

## LAPORAN PENELITIAN



### ANGGARAN OPERASIONAL SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN MANAJEMEN (OPERATING BUDGETS AS THE MANAGEMENT CONTROL)

#### TIM PENELITIAN :

1. Nama Ketua : Dr. Titin Ruliana, SE. MM, Ak.  
NIDN : 1121036701
2. Nama Anggota : Prof. Dr. H. Eddy Soegiarto K., SE. MM.  
NIP : 19541020 198503 1 001
3. Nama Anggota : Imam Nazarudin Latif, SE., MSi.  
NIDN : 11191278001
4. Nama Anggota : Eka Yudhyani, SE., M.Si.  
NIDN : 1114057101

LEMBAGA PENELITIAN DAN PENGABDIAN PADA MASYARAKAT  
UNIVERSITAS 17 AGUSTUS 1945 SAMARINDA  
SAMARINDA  
2015

## HALAMAN PENGESAHAN

**JudulKegiatan** : **AnggaranOperasionalSebagaiAlatPengendalianManajemen (Operating Budgets As The Management Control).**

**Kode>Nama RumpunIlmu** : **4-TN**

**KetuaPeneliti**

- a. Nama Lengkap : Dr. Titin Ruliana, SE. MM, Ak.
- b. NIDN : 1121036701
- c. JabatanFungsional : Lektor
- d. Fakultas/Program : Ekonomi / Akuntansi Studi
- e. Nomor HP : 081346272281
- f. Surel (e-mail) : titin.ruliana15@gmail.com

**AnggotaPeneliti1:**

- a. Nama Lengkap : Prof. Dr. H. Eddy Soegiarto K., SE. MM
- b. NIP : 19541020 198503 1 001
- c. Fakultas/Program : Ekonomi / Manajemen Studi

**AnggotaPeneliti2:**

- a. Nama Lengkap : Imam Nazarudin Latif, SE., MSi.
- b. NIDN : 11191278001
- c. Fakultas/Program : Ekonomi / Akuntansi Studi

**AnggotaPeneliti3:**

- a. Nama Lengkap : Eka Yudhyani, SE., M.Si.
- d. NIDN : 1114057101
- e. Fakultas/Program : Ekonomi / Manajemen Studi

**SumberBiaya** : StimulanUntag 1945 SamarindadanSwadana

**WaktuPelaksanaan** : Juni – Oktober 2015

Samarinda, 30Oktober 2015

Mengetahui,

Samarinda, Desember 2014

Dekan,

KetuaPeneliti,

Prof. Dr. LCA. Robin Jonathan, MM., MSi  
NIP: 195008111985021001

Dr. Titin Ruliana, SE, MM, Ak  
NIDN: 11210367001

Menyetujui,  
Ketua LPPMUntagSamarinda

## **OPERATING BUDGETS AS THE MANAGEMENT CONTROL**

### **ABSTRACT**

*Regional Water Company (it's called as PDAM) TirtaTuahBenua East Kutai is a company owned regions that serves the area's water needs in the region Sengatta, East Kutai. PDAM has financial planning for the future that summarized in a budget. The purpose of this study is: 1) Analyzing the operating budget deviations against the realization operational at PDAM TirtaTuahBenua East Kutai. (2) Analysis of operational deviations to improve management control in PDAM TirtaTuah Continent East Kutai. Results of variance between budget and actual in 2011 namely: (1) Total revenue has unfavorable deviation; (2) favorable deviation occurs in total of business direct cost, total of business indirect cost, Total revenues and other expenses, and operating loss before income tax. Results of the variance is known that there are deviations between budget and realization in 2012, namely: (1) Total revenue has favorable deviations; (2) unfavorable deviation occurs in total of business direct cost, and profit or loss of business before income tax; 3) favorable deviation occur in indirect cost of business, the cost, the amount of revenue and other expenses. Deviation of the most dominant in the operational budget of 2011 contained in variable of the business direct costs, namely cost of operation of transmission and distribution that have unfavorable deviation. In 2012 the most dominant irregularities contained in the same variable, maintenance cost of Water Treatment which has unfavorable deviation.*

**Key words:** *deviation, management control, operating budgets, variance.*

# ANGGARAN OPERASIONAL SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN MANAJEMEN

## ABSTRAKSI

PDAM TirtaTuaBenuaKutaiTimurmerupakanperusahaanmilikdaerah yang berfungsi memenuhi kebutuhan air di wilayah Sengatta, Kutai Timur. PDAM memiliki perencanaan keuangan untuk masa depan yang terangkum dalam sebuah anggaran. Tujuan penelitian ini adalah: (1)

Menganalisis penyimpangan anggaran operasional terhadap realisasi operasional pada PDAM TirtaTuaBenuaKutaiTimur (2)

Analisis penyimpangan operasional untuk memperbaiki pengendalian manajemen pada PDAM TirtaTuaBenuaKutaiTimur. Hasil variansi antara anggaran dan realisasi pada tahun 2011 yaitu:

(1) Total pendapatan memiliki penyimpangan *unfavorable*.

Penyimpangan *favorable* terjadi pada Total biaya langsung usaha, (2)

Biaya tidak langsung usaha, jumlah pendapatan dan beban lain-lain, dan rugi usaha sebelum pajak penghasilan.

Hasil variansi diketahui bahwa terjadi penyimpangan antara anggaran dan realisasi pada tahun 2012 yaitu: (1) Total pendapatan memiliki penyimpangan *favorable*. (2)

Penyimpangan *unfavorable* terjadi pada Total biaya langsung usaha, dan laba rugi usaha sebelum pajak penghasilan. 3) Penyimpangan *favorable*

terjadi pada Biaya tidak langsung usaha, pada biaya, jumlah pendapatan dan beban lain-lain.

Penyimpangan paling dominan pada anggaran operasional tahun 2011 terdapat dalam variabel biaya langsung usaha, yaitu biaya operasi transmisi dan distribusi yang

memiliki penyimpangan *unfavorable*. Tahun 2012 penyimpangan yang paling

dominan terdapat dalam variabel yang sama, pada biaya Pemeliharaan Pengolahan Air yang

memiliki penyimpangan *unfavorable*.

Penyimpangan tersebut sebagai penyebab utama dalam setiap periode anggaran operasional.

**Kata Kunci :** Anggaran Operasional, Pengendalian Manajemen

## DAFTAR ISI

	<b>Halaman</b>
<b>HalamanPengesahan</b>	i
<b>Abstrak</b>	ii
<b>Daftar Isi</b>	iii
<b>BAB I PENDAHULUAN</b>	
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2. Perumusan Masalah.....	2
1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian.....	2
1.4. Temuan Penelitian.....	2
<b>BAB II LANDASAN TEORI</b>	
2.1. Anggaran.....	3
2.2. Anggaran Operasional.....	3
2.3. Analisis Varians Anggaran.....	5
2.4. Pengendalian Manajemen.....	6
2.5. Hipotesis Penelitian.....	6
<b>BAB III METODE PENELITIAN</b>	
3.1. Jangkauan Penelitian.....	7
3.2. Alat Analisis.....	7
<b>BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN</b>	
4.1. Hasil.....	9
4.2. Pembahasan.....	17
<b>BAB V SIMPULAN.....</b>	<b>20</b>
<b>DAFTAR PUSTAKA.....</b>	<b>21</b>

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1. Latar Belakang**

Setiap organisasi perusahaan diperlukan suatu pengendalian, diperlukan perencanaan perusahaan yang berkaitan dengan keuangan dan anggaran. Anggaran dapat menjadi alat pengendalian manajemen perusahaan, meliputi kegiatan untuk membandingkan hasil aktual (realisasi) dengan rencana yang dianggarkan serta mengambil tindakan koreksi atau umpan balik. Bila terjadi perbedaan antara realisasi dengan dana yang dianggarkan akan di temukan hal yang menyebabkan penyimpangan pada anggaran operasional PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur. . Hal ini terjadi pada anggaran perusahaan yang masih belum di evaluasi dengan baik. Dan jika masalah ini diluar pengendalian manajemen maka harus dicari penyebab-penyebabnya agar dapat diambil tindakan korektif untuk menyeimbangkan antara realisasi dan anggaran.

Anggaran operasional merupakan salah satu alat bantu bagi manajemen suatu perusahaan untuk merencanakan langkah-langkah finansial penting serta menentukan kebijakan perusahaan di masa depan dalam periode tertentu. Hal tersebut sejalan dengan anggaran PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur 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 anggaran dan realisasnya juga dapat terjadi di PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur.

### **1.2. Perumusan Masalah**

Berdasarkan uraian di atas maka perumusan masalah yang dihasilkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1) Apakah anggaran operasional terdapat penyimpangan pada realisasi operasional.
- 2) Apakah analisis penyimpangan operasional dapat memperbaiki pengendalian manajemen

### **1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian.**

Berdasarkan uraian di atas maka tujuan dan kegunaan penelitian berikut:

- 1) Menganalisispenyimpangan anggaran operasional terhadap realisasi operasional

- 2) Analisis penyimpangan operasional untuk memperbaiki pengendalian manajemen
- 3) Sebagai informasi dan bahan pertimbangan bagi perusahaan dalam pengendalian manajemen melalui anggaran operasional
- 4) Untuk menambah pengetahuan dan sebagai bahan referensi bagi pihak lain yang berkepentingan.

#### **1.4. Temuan Penelitian.**

- 1) Dalam penyusunan anggaran, unit operasi harus lebih memperhatikan biayanya tidak melebihi anggaran yang telah di susun, begitupun dalam usaha meningkatkan laba, perusahaan diharapkan meningkatkan pendapatan.
- 2) Anggaran yang telah ditentukan pada periode sebelumnya dilakukan koreksi. Evaluasi penyimpangan yang paling dominan ditemukan, manajemen dapat mengantisipasi agar realisasi tidak menyimpang jauh dari anggaran yang ditetapkan.
- 3) Penyebab penyimpangan yang paling dominan seharusnya menjadi focus utama pengendalian manajemen, pengendalian manajemen sudah diharuskan memperhatikan pendapatan dan biaya anggaran operasional secara keseluruhan, tetapi penyebab yang sudah ditemukan sebaiknya harus ditindak lanjuti dengan cepat, yaitu dengan memperhatikan penyimpangan biaya tersebut agar realisasinya tidak melebihi anggaran yang telah disepakati.

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1. Anggaran**

Anggaran disebut sebagai bussiness budget (Adisaputro dan Asri, 2008:1) adalah: “Suatu pendekatan yang formal dan sistematis daripada pelaksanaan tanggung jawab manajemen di dalam perencanaan, koordinasi dan pengawasan”. Menurut Glenn A Welsh (1988:15) adalah: *“Profit planning and control may be broadly as defined as systematic and formalized approach for accomplishing the planning, coordinating and control responsibility of management”*.

Anggaran lebih difokuskan kepada perencanaan keuangan seperti yang dikemukakan oleh Nafarin (2004:11) bahwa anggaran: suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan program-program yang telah disahkan. Anggaran (budget) merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang direncanakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan untuk jangka waktu tertentu. Anggaran merupakan alat manajemen dalam mencapai tujuan. Jadi anggaran bukan tujuan dan tidak dapat menggantikan manajemen. Ini dikemukakan pulan Jhon F. Due (1997:129) *budget* adalah: *“Budget be difined as a financial plan that serves as basic for expenditure decision making and subsequent control expenditures”*

#### **2.2. Anggaran Operasional**

##### **Pengertian**

Anggaran operasional adalah rencana kerja perusahaan yang mencakup semua kegiatan utama perusahaan dalam memperoleh pendapatan di dalam suatu periode tertentu (Rudianto, 2009:26). Anggaran operasional (operational budget) merupakan anggaran yang bertujuan untuk menyusun anggaran laba rugi (Nafarin, 2007:15). Dimana anggaran laba rugi itu sendiri adalah anggaran berupa daftar yang disusun secara bersistem tentang dapatan, beban, serta laba (rugi) yang diperoleh suatu perusahaan selama periode tertentu.

##### **Cakupan Anggaran Operasional**

Anggaran operasional mencakup (Rudianto, 2009:5) : (a) Anggaran pendapatan; (b) Anggaran biaya; (c) Anggaran laba.

- (a) Anggaran pendapatan merupakan rencana yang dibuat perusahaan untuk memperoleh pendapatan pada kurun waktu tertentu dan disusun berdasarkan jenis produk, wilayah pemasaran, kelompok konsumen, atau kelompok wiraniaga.
- (b) Anggaran biaya merupakan rencana biaya yang akan dikeluarkan perusahaan untuk memperoleh pendapatan yang direncanakan dan berdasarkan jenis biaya yang dikeluarkan. Kelompok anggaran biaya ini dapat dipilah menjadi : Anggaran biaya bahan baku, Anggaran biaya tenaga kerja langsung, Anggaran biaya *overhead*, Anggaran biaya pemasaran, Anggaran biaya administrasi dan umum
- (c) Anggaran laba merupakan besarnya laba yang diinginkan oleh perusahaan didalam suatu periode tertentu di masa yang akan datang.

### **Realisasi**

Realisasi adalah proses menjadikan nyata, perwujudan, cek wujud, kenyataan, pelaksanaan yang nyata (Kamus Besar Bahasa Indonesia, 2002:936). Disimpulkan bahwa 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 yang diinginkan.

Penyusunan anggaran perlu diperhatikan perilaku para pelaksana anggaran dengan cara mempertimbangkan hal-hal berikut ini: (Siregar, 2003:8-9)

- 1) Anggaran harus dibuat serealistis mungkin, secermat mungkin sehingga tidak terlalu rendah atau tidak terlalu tinggi.
- 2) Untuk memotivasi manajer pelaksana diperlukan partisipasi *Top Management* (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 lebih dini.

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

Analisis varians membandingkan antara kinerja standar dengan kinerja aktual dan dapat dilakukan oleh divisi, departemen, program, produk, wilayah atau unit tanggung jawab lainnya. Evaluasi varians dapat dilakukan secara kuartalan, bulanan, setiap hari atau setiap jam, tergantung pada penting atau tidaknya mengidentifikasi masalah dengan cepat.

Karena kita tidak mengetahui angka aktual hingga akhir periode, maka varians hanya dapat dilakukan pada akhir periode (Shim & Siegel (2001:121).

Menurut Ihsan (2007:203), analisis varians sering diaplikasikan dalam situasi sebagai berikut :

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

Menurut *Welsch, Hilton, dan Gordon* (2000:489) dalam mempertimbangkan dan mengevaluasi varians untuk menentukan sebab yang menjadi penentuan pedoman anggaran dasarnya, kemungkinan yang perlu dipertimbangkan diantaranya :

- a. Varians tidak material.
- b. Varians disebabkan oleh kesalahan pelaporan.
- c. Varians disebabkan oleh keputusan khusus manajemen.
- d. Banyak varians yang dapat dijelaskan dalam hal dampak dari faktor Yang tidak dapat dikendalikan yang diidentifikasi.
- e. Varians yang tidak diketahui penyebabnya harus menjadi perhatian utama dan diselidiki secara teliti.

Menurut Harahap (2003:223), penyimpangan setelah di lakukan analisis varians bisa juga disebabkan oleh: a) Kesalahan anggaran; b) Kesalahan akuntansi; c) Klasifikasi atau pencatatan; d) Kesalahan operasi.

## **2.4. Pengendalian Manajemen**

Anthony and Govindarajan (2006:137) mengungkapkan: *“Management control is the process by which managers influence other members of the organization’s strategies”* Pengendalian manajemen adalah proses dimana manajer mempengaruhi anggota lain dari strategi organisasi”

Menurut Welsch, Hilton dan Gordon yang diterjemahkan oleh Anas Sidik (2000:13), menyatakan bahwa pengendalian merupakan proses mengukur dan mengevaluasi kinerja aktual dari setiap bagian organisasi suatu perusahaan, kemudian melaksanakan tindakan perbaikan apabila diperlukan.

**2.5. Hipotesis Penelitian.**

- 1) Anggaran operasional terdapat penyimpangan pada realisasi operasional.
- 2) Analisis penyimpangan operasional dapat memperbaiki pengendalian manajemen.

## BAB III

### METODE PENELITIAN

#### 3.1. Jangkauan Penelitian

Penelitian dilaksanakan di Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirta Tuah Benua Kutai Timur yang berlokasi di Jl. Papa Charlie RT. 02 A, Kabo jaya, Swarga Bara, Sengatta Kalimantan Timur. Penelitian di fokuskan pada Proyeksi Anggaran Laba Rugi perusahaan PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur periode 2011-2012, yaitu pada anggaran Operasional yang akan di teliti penyimpangan dan penyebab yang terjadi pada anggaran tersebut.

Penelitian ini menggunakan data:

- a. Anggaran Operasional dan realisasi Tahun 2011.
- b. Anggaran Operasional dan realisasi Tahun 2012.
- c. Data lain yang relevan dan berhubungan dengan penelitian ini.

#### 3.2. Alat Analisis

Penelitian ini dianalisis menggunakan operasional variabel (perhitungan anggaran operasional) yaitu dengan menghitung *Analisis Varians* yang diolah melalui *Microsoft Excel 2007*.

##### 1. Analisis Varians

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis varians (selisih) anggaran. Analisis varians digunakan untuk mengetahui hasil sesungguhnya rencana yang dianggarkan, yaitu dengan membandingkan biaya dan pendapatan yang dianggarkan terhadap realisasinya. Analisis varians anggaran dapat menunjukkan dimana terjadinya selisih antara hasil sesungguhnya dengan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Sehingga dapat diketahui penyebab dari penyimpangan yang terjadi, namun analisis varians tidak akan mempunyai arti kecuali jika varians-variens dilaporkan secara terpisah berdasarkan faktor-faktor penyebabnya dan unit organisasi yang bertanggung jawab sehingga penyimpangan tersebut dapat diperbaiki.

Rumus Penyimpangan :

$$\text{Presentase varians} = \frac{\text{Varians}}{\text{Anggaran}} \times 100\%$$

Sumber : M. Nafarin, 2004.

Rumus Perbandingan Antara Anggaran dan Realisasi :

$$\text{Variance} = \text{Realisasi} - \text{Anggaran}$$

$$\text{Variance} : \text{Anggaran} = \%$$

Sumber : M. Nafarin, 2007.

Penyimpangan yang terjadi antara anggaran dan realisasinya terdiri dari penyimpangan menguntungkan (*favorable*) dan penyimpangan merugikan (*unfavorable*). Penentuan penyimpangan menguntungkan (*favorable*) dan penyimpangan merugikan (*unfavorable*) terdapat perbedaan yang sangat signifikan antara pendapatan dan biaya.

- (a) Segi pendapatan, apabila anggaran lebih kecil dari realisasi maka penyimpangan yang terjadi menguntungkan atau *favorable*. Apabila anggaran lebih besar dari realisasi maka penyimpangan tersebut merugikan atau *unfavorable*.
- (b) Segi biaya, apabila anggaran lebih kecil dari realisasi maka penyimpangannya merugikan atau *unfavorable*. Sedangkan apabila anggaran lebih besar dari realisasi maka penyimpangan tersebut menguntungkan atau *favorable*.

## 2. Penyebab Penyimpangan.

Analisis varians anggaran dapat menunjukkan dimana terjadinya selisih antara hasil sesungguhnya dengan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Sehingga dapat diketahui penyebab dari penyimpangan yang terjadi, namun analisis varians tidak akan mempunyai arti kecuali jika varians-variens dilaporkan secara terpisah berdasarkan faktor-faktor penyebabnya dan unit organisasi yang bertanggung jawab sehingga penyimpangan tersebut dapat diperbaiki.

## **BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **4.1. Hasil**

Penelitian ini dilakukan terhadap anggaran operasional yakni laba rugi PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur tahun 2011 dan 2012. Beberapa kategori pada laba rugi dalam melakukan analisis varians, yaitu pendapatan, biaya langsung usaha, biaya tidak langsung usaha, pendapatan biaya lain-lain, laba rugi kotor, laba rugi usaha dan laba rugi sebelum pajak penghasilan.

1. Pendapatan Usaha, terdiri dari pendapatan air, dan pendapatan penjualan non air. Pendapatan penjualan non air terdiri dari pendapatan sambungan baru, bukaan kembali, denda keterlambatan bayar, jasa penertiban meter air, dan pendapatan air.
2. Biaya Langsung Usaha, terdiri dari biaya operasi sumber air, biaya pemeliharaan sumber air, biaya air baku, biaya penyusutan sumber air, biaya operasi pengolahan air, biaya pemeliharaan pengolahan air, biaya penyusutan pengolahan air, biaya operasi transmisi dan distribusi, biaya pemeliharaan transmisi dan distribusi, biaya penyusutan transmisi dan distribusi.
3. Biaya Tidak Langsung, terdiri dari biaya pegawai, biaya kantor, biaya hubungan langganan, biaya penelitian dan pengembangan, biaya keuangan, biaya pemeliharaan, biaya penyisihan dan penghapusan, piutang, rupa-rupa biaya umum, dan beban penyusutan dan amortisasi.
4. Pendapatan dan Biaya Lain-lain.

Berikut disajikan ringkasan Analisis Varians Anggaran Operasional PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur Tahun 2011 dan Tahun 2012 pada tabel 1 dan tabel 2.

Tabel 1. Hasil Analisis Varians Anggaran Operasional PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur Tahun 2011 dan Tahun 2012

Uraian	Tahun 2011		Tahun 2012	
	Varians (%)	U/F	Varians (%)	U/F
Jumlah Pendapatan Usaha	-80.15%	unfavorable	29.67%	favorable
Jumlah Biaya Langsung Usaha	-30.77%	favorable	21.97%	unfavorable
Jumlah Biaya Tidak Langsung Usaha	-13.77%	favorable	-3.49%	favorable
Jumlah Pendapatan dan Beban Lain-lain	-10.96%	favorable	-27.45%	favorable
Laba (Rugi) Kotor Usaha	-131.90%	unfavorable	11.20%	unfavorable
Laba (Rugi) Usaha	-401.64%	favorable	2.18%	favorable
Laba (Rugi) Sebelum Pajak Penghasilan	-263.41%	favorable	18.47%	unfavorable

#### 4.1.1. Hasil Analisis Varians Anggaran Operasional PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur Tahun 2011.

Analisis varians pada penelitian kali ini dilakukan terhadap anggaran operasional yakni laba rugi PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur tahun 2011 dan 2012. Hasil perhitungan analisis varians anggaran operasional PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur dengan realisasinya pada tahun 2011 dilihat pada Tabel 1 dan Tabel 2.

Berdasarkan hasil perhitungan dapat diketahui bahwa terdapat beberapa kategori pada laba rugi dalam melakukan analisis varians, yaitu pendapatan, biaya langsung usaha, biaya tidak langsung usaha, pendapatan biaya lain-lain, laba rugi kotor, laba rugi usaha dan laba rugi sebelum pajak penghasilan.

##### 1. Pendapatan Usaha.

Pendapatan anggaran operasional PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur terdiri dari pendapatan air, dan pendapatan penjualan non air. Total pendapatan usaha menghasilkan penyimpangan *unfavorable* -80,15%.

Tabel 2. Hasil Analisis Varians Anggaran Operasional PDAM Tirta Buah Benua Kutai Timur Tahun 2011 dan Tahun 2012.

URAIAN	VARIANS ( U/F )	
	Tahun 2011	Tahun 2012
<b>PENDAPATAN USAHA</b>		
Pendapatan Penjualan Air	unfavorable	favorable
Pendapatan Penjualan Non Air	unfavorable	favorable
<i>Jumlah Pendapatan Usaha</i>	unfavorable	favorable
<b>BIAYA LANGSUNG USAHA</b>		
Biaya Operasi Sumber Air	unfavorable	unfavorable
Biaya Pemeliharaan Sumber Air	favorable	favorable
Biaya Air Baku	favorable	favorable
Biaya Penyusutan Sumber Air	unfavorable	unfavorable
Biaya Operasi Pengolahan Air	favorable	unfavorable
Biaya Pemeliharaan Pengolahan Air	unfavorable	unfavorable
Biaya Penyusutan Pengolahan Air	unfavorable	unfavorable
Biaya Operasi Transmisi dan Distribusi	unfavorable	unfavorable
Biaya Pemeliharaan Transmisi dan Distribusi	favorable	unfavorable
Biaya Penyusutan Transmisi dan Distribusi	unfavorable	unfavorable
<i>Jumlah Biaya Langsung Usaha</i>	favorable	unfavorable
<b>BIAYA TIDAK LANGSUNG USAHA</b>		
Biaya Pegawai	favorable	favorable
Biaya Kantor	favorable	favorable
Biaya Hubungan Langganan	favorable	favorable
Biaya Penelitian dan Pengembangan	favorable	unfavorable
Biaya Keuangan	-	favorable
Biaya Pemeliharaan	favorable	favorable
Biaya Penyisihan dan Penghapusan Piutang	favorable	favorable
Rupa-rupa Biaya Umum	unfavorable	favorable
Beban Penyusutan dan Amortisasi	unfavorable	favorable
<i>Jumlah Biaya Tidak Langsung Usaha</i>	favorable	favorable
<b>PENDAPATAN BIAYA LAIN-LAIN</b>		
Jumlah Pendapatan di luar Usaha	unfavorable	unfavorable
Jumlah Beban di Luar Usaha	favorable	favorable
<i>Jumlah Pendapatan dan Beban Lain-lain</i>	favorable	favorable
<b>LABA (RUGI) KOTOR USAHA</b>	unfavorable	unfavorable
<b>LABA (RUGI) USAHA</b>	favorable	favorable
<b>LABA (RUGI) SEBELUM PAJAK PENGHASILAN</b>	favorable	unfavorable

Hasil analisis varians pada pendapatan air menghasilkan penyimpangan yang *unfavorable* sebesar -81,37%. Anggaran yang telah ditentukan jumlahnya memiliki nilai

lebih besar dari realisasinya. Hal ini disebabkan karena anggaran pemakaian air, jumlah pelanggan, pemakaian rata-rata per sambungan langganan (SL) per bulan, serta harga air rata-rata berada di bawah anggaran yang ditentukan.

Pendapatan penjualan non air memilikinya penyimpangan *unfavorable* sebesar -77,83%. Pendapatan ini terdiri dari pendapatan sambungan baru, bukaan kembali, denda keterlambatan bayar, jasa penertiban meter air, dan pendapatan air. Penyimpangan pendapatan non air sebesar -42,77% disebabkan adanya denda keterlambatan bayar mengalami penyesuaian. Jasa pengawasan, jasa penertiban meter air, jasa perbaikan persil dan pendapatan lainnya yang terealisasi lebih kecil dari yang dianggarkan.

## 2. Biaya Langsung Usaha.

Biaya langsung usaha terdiri dari biaya operasi sumber air, biaya pemeliharaan sumber air, biaya air baku, biaya penyusutan sumber air, biaya operasi pengolahan air, biaya pemeliharaan pengolahan air, biaya penyusutan pengolahan air, biaya operasi transmisi dan distribusi, biaya pemeliharaan transmisi dan distribusi, biaya penyusutan transmisi dan distribusi.

Total biaya langsung usaha menghasilkan penyimpangan *favorable* -30,77%. Analisis varians yang dilakukan pada:

- 1) Perhitungan analisis varians yang dilakukan pada biaya operasi sumber air tidak menghasilkan penyimpangan, karena tidak ada yang di anggarkan, melainkan langsung merealisasikan pengeluaran *unfavorable* tersebut.
- 2) Biaya Pemeliharaan Sumber Air memiliki penyimpangan *favorable* -89,69%. Hal tersebut terjadi dikarenakan biaya listrik, biaya bahan kimia yang terealisasi lebih kecil dari yang dianggarkan.
- 3) Biaya Air baku tidak menghasilkan penyimpangan karena yang di anggarkan merupakan hasil akhir bulan ini tanpa di lakukannya realisasi *favorable*.
- 4) Biaya penyusutan sumber air menghasilkan penyimpangan *unfavorable* 61,50%.
- 5) Biaya operasi pengolahan air menghasilkan penyimpangan *favorable* -42,01%, penyimpangan yang terjadi disebabkan rupa-rupa biaya dan beban penyusutan amortisasi berada di bawah anggaran.
- 6) Biaya pemeliharaan pengolahan air menghasilkan penyimpangan *unfavorable* 135,86%, hal ini disebabkan biaya pemeliharaan air terealisasi di bawah anggarannya.
- 7) Biaya penyusutan pengolahan air menghasilkan penyimpangan *unfavorable* 57,88%.

- 8) Biaya operasi transmisi dan distribusi menghasilkan penyimpangan *unfavorable* 971,01%. Presentase penyimpangan pada biaya operasi transmisi dan distribusi mempunyai nilai yang signifikan, karena memiliki nilai penyimpangan paling besar dari komponen lainnya.
- 9) Biaya pemeliharaan transmisi dan distribusi menghasilkan penyimpangan *favorable* 75,06%.
- 10) Biaya penyusutan transmisi dan distribusi menghasilkan penyimpangan *unfavorable* 435,65%. Hal ini disebabkan biaya penyusutan berada dibawah anggaran.

### 3. Biaya Tidak Langsung.

Biaya tidak langsung terdiri dari biaya pegawai, biaya kantor, biaya hubungan langganan, biaya penelitian dan pengembangan, biaya keuangan, biaya pemeliharaan, biaya penyisihan dan penghapusan, piutang, rupa-rupa biaya umum, dan beban penyusutan dan amortisasi.

Biaya tidak langsung usaha memiliki penyimpangan *favorable* -13,77%. Analisis varians yang dilakukan pada:

- 1) Biaya pegawai, Biaya kantor, Biaya hubungan langganan menghasilkan penyimpangan *favorable*.
- 2) Biaya penelitian dan pengembangan tidak menghasilkan penyimpangan karena anggaran yang ditetapkan sudah terlaksana tanpa direalisasikan.
- 3) Biaya pemeliharaan, Biaya penyisihan dan penghapusan piutang memiliki penyimpangan *favorable*.
- 4) Rupa-rupa biaya umum memiliki penyimpangan *unfavorable*.
- 5) Biaya penyusutan dan amortisasi tidak memiliki presentasi penyimpangan, dikarenakan biaya tersebut langsung terealisasi tanpa di anggarkan terlebih dahulu.

### 4. Pendapatan dan Biaya Lain-lain.

Jumlah Pendapatan dan beban lain-lain memiliki penyimpangan *favorable* -10,96%. Analisis varians yang dilakukan pada:

- 1) Jumlah pendapatan di luar usaha memiliki penyimpangan *unfavorable*. Hal ini terjadi karena penerimaan bunga deposito dan bunga jasa giro yang menjadi faktor penyusunan pendapatan lain-lain lebih kecil dari yang di anggarkan..
- 2) Jumlah beban di luar usaha memiliki penyimpangan *favorable*.

## 5. Laba (Rugi) Sebelum Pajak Penghasilan.

Labanya (rugi) sebelum pajak penghasilan dihasilkan dari perhitungan jumlah pendapatan, jumlah beban dan laba rugi usaha. Analisis varians adalah *favorable*.

### 4.1.2. Hasil Analisis Varians Anggaran Operasional PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur Tahun 2012.

Hasil dari analisis varians terhadap anggaran operasional PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur dengan realisasinya pada tahun 2012 dapat dilihat pada Tabel 1 dan Tabel 2. Berdasarkan hasil perhitungan dapat diketahui bahwa terdapat beberapa kategori pada laba rugi dalam melakukan analisis varians, yaitu pendapatan, biaya langsung usaha, biaya tidak langsung usaha, pendapatan biaya lain-lain, laba rugi kotor, laba rugi usaha dan laba rugi sebelum pajak penghasilan.

#### 1. Pendapatan Usaha.

Pendapatan anggaran operasional PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur terdiri dari pendapatan air, dan pendapatan penjualan non air. Total pendapatan usaha menghasilkan penyimpangan *favorable* 29,67%. Analisis varians yang dilakukan pada:

- 1) Hasil analisis varians pada pendapatan air menghasilkan penyimpangan yang *favorable* sebesar 32,47%. Anggaran yang telah ditentukan jumlahnya memiliki nilai lebih kecil dari realisasinya.
- 2) Pendapatan penjualan non air memilikinya penyimpangan *favorable* sebesar -25,05% disebabkan jasa pengawasan, jasa penertiban meter air, jasa perbaikan persil terealisasi lebih besar dari yang dianggarkan.

#### 2. Biaya Langsung Usaha.

Total biaya langsung usaha menghasilkan penyimpangan *unfavorable* 21,97%. Analisis varians yang dilakukan pada:

- 1) Biaya operasi sumber menghasilkan penyimpangan *unfavorable* 15,70%. Hal tersebut terjadi dikarenakan biaya listrik, biaya bahan kimia yang terealisasi lebih besar dari anggaran.
- 2) Biaya Pemeliharaan Sumber Air memiliki penyimpangan *favorable* -39,76%. Hal ini meningkat dikarenakan adanya pekerjaan jaringan kabel yang tidak dianggarkan.

- 3) Biaya Air baku tidak menghasilkan penyimpangan *favorable*. karena yang di anggarkan tidak di lakukan realisasi.
- 4) Biaya penyusutan sumber air menghasilkan penyimpangan *unfavorable* 34,54%.
- 5) Biaya operasi pengolahan air menghasilkan penyimpangan *unfavorable* 2,98% karena biaya penelitian dan pengembangan melebihi dari anggarannya.
- 6) Biaya pemeliharaan pengolahan air menghasilkan penyimpangan yang paling besar di antara penyimpangan lainnya yaitu *unfavorable* 145,08%. Varians ini dikarenakan pemeliharaan pengolahan air terealisasi di atas anggarannya.
- 7) Biaya penyusutan pengolahan air menghasilkan penyimpangan *unfavorable* 32,82%.
- 8) Biaya operasi transmisi dan distribusi menghasilkan penyimpangan *unfavorable* 128,65%.
- 9) Biaya pemeliharaan transmisi dan distribusi menghasilkan penyimpangan *unfavorable* 29,71%.
- 10) Biaya penyusutan transmisi dan distribusi menghasilkan penyimpangan *unfavorable* 27,31%.

### 3. Biaya Tidak Langsung.

Total biaya tidak langsung usaha memiliki penyimpangan *favorable* -3,49%. Analisis varians yang dilakukan pada:

- 1) Biaya pegawai menghasilkan penyimpangan *favorable* -1,70%.
- 2) Biaya kantor menghasilkan penyimpangan *favorable* -1,37%.
- 3) Biaya hubungan langganan menghasilkan penyimpangan *favorable* -32,57%.
- 4) Biaya penelitian dan pengembangan menghasilkan penyimpangan *unfavorable* 98,40%.
- 5) Biaya keuangan memiliki penyimpangan *favorable*.
- 6) Biaya pemeliharaan menghasilkan penyimpangan *favorable* -12,88%.
- 7) Biaya penyisihan dan penghapusan piutang memiliki penyimpangan *favorable*. Hal ini terjadi karena adanya bunga dan pokok pinjaman yang tidak di anggarkan.
- 8) Rupa-rupa biaya umum memiliki penyimpangan *favorable* -7,50%. ini dikarenakan rupa-rupa biaya umum terealisasi berada di bawah anggaran.
- 9) Beban penyusutan dan amortisasi memiliki presentasi penyimpangan *favorable* -1,87%.

### 4. Pendapatan dan Biaya Lain-lain.

Total pendapatan dan beban lain-lain memiliki penyimpangan *favorable* -27,45%.

Analisis varians yang dilakukan pada:

- 1) Jumlah pendapatan di luar usaha memiliki penyimpangan *unfavorable* -27,48%. Penyimpangan terjadi pada pendapatan lain-lain terjadi karena bunga deposito dan bunga jasa giro yang menjadi faktor penyusun pendapat lain-lain lebih kecil dari anggaran. Pendapatan lain-lain yang berada dibawah anggaran juga terjadi karena adanya penjualan meter bekas dan *fee* retribusi kebersihan yang menurun.
  - 2) Jumlah beban di luar usaha memiliki penyimpangan *favorable* 59,14%.
5. Laba (Rugi) Sebelum Pajak Penghasilan.

Laba (rugi) sebelum pajak penghasilan dihasilkan dari perhitungan jumlah pendapatan, jumlah beban dan laba rugi usaha. Penyimpangan yang terjadi adalah *favorable* 18,47%.

## 4.2. Pembahasan

Untuk hasil penelitian pembenaran hipotesis telah ditemukan hasil yang relevan yaitu terjadinya penyimpangan dan adanya penyebab penyimpangan pada PDAM Tirta Tuah Benua Kutai, adapun pembahasannya adalah sebagai berikut:

### 1. Hasil Analisis Varians.

Berdasarkan hasil analisis varians pada anggaran operasional dan realisasinya di PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur tahun 2011 dan 2012 dapat dilihat dalam beberapa aspek manajerial, yaitu:

#### a. Anggaran Operasional tahun 2011.

Setelah dilakukan analisis varians diketahui bahwa pada tahun 2011 terjadi banyaknya biaya yang melebihi anggarannya, yaitu biaya operasi sumber air, biaya penyusutan sumber air, biaya pemeliharaan pengolahan air, biaya penyusutan pengolahan air, biaya operasi transmisi dan distribusi, biaya penyusutan transmisi dan distribusi, rupa-rupa biaya umum, beban penyusutan dan amortisasi. Biaya-biaya tersebut terealisasi lebih besar dari anggarannya. Hal ini menjadi tugas bagian SDM dan produksi karena biaya yang dikeluarkan melebihi anggaran. Pada bagian tersebut perlu ditelusuri kembali faktor-faktor yang menyebabkan biaya yang dikeluarkan melebihi anggaran, sehingga untuk penyimpangan anggaran untuk tahun mendatang tidak terulang kembali selisihnya dan di minimalisir.

Selain biaya yang dikeluarkan melebihi anggaran, pendapatan penjualan air dan pendapatan penjualan air memiliki realisasi dibawah anggaran sehingga selisihnya

*unfavorable* atau tidak menguntungkan. Hal ini disebabkan tidak tercapainya target jumlah sambungan langganan yang direncanakan sebelumnya. Selain itu pendapatan diluar usaha juga berada di bawah anggaran. Penyebab realisasi berada di bawah anggaran merupakan tugas bagian-bagian yang terkait di dalamnya, salah satunya adalah bagian pemasaran. Dibagian tersebut harus lebih meningkatkan kinerjanya agar jumlah sambungan langganan baru dan pemakaian air semakin meningkat. Semakin meningkatnya jumlah tersebut berakibat pada semakin besarnya jumlah pendapatan air.

#### b. Anggaran Operasional Tahun 2012.

Analisis varians juga dilakukan pada anggaran tahun 2012. Setelah diolah hamper semua biaya melebihi anggaran. Biaya-biaya tersebut diantaranya biaya operasi sumber air, biaya penyusutan sumber air, biaya operasi pengolahan air, biaya pemeliharaan pengolahan air, biaya penyusutan pengolahan air, biaya operasi transmisi dan distribusi, biaya pemeliharaan transmisi dan distribusi, biaya penyusutan transmisi dan distribusi, biaya penelitian dan pengembangan. Selain itu banyaknya biaya yang tidak dianggarkan juga berakibat pada semakin besarnya jumlah biaya yang harus dikeluarkan. Jumlah biaya yang lebih besar dari anggaran berakibat pada menurunnya selisih laba pada tahun sebelumnya.

Besarnya biaya yang dikeluarkan merupakan tanggung jawab bagian-bagian yang terkait dengan biaya bagian tersebut. Pada bagian tersebut harus diteliti kembali kebutuhan biaya yang harus dikeluarkan, Karena jika pengeluaran terlalu besar dapat berakibat pada ruginya perusahaan. Oleh karena itu, bagian-bagian yang terkait harus lebih mengefisienkan biaya yang dibutuhkan.

## 2. Penyebab Penyimpangan.

Dari semua variable di atas, penyimpangan yang paling dominan pada anggaran operasional tahun 2011 terdapat dalam variable biaya langsung usaha, yaitu biaya operasi transmisi dan distribusi yang memiliki penyimpangan *unfavorable* 971,01% sebesar Rp 688.763.837,50. Sedangkan pada tahun 2012 penyimpangan yang paling dominan terdapat dalam variable yang sama, tetapi dengan biaya yang berbeda, yaitu biaya Pemeliharaan Pengolahan Air yang memiliki penyimpangan *unfavorable* 145,08% sebesar Rp 1.019.785.823,96. Penyimpangan yang mendominasi tersebut dikemukakan sebagai penyebab utama dalam setiap periode anggaran operasional. Untuk itu sudah menjadi tugas pengendalian manajemen untuk mengatasi penyebab yang paling dominan pada setiap periode anggaran operasional PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur.

## **BAB VI**

### **KESIMPULAN**

Berdasarkan hasil dan pembahasan disimpulkan, bahwa:

1. Hasil varians diketahui bahwa terjadi penyimpangan antara anggaran dan realisasi PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur pada tahun 2011 total pendapatan memiliki penyimpangan *unfavorable*. Pada total biaya langsung usaha terjadi penyimpangan *favorable* dengan presentase. Biaya tidak langsung usaha, pada biaya ini terjadi penyimpangan *favorable*. Sama halnya dengan jumlah pendapatan dan beban lain-lain terjadi penyimpangan *favorable* Sedangkan laba rugi usaha sebelum pajak penghasilan yang dihasilkan dalam analisis varians memiliki penyimpangan *favorable*.
2. Hasil analisis varians diketahui bahwa terjadi penyimpangan antara anggaran dan realisasi PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur pada tahun 2012 total pendapatan memiliki penyimpangan *favorable*. Pada total biaya langsung usaha terjadi penyimpangan *unfavorable*. Biaya tidak langsung usaha, pada biaya ini terjadi penyimpangan *favorable*. Sama halnya dengan jumlah pendapatan dan beban lain-lain terjadi penyimpangan *favorable*. Laba rugi usaha sebelum pajak penghasilan yang dihasilkan dalam analisis varians memiliki penyimpangan *unfavorable*.
3. Penyimpangan paling dominan pada anggaran operasional tahun 2011 terdapat dalam variable biaya langsung usaha, yaitu biaya operasi transmisi dan distribusi yang memiliki penyimpangan *unfavorable*. Tahun 2012 penyimpangan yang paling dominan terdapat dalam variable yang sama, tetapi dengan biaya yang berbeda, yaitu biaya Pemeliharaan Pengolahan Air yang memiliki penyimpangan *unfavorable*. Penyimpangan yang mendominasi tersebut dikemukakan sebagai penyebab utama dalam setiap periode anggaran operasional. Untuk itu sudah menjadi tugas pengendalian manajemen untuk mengatasi penyebab yang paling dominan pada setiap periode anggaran operasional PDAM Tirta Tuah Benua Kutai Timur.

### **DAFTAR PUSTAKA**

Adisaputro dan Asri, 2008, *Anggaran Perusahaan*, Buku 1, BPFE, Yogyakarta.

Anthony and Govindarajan, 2006, *Management Control System*, Financial Times: English.

Draft L, 2006, *Management*, 6 edition, Jakarta: Salemba Empat,.

Due F Jhon dan Friendlaender, 1997, *Government Finance Economic of The Public Sektor*, Richard D. Irwin. Inc. Homewood, Illinois.

Gleen A. Welsch, Ronald W. Hilton, Paul N.Gordon, 1988, *Budgeting Profit Planning and Control (5th Edition)*, Prentice Hall College Div; 5 Sub edition : English.

Nafarin, M, 2000, *Penganggaran Perusahaan* , Salemba Empat, Jakarta

\_\_\_\_\_, M, 2004, *Penganggaran Perusahaan* , Edisi revisi, Salemba Empat, Jakarta.

\_\_\_\_\_, M, 2007, *Penganggaran Perusahaan*, Edisi ketiga, Salemba Empat, Jakarta.

Rudianto, 2009, *Penganggaran*, Erlangga: Jakarta.

Welsch, et al, dalam Anas Sidik, 2000 , *Anggaran Perencanaan dan Pengendalian Laba* , Edisi Pertama, Salemba Empat, Jakarta.