 2) Pendapatan Non operasional (*Non Operating Revenue*) merupakan pendapatan yang diterima oleh perusahaan yang tidak ada hubungannya dengan usaha pokok yang dilakukan perusahaan dalam kegiatannya.

c) Pengertian Biaya

Biaya berkaitan dengan semua tipe organisasi baik organisasi bisnis, non bisnis, manufaktur, dagang dan jasa. Apabila suatu perusahaan ingin mendapatkan laba seperti yang diharapkan, maka perusahaan tersebut harus mengalokasikan biaya-biaya yang diharapkan. Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. (Deasintha, 2015).

Menurut Mulyadi (2014, Hal. 8)"menyatakan bahwa pengertian biaya sebagai berikut "Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang yang telah menjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu".

Menurut Hanum, (2013) menyatakan bahwa definisi Biaya sebagai berikut “Pengertian biaya bervariasi menurut titik penekanan para ahli yang mengungkapkannya, antara lain biaya dapat diartikan sebagai beban yang secara langsung atau tidak langsung telah dimanfaatkan di dalam usaha guna mendapatkan penghasilan atau laba, atau biaya juga dapat diartikan sebagai nilai tukar, prasyarat, atau pengorbanan yang dilakukan guna memperoleh manfaat”.

Menurut Supriyono (2014:16) pengertian biaya adalah “Harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan”

Dari keempat pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah biaya adalah pengorbanan sumber daya ekonomi yang dapat diukur dengan satuan uang, aktiva tetap yang ditransfer, jasa yang diberikan dan sebagainya untuk mendapatkan barang atau jasa sehingga biaya dapat digolongkan menjadi biaya yang telah terjadi (*historical cost*) dan biaya yang kemungkinan akan terjadi (*future cost*) dimana biaya historis ini dapat dipakai sebagai tolak ukur untuk penganggaran biaya yang akan datang, sedangkan biaya yang kemungkinan terjadi dipakai sebagai pengendali terhadap biaya yang akan dikeluarkan.

d) Biaya Operasional

Biaya operasional merupakan biaya yang memiliki pengaruh besar di dalam mempengaruhi keberhasilan perusahaan dalam mencapai tujuannya, yaitu memperoleh laba usaha. Karena jasa yang telah dihasilkan perusahaan melalui proses pengerjaan yang panjang harus disampaikan kepada konsumen melalui serangkaian kegiatan yang saling menunjang. Tanpa aktivitas operasional yang terarah, maka seluruh jasa yang dihasilkan tidak akan memiliki manfaat apapun bagi perusahaan.

Biaya operasional (*operating expense*) merupakan biaya berupa pengeluaran uang untuk melaksanakan kegiatan pokok, yaitu berupa biaya penjualan dan administrasi untuk memperoleh pendapatan, tidak termasuk pengeluaran yang telah diperhitungkan dalam harga pokok penjualan dan penyusutan.

Menurut Murhadi (2013, Hal. 37) mengemukakan biaya operasional sebagai berikut: “Biaya operasi (*operating expense*) merupakan biaya yang terkait dengan operasional perusahaan yang meliputi biaya penjualan dan administrasi (*selling and administrative expense*), biaya iklan (*advertising expense*), biaya penyusutan (*depreciation and amortization expense*), serta perbaikan dan pemeliharaan (*repairs and maintenance expense*)”.

Menurut Menurut Pratiwi (2019:26) anggaran biaya operasional didefinisikan bahwa merupakan anggaran mengenai

seluruh biaya yang dikeluarkan perusahaan dalam jangka waktu satu tahun.

Pengendalian biaya operasional ini penting digunakan untuk memperoleh jumlah produksi atau hasil yang maksimal dengan kualitas yang diinginkan dari pemakaian sejumlah fasilitas yang menjadi pendukung kinerja perusahaan. Dengan demikian pentingnya pengendalian biaya untuk memperoleh hasil yang sebaik-baiknya dengan mengorbankan biaya sekecil-kecilnya dengan kondisi yang ada diperusahaan.

Menurut Harahap (Firman Fauzi, 2019) bahwa indikator yang dipakai dalam mengukur biaya Operasional adalah besarnya biaya penjualan, biaya administrasi dan umum.

Menurut Mulyadi (2015:13) menggolongkan biaya sebagai berikut: Penggolongan Biaya Menurut Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang Dibiayai Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan:

- 1) Biaya langsung (*Direct Cost*)
- 2) Biaya tidak langsung (*Indirect Cost*)

Dari pengertian diatas penulis dapat menarik kesimpulan bahwa:

- 1) Biaya operasional langsung merupakan biaya yang dapat dibebankan secara langsung pada kegiatan operasional.

2) Biaya operasional tidak langsung adalah biaya yang tidak secara langsung dibebankan pada kegiatan operasional.

Jadi biaya operasional adalah pengeluaran yang berhubungan dengan operasi, yaitu semua pengeluaran yang langsung digunakan untuk produksi atau pembelian barang yang diperdagangkan termasuk biaya umum, penjualan, administrasi, dan bunga pinjaman.

Biaya operasional meliputi biaya tetap dan biaya variabel. Jumlah biaya variabel tergantung pada volume penjualan atau proses produksi, jadi mengikuti peningkatan atau penurunannya. Sedangkan biaya tetap selalu konstan meskipun volume penjualan produksi meningkat atau turun. Biaya operasional merupakan biaya yang harus dikeluarkan agar kegiatan atau operasi perusahaan tetap berjalan.

Berdasarkan pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya operasional (*operating expense*) adalah biaya-biaya yang berkaitan dengan aktivitas perusahaan sehari-hari diluar kegiatan proses produksi. Biaya operasional terdiri dari biaya penjualan dan administrasi umum. Dengan kata lain, biaya operasi meliputi semua biaya yang dikeluarkan untuk tujuan operasional perusahaan selain kegiatan produksi. Biaya operasional juga digunakan untuk mengukur pengorbanan yang dilakukan untuk mencapai tujuan perusahaan, yaitu menghasilkan laba

e) Komponen Biaya Operasional

Menurut Nafarin (2013) Dalam sebuah anggaran perusahaan biaya akan bereaksi atau merespon perubahan aktivitas bisnis. Jika tingkat kegiatan naik atau turun, sebuah biaya dapat mengalami kenaikan atau penurunan, baik secara proporsional atau tidak, bisa pula biaya tersebut tidak berubah. Berdasarkan perilaku biaya maka biaya dikelompokkan menjadi:

1) Biaya Variabel

Biaya variable (*variable cost*) adalah biaya yang jumlahnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan, tetapi biaya variabel per unit tetap walaupun volume kegiatan berubah. Contoh konkrit dari biaya variabel adalah biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Contoh kasus banyak jaringan pipa rusak dan bocor yang tidak terdeteksi, sehingga suplai air bersih kepada pelanggan tidak lancar akibatnya upaya penagihan kepada pelanggan tidak bisa dilakukan dan tidak mampu membayar gaji. Jadi *variable cost* adalah biaya yang akan berubah menjadi besar atau kecil tergantung pada banyaknya produk dan jasa yang dihasilkan atau dijual. Semakin banyak produk yang dijual atau dihasilkan, biaya variabel akan semakin tinggi dan sebaliknya.

2) Biaya Tetap

Biaya tetap (*fixed cost*) adalah biaya yang jumlahnya tetap dalam kisaran volume kegiatan tertentu, tetapi biaya tetap per unit berubah bila volume kegiatan berubah. Contoh biaya tetap adalah biaya penyusutan dan biaya depresiasi.

3) Biaya Semivariabel

Biaya semivariabel adalah biaya yang jumlahnya berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semivariabel mempunyai unsur biaya variabel dan unsur biaya tetap, sehingga biaya semivariabel disebut juga dengan biaya campuran (*mixed cost*). Biaya semi variabel mengandung unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel. Biaya lembur sering merupakan contoh yang paling sederhana, karena biaya bonus bagi karyawan diberikan bagi yang mencapai prestasi tertentu. Elemen-elemen biaya overhead pabrik dapat digolongkan kedalam:

- a) Biaya bahan penolong
- b) Biaya tenaga kerja langsung
- c) Biaya depresiasi dan amortisasi aktiva tetap
- d) Biaya reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap
- e) Biaya listrik dan air
- f) Biaya asuransi pabrik
- g) Biaya *overhead* pabrik lain-lain

f) Unsur-unsur Biaya Operasional

Unsur-unsur biaya operasional yang biasa terdapat pada suatu perusahaan dagang dan jasa adalah:

- 1) Biaya pengelolaan & sumber
- 2) Biaya transmisi dan distri.
- 3) Biaya pemeliharaan gedung, mesin, kendaraan, dan peralatan.
- 4) Biaya tenaga kerja, gaji, komisi, bonus, tunjangan, dan lain-lain.
- 5) Biaya administrasi dan umum.

g) Pengertian Realisasi

Realisasi merupakan suatu proses yang harus diwujudkan untuk menjadi kenyataan dan dalam proses tersebut diperlukan adanya tindakan dan pelaksanaan yang nyata agar realisasi tersebut dapat sesuai dengan harapan.

Setelah perusahaan menjalankan kegiatan operasinya, maka perusahaan tersebut diharapkan menyajikan laporan realisasi sehingga dapat diperbandingkan dengan anggaran yang ditetapkan sebelumnya.

Perbedaan antara yang dianggarkan dan biaya aktual adalah tanda-tanda informasi bahwa ada sesuatu yang berjalan sebagaimana yang, diharapkan, dan hal itu tidak selalu mengimplikasikan adanya suatu kesalahan.

h) Laporan Realisasi Anggaran

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode. Sedangkan realisasi anggaran merupakan suatu serangkaian aktivitas dalam menggunakan sumber daya ekonomi yang dikelola.

Secara sederhana laporan realisasi anggaran merupakan salah satu komponen laporan keuangan pemerintah yang menyajikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan. Dari informasi tersebut dapat dilakukan perbandingan antara anggaran dan realisasinya. Perbandingan tersebut menunjukkan tingkat pencapaian target-target yang telah disepakati sesuai dengan perundang-undangan. Laporan realisasi anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat atau daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN atau APBD.

i) Pengertian Laporan Realisasi Anggaran

Menurut (Permendagri, 2013) No. 64 , laporan realisasi anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan

Menurut Tanjung (2013:71) Laporan Realisasi Anggaran merupakan “ikhtisar sumber, alokasi dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan”.

Berdasarkan definisi diatas penulis menyimpulkan bahwa laporan realisasi anggaran adalah merupakan suatu serangkaian aktivitas dalam menggunakan sumber daya ekonomi yang dikelola dalam satu periode pelaporan.

j) Struktur Laporan Realisasi Anggaran

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yang disajikan berdasarkan PSAP No.02 Laporan realisasi anggaran menyajikan informasi yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode. Dalam laporan realisasi anggaran harus diidentifikasi secara jelas. Struktur Laporan Realisasi Anggaran menyajikan informasi realisasi antara lain:

1) Pendapatan

- a) Pendapatan (basis kas) adalah penerimaan oleh bendahara umum negara/bendahara umum daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang

menjadi hak, pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

b) Pendapatan (basis akrual) adalah hak pemerintah yang diakui sebaga penambah nilai kekayaan bersih.

2) Belanja

a) Belanja (basis kas) adalah semua pengeluaran oleh bendahara umum negara/bendahara umum daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayaran kembali oleh pemerintah.

b) Belanja (basis akrual) adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

3) Transfer

Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

4) Surplus atau Defisit

Surplus atau defisit adalah selisih lebih atau kurang antar pendapatan dan belanja selama satu periode pelaporan.

k) Manfaat Informasi Laporan Realisasi Anggaran

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No.71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yang disajikan berdasarkan PSAP No.02 tentang Laporan Realisasi Anggaran, dalam laporan realisasi

anggaran akan menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan. Melalui informasi yang yang dihasilkan akan membantu para pengguna laporan keuangan dalam menentukan proses pengambilan keputusan selanjutnya, serta mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi dan akuntabilitas publik. Dengan laporan realisasi anggaran tersebut, dapat diperoleh informasi yang menunjukkan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran dengan:

- a) Penyediaan informasi mengenai sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi.
- b) Penyediaan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.

Laporan realisasi anggaran akan diperoleh informasi yang berguna untuk memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima dalam periode mendatang yang akan digunakan untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat atau daerah. Laporan realisasi tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi yang telah dilaksanakan secara efisiensi, efektif dan hemat, sesuai dengan anggaran serta sesuai dengan peraturan undang-undang yang berlaku.

l) Penyusunan Laporan Realisasi Anggaran

Berdasarkan Peraturan Direktur Jendral Perbendaharaan No.PER-57/PB/2013 tentang pedoman penyusunan laporan keuangan kementerian negara/lembaga:

- a) Membentuk dan menunjuk Unit Akuntansi Keuangan.
- b) Semua dokumen sumber transaksi diproses dalam penyusunan laporan keuangan.
- c) Kementerian negara/lembaga melakukan proses posting untuk menghasilkan buku besar.
- d) Kementerian Negara/lembaga wajib melakukan rekonsiliasi dengan Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN), Unit Akuntansi Pembantu Pengguna Anggaran Wilayah (UAPPA-W) dan Unit Akuntansi Pembantu Pengguna Anggaran Tingkat Esselon I (UAPPA-EI).
- e) Kementerian negara/lembaga menyusun laporan keuangan dan menyampaikan laporan keuangan semesteran dan tahunan disertai dengan pernyataan tanggung jawab yang ditandatangani oleh Kepala satuan kerja dan wajib disampaikan kepada UAPPA-W, UAPPA-EI dan KPPN.

Dalam menyusun laporan realisasi anggaran bertanggungjawab sepenuhnya terhadap kegiatan dan perhitungan biayanya dalam penyusunan berpedoman pada penyajian laporan realisasi anggaran.

B. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1
Deskripsi Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1	Evi Nila Sari, (2021)	Analisis Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Enrekang	Menggunakan Metode Analisis Kualitatif.	Hasil Penelitian menunjukkan bahwa: 1) Analisis varians pendapatan menghasilkan rata-rata sebesar 93,64% yang artinya kinerja keuangan pendapatan dikatakan belum baik, 2) Analisis Varians Belanja menghasilkan rata-rata sebesar 90,95% yang artinya kinerja keuangan belanja pemerintah daerah dikatakan sudah baik, 3) Analisis Pertumbuhan Pendapatan menghasilkan pertumbuhan positif dengan rata-rata yaitu 3,78%, 4) Analisis Pertumbuhan Belanja menghasilkan pertumbuhan positif dengan rata-rata yaitu 4,49%.
2	Mardiah Permata Sari, Hosra Afrizoni (2020)	Analisis Anggaran Operasional Sebagai Alat Ukur Kinerja Pada PT. BPR Ganto Nagari 1954 Lubuk Alung	Menggunakan Metode Analisis Kualitatif, metode rasio efektifitas dan analisis anggaran	Hasil Penelitian menunjukkan bahwa : Hasil penelitian dan perhitungan rasio menunjukkan kondisi kinerja perusahaan yang efektif pada PT. BPR Ganto Nagari 1954 Lubuk Alung dilihat dari lengkapnya penyusunan anggaran sesuai teori dan dengan menggunakan rasio efektifitas terdapatnya keefesienan dan keseimbangan.
3	Muhammad Ridwan Ali, Trisno Wandy Putra (2019)	Analisis Anggaran Biaya Operasional Usaha Jasa Perhotelan Terhadap Peningkatan Laba Pada Al- Badar Hotel Syariah Makassar	Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif kuantitatif.	Dalam penyusunan anggaran yang dilakukan oleh pihak hotel tidak bersifat fleksibel d ke tahun atau kata lainnya terlalu statis (tetap) sehingga tidak dapat membendung perubahan biaya yang dikeluarkan, Perencanaan sebelum pelaksanaan aktivitas usaha diperlukan

				terkhusus mengenai penganggaran biaya.
4	Nur Fahrur Annisa (2019)	Analisis Anggaran dan Realisasi Sebagai Alat Bantu Pengendalian Manajemen Pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirta Jeneberang Kabupaten Gowa.	Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif kuantitatif	Hasil Penelitian menunjukkan bahwa : Terjadi beberapa biaya yang melebihi dan kekurangan anggarannya. Penyimpangan yang masih dapat dikendalikan manajemen diupayakan meningkatkan kinerjanya agar untuk anggaran tahun selanjutnya tidak terjadi selisih antara anggaran dan realisasi.
5	Mimelientes a Irman, Theresia Lidya Samosir, Linda Hetri Suryani (2020)	Analisa Anggaran Biaya Operasional Sebagai Alat Perencanaan DanPengendalian Dalam Meningkatkan Laba Pada PT. Kimia Farma Trading And Distribution Pekanbaru	Menggunakan metode analisis deskriptif kualitatif	Menyatakan bahwa Anggaran Biaya Operasional sudah berperan sebagai alat perencanaan dan pengendalian dalam meningkatkan laba, dan sudah diterapkan secara efektif oleh PT. Kimia Farma Trading And Distribution Pekanbaru.
6	Fera Rahmawati ¹ , Yuliana Kurmiati Eka Sari ² , Dede Sopian ³ (2021)	Pengaruh Biaya Operasional Terhadap Laba Bersih (Studi Kasus pada Perum Jasa Tirta II Jatiluhur Purwakarta Periode 2012-2019)	Metode penelitian kuantitatif dan menggunakan sumber data sekunder berupa laporan keuangan periode 2012 sampai dengan 2019, dengan teknik penarikan sampel menggunakan teknik Nonprobability Sampling.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa biaya operasional mempengaruhi laba bersih pada Perum Jasa Tirta II Jatiluhur Purwakarta hal ini terlihat dari hasil nilai koefisien determinasi yaitu sebesar 0,557 atau sebesar 55,7%. Berdasarkan hasil perhitungan uji signifikan (uji t) diperoleh bahwa nilai Sig. 0,033 < 0,05 yang artinya bahwa biaya operasional berpengaruh terhadap laba bersih pada Perum Jasa Tirta II Jatiluhur Purwakarta periode 2012 sampai dengan 2019.
7	Rustan1, Muttiarni2, Idra	Analisis Varians Biaya Operasional Dalam Mengukur	metode analisis data yang digunakan untuk	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Pada tahun 2015 realisasi biaya sebesar

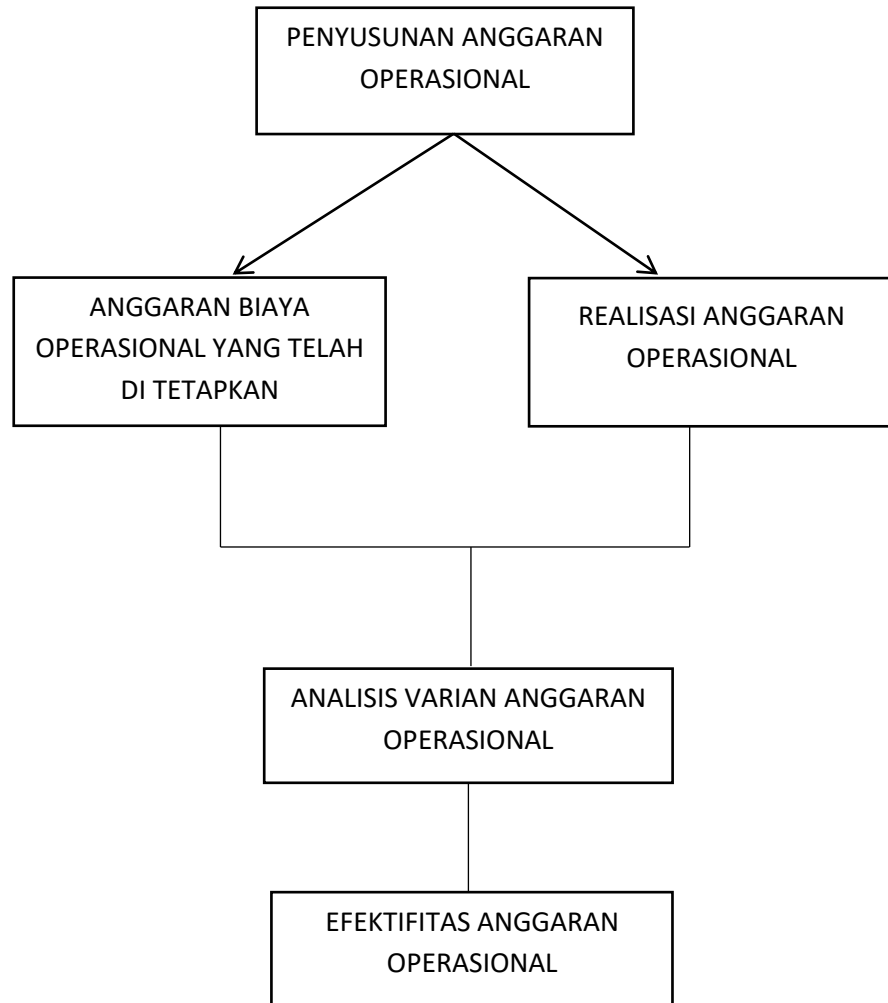
	Wahyuni3 (2019)	Efektifitas Pengendalian Biaya Operasional Pada Kantor Wilayah VI PT. Pegadaian (PERSERO) Makassar	menguji hipotesis adalah menggunakan metode deskriptif dan analisis varians biaya operasional.	Rp233.361.221.melebihi dari anggaran biaya yang telah ditetapkan (<i>unfavorable</i>) sebesar Rp.223.058.122. Sedangkan untuk tahun 2016 realisasi biaya Rp.280.772.516 tidak melebihi dari anggaran yang telah ditetapkan(<i>favorable</i>) yaitu sebesar Rp.292.662.376.
8	Marcelino Rindengan1 , Hendrik Manosoh2 , dan Heince R. N. Wokas 3 (2022)	Analisis Varians Biaya Operasional Dalam Mengukur Pengendalian Biaya Operasional PT. Hasjrat Abadi Manado	Metode penelitian yang mendeskripsikan tentang analisis variens untuk mengukur pengendalian biaya operasional.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa, terjadinya dua biaya baik itu kelebihan biaya atau biaya tidak menguntungkan (<i>unfavorable</i>) dan biaya yang tidak melebihi anggaran operasional atau biaya menguntungkan bagi perusahaan (<i>favorable</i>). Untuk pengendalian biaya operasional perusahaan telah efisien, sebab adanya usaha perbaikan yang dilakukan perusahaan pada setiap anggaran yang terjadi kelebihan atau (<i>over budget</i>), biaya operasional tahun 2018 telah melebihi dari yang dianggarkan perusahaan (<i>unfavorable</i>) dan pada tahun 2019 masih dalam pengendalian yang baik karena keseluruhan biaya operasional tidak melebihi yang telah dianggarkan dan masih dalam biaya menguntungkan (<i>favorable</i>).

C. Kerangka Pemikiran

Dari uraian diatas Perumda Tirta Pakuan Kota Bogor merupakan suatu perusahaan daerah air minum milik pemerintah daerah yang melayani kepentingan umum. Perumda Tirta Pakuan Kota Bogor harus mampu meningkatkan efesiensi dan efektivitas. Manajemen dituntut untuk menjalankan fungsi dengan sebaik-baiknya. Salah satu fungsi manajemen adalah fungsi pengendalian dalam perencanaan dan pelaksanaan biaya operasional dengan sebaik-baiknya, kemudian memperbandingkan antara laporan realisasi dengan anggaran yang telah ditetapkan. Manajemen dituntut untuk menjalankan fungsi dengan sebaik-baiknya. Salah satu fungsi manajemen adalah fungsi pengendalian dalam perencanaan dan pelaksanaan anggaran operasional dengan sebaik-baiknya, kemudian memperbandingkan antara laporan realisasi dengan anggaran yang telah ditetapkan sehingga dapat diketahui apakah perusahaan dikelola sesuai rencana yang telah disusun atau tidak.

laporan realisasi anggaran menunjukkan analisis perbandingan antara angka-angka yang tercantum dalam anggaran dengan angka-angka realisasi pelaksanaannya yang tercantum dalam catatan akuntansi. Analisis perbandingan menunjukkan apakah telah terjadinya penyimpangan-penyimpangan antara anggaran dengan pelaksanaannya (realisasinya). Dari hasil analisis varian tersebut pimpinan perusahaan membuat kebijaksanaan sebagai tindak lanjutnya agar penyimpangan yang telah terjadi sebelumnya tidak terulang kembali pada periode-periode berikutnya, sehingga

memungkinkan Perumda Tirta Pakuan Kota Bogor mencapai efektivitas anggaran operasional pada periode berikutnya. Kerangka pemikiran Perumda Tirta Pakuan Kota Bogor ditunjukkan pada Gambar 2.2.



Gambar 2. 2

Kerangka Pemikiran Penyusunan Anggaran Operasional

D. Hipotesis

Hipotesis yang dapat penulis ajukan pada penelitian ini adalah “Diduga bahwa

H0 : Analisis Varian Anggaran Operasional pada Perumda Tirta Pakuan Kota Bogor diduga ada penyimpangan yang terjadi antara anggaran operasional dan realisasinya Pada Perumda Tirta Pakuan Kota Bogor.

H1: Analisis Varian Anggaran Operasional pada Perumda Tirta Pakuan Kota Bogor diduga tidak ada penyimpangan yang terjadi antara anggaran operasional dan realisasinya Pada Perumda Tirta Pakuan Kota Bogor”.

