

PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN BIAYA DAN PENILAIAN KINERJA PADA UD. JAYA ABADI

Porkas Sojuangon Lubis

Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi
Universitas Alwashliyah (UNIVA) Medan

ABSTRAK

Akuntansi pertanggungjawaban melalui struktur organisasi, penyusunan anggaran, dan sistem pelaporan biaya merupakan salah satu hal yang penting sebagai alat pengendalian biaya dalam suatu bidang usaha dan sebagai penilaian kinerja. Dalam pengendalian biaya dan penilaian kinerja tersebut, maka penyusunan anggaran akan menjadi hal yang sangat penting untuk membandingkannya dengan realisasi biaya yang akan terjadi dalam suatu kegiatan usaha. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah penerapan akuntansi pertanggungjawaban didalam anggaran yang digunakan sudah efektif dan efisien untuk pengendalian biaya produksi dan penilaian kinerja pada UD. Jaya Abadi. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif, dengan menguraikan permasalahan yang ada melalui informasi data. Objek penelitian ini adalah UD. Jaya Abadi dapat dilihat dari adanya penggambaran secara jelas pembagian wewenang dan tanggung jawab untuk tiap tingkatan manajemen dan hubungan kerja antar bagian-bagian dalam perusahaan. Dengan adanya struktur organisasi memungkinkan keberhasilan program perencanaan dan pengendalian yang ditetapkan perusahaan.

Kata Kunci : akuntansi
pertanggungjawaban,
pengendalian biaya, kinerja

PENDAHULUAN

Perusahaan Perusahaan pada umumnya mempunyai tujuan yang akan dicapai baik berupa laba yang maksimal, kelangsungan usaha, pertumbuhan usaha maupun menciptakan

kesejahteraan anggota masyarakat. Pengaruh lingkungan dan perkembangan suatu perusahaan yang semakin kompleks pula. Untuk mengatasi hal tersebut maka perusahaan harus mendapatkan informasi yang dibutuhkan untuk tujuan pengambilan keputusan.

Sehubungan dengan ini peranan akuntansi semakin dibutuhkan terutama untuk memperoleh informasi tersebut. Setiap pusat investasi mempunyai seorang manajer utama dan bertanggungjawab atas setiap unit kegiatan atau program atau yang terjadi didalam semua divisi yang dipimpin. kemudian secara periodik manajer tersebut akan mempertanggungjawabkan hasil kerjanya kepada pimpinan perusahaan.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem yang disusun sedemikian rupa sesuai dengan sifat dan kegiatan perusahaan dengan tujuan agar masing-masing unit organisasi dapat mempertanggungjawabkan hasil kegiatan unit yang berada dibawah pengawasannya. Menurut sistem ini, unit-unit yang ada dalam organisasi dibagi menjadi pusat-pusat pertanggungjawaban ini membentuk jenjang hirarki dalam organisasi.

Suatu perusahaan juga dianggap sebagai suatu kesatuan ekonomi yang terpisah dari pihak-pihak yang berkepentingan dengan sumber perusahaan.³ Pemisahan ini kemudian dianggap menjadi faktor utama mempertanggungjawabkan kondisi keuangan perusahaan kepada seluruh pihak perusahaan. Sehubungan dengan itu, diperlukan adanya suatu sistem akuntansi pertanggungjawaban yang berguna sebagai media untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan hasil pelaksanaan kegiatan. Kemudian hasil pelaksanaan tersebut akan dibandingkan dengan anggaran terkait yang telah

disusun sebelumnya apakah ada perbedaan (varians) antara realisasi dengan anggaran sebelumnya. Apabila ditemukan adanya perbedaan antara realisasi dengan rencana anggaran akan dianalisis apa yang menjadi penyebabnya serta dirancang langkah-langkah perbaikan.

Tujuan penelitian untuk mengetahui apakah penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian biaya produksi dan penilaian kinerja terhadap perusahaan sudah efektif dan efisien.

TINJAUAN PUSTAKA

Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Lubia (2010) Akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan oleh para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka. Pengetahuan bagi manajer terhadap masalah masalah bisnis dapat dikendalikan seefektif mungkin dengan mengendalikan orang-orang yang bertanggung jawab menjalankan operasi produksi.

Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

Mulyadi (2006:17), menyatakan akuntansi pertanggungjawaban mempunyai 4 (empat) karakteristik yaitu: adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban, adanya standar sebagai tolak ukur kinerja, kinerja diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran, dan adanya hukuman dan penghargaan". Dari kutipan tersebut dapat dijelaskan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut:

1. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban.
2. Adanya standar yang ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja.
3. Kinerja manajer/perusahaan diukur dengan membandingkan realisasi dan anggaran.
4. Manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi.

Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

Sunarto (2004:90), mengatakan "informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan aktiva, pendapatan dan biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap pusat pertanggungjawaban".

Pusat Pertanggungjawaban

Mahsun (2006: 37), menyatakan pusat pertanggungjawaban merupakan bagian yang paling kompeten untuk menyiapkan anggaran karena merekalah yang paling dekat dan berhubungan langsung dengan aktivitas pelayanan masyarakat. Pusat pertanggungjawaban dapat berfungsi sebagai jembatan untuk dilakukannya bottom-up budgeting atau participative budgeting. Dalam proses penyiapannya dan untuk pengendaliannya harus menjadi fokus perhatian pusat pertanggungjawaban.

Akuntansi Pertanggungjawaban Pusat Biaya

Halim, Tjahjono, dan Husein (2000:74), menyatakan akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya adalah sebagai berikut: "Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban dimana input atau biaya diukur dalam unit moneter namun outputnya tidak diukur dalam unit moneter". Dapat disimpulkan secara umum ada dua macam pusat biaya, yaitu pusat biaya terukur dan pusat biaya yang nilai pengeluarannya kurang dapat diukur (*diskresioner*).

Pengendalian Biaya Produksi

Seperti yang dikemukakan Mardiasmo (2001:3) pengendalian adalah sebagai berikut: "Pengendalian biaya pada dasarnya merupakan serangkaian kegiatan monitoring dan evaluasi secara terus-menerus serta membandingkan antara anggaran biaya dan realisasinya". Menurut Hansen dan Mowen (2005:554) yang dialihbahasakan oleh Dewi Fitriyani mendefinisikan bahwa, "biaya produksi adalah biaya-biaya yang berhubungan dengan produksi barang atau penyediaan jasa".

Penilaian Kinerja

Menurut Mahsun (2006:25), "Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi". Penilaian kinerja adalah kegiatan untuk menilai kesuksesan atau kegagalan suatu pusat pertanggungjawaban atau unit kerja dalam melaksanakan tugas dan fungsi yang diembannya". (Soekarno, dalam Ekaningsih 2010).

METODE PENELITIAN

Jenis Data

Kuncoro (2003:124), menyatakan ada dua jenis data yaitu data kualitatif dan data kuantitatif.

1. Data kualitatif adalah data yang tidak dapat diukur dalam skala numerik atau data yang disajikan dalam bentuk deskriptif atau berbentuk uraian.
2. Data kuantitatif adalah data yang disajikan dalam bentuk skala numerik (angka).

Sumber Data

Dalam penelitian ini sumber data yang digunakan adalah data primer dan data sekunder.

1. Data primer adalah data yang diambil langsung dari perusahaan tempat dilakukannya penelitian melalui wawancara, berupa proses produksi yang dijalankan perusahaan, proses penyusunan anggaran, dan realisasinya.
2. Data sekunder adalah data yang diperoleh dari buku-buku literatur yang ada disesuaikan dengan penelitian yang dilakukan.

Metode Pengumpulan Data

Data dalam penelitian ini diperoleh secara langsung dari objek yang diteliti dalam hal ini adalah UD.

Jaya Abadi.

1. Survei pendahuluan

Hal ini dilakukan untuk mengetahui keadaan dari perusahaan secara keseluruhan sehingga dapat menentukan masalah apa yang dihadapi perusahaan.

2. Metode Penelitian Lapangan

Metode ini digunakan untuk mengumpulkan data dengan cara

mengamati secara langsung obyek penelitian dan mengadakan wawancara kepada manajemen serta karyawan perusahaan.

3. Studi kepustakaan

Hal ini dilakukan untuk memperoleh informasi dengan cara mempelajari buku-buku atau literatur-literatur yang berhubungan dengan masalah yang diteliti/dibahas untuk digunakan sebagai landasan teori yang melengkapi penyusunan skripsi ini.

Metode dan Teknik Analisis Data

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif, yaitu menguraikan, mengklasifikasikan, dan menganalisis data-data yang didapatkan dari hasil penelitian sehingga dapat memberikan gambaran yang sesuai dengan keadaan yang sesungguhnya.

Adapun teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan membandingkan teori dengan prosedur yang ditetapkan oleh perusahaan, dengan teknik analisis data, sebagai berikut:

1. Melakukan penelitian langsung untuk mengetahui gambaran umum perusahaan mengenai kegiatan produksi. Dalam hal ini, pengendalian biaya dan kinerja perusahaan.
2. Mengumpulkan data-data yang berhubungan dengan penelitian untuk dijadikan dasar acuan dalam menganalisa permasalahan tersebut.
3. Menganalisa apakah penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang ada dalam perusahaan sudah berjalan sesuai dengan prosedur yang seharusnya atau tidak.
4. Pada akhir penelitian, ditarik kesimpulan unsur-unsur mana yang dapat meningkatkan atau membantu tercapainya efektivitas penerapan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat pengendalian biaya produksi dan penilaian kinerja perusahaan.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Hasil

Proses Penyusunan Anggaran pada UD. Jaya Abadi

Anggaran dapat berfungsi sebagai alat perencanaan dan juga sebagai

alat pengendalian. Suatu pengendalian biaya yang efektif dalam perusahaan harus ditunjang dengan adanya anggaran yang disusun sesuai dengan tingkat manajemen dalam organisasi.

Penyusunan anggaran dilakukan pada setiap akhir tahun buku untuk masa berlaku satu periode yang akan datang. Sebagai contoh penyusunan anggaran tahun 2013 yang dilakukan pada bulan desember tahun 2012. Berikut ini deskriptif penyusunan anggaran pada UD. Jaya Abadi.

a. Pemilik usaha menetapkan target penjualan dengan mengamati hasil penjualan yang terjadi dari tahun-tahun sebelumnya dan ditambah dengan peramalan penjualan tahun mendatang. Target penjualan tersebut berisi kuantitas produk dan harga jual yang diharapkan.

b. Berdasarkan informasi target penjualan yang diperoleh dari tenaga pemasaran, maka pemilik usaha/manajer akan segera menyusun anggaran berdasarkan rencana kuantitas produk yang akan dihasilkan oleh perusahaan.

c. Informasi tersebut kemudian dikonfirmasi kepada bagian keuangan yang dengan bantuan pihak tersebut, kemudian dapat menyusun rencana pembelian bahan baku dan bahan penolong, serta kebutuhan fisik lainnya yang perlu digunakan untuk mendukung proses produksi.

d. Kemudian diadakan suatu rapat kecil dimana seluruh komponen perusahaan hadir didalamnya untuk dapat bersama-sama mempersiapkan segala kebutuhan perusahaan yang akan dianggarkan lewat biaya produksinya.

e. Dari hasil rapat tersebut maka dievaluasi mengenai target yang kemudian disesuaikan dengan kemampuan pembelanjaan perusahaan.

f. Anggaran biaya yang sudah diproses jika terjadi perubahan-perubahan nantinya dari konsep anggaran yang disusun itu sesuai dengan arahan dari pemilik usaha.

g. Setelah selesai dievaluasi oleh pemilik perusahaan, maka anggaran segera ditetapkan yang merupakan proses akhir dari penyusunan anggaran.

Proses penyusunan anggaran pada UD. Jaya Abadi belum mengikutsertakan partisipasi tenaga produksi dan tenaga pemasaran yang ada didalamnya, serta pengelola administrasi dan

keuangan yang ada dan juga karyawan yang bekerja, tetapi keikutsertaan hanya terbatas pada diskusi yang dimaksudkan sebagai awal perencanaan dan pengendalian keuangan perusahaan. Tujuan penyusunan anggaran produksi pada UD. Jaya Abadi adalah untuk mengetahui jumlah dana yang dibutuhkan perusahaan dalam membiayai seluruh kegiatan produksi yang akan dilaksanakan dan sebagai alat bantu bagi manajemen dalam mencegah terjadinya penyimpangan-penyimpangan terhadap biaya-biaya yang ada.

Realisasi dan Pengendalian Anggaran Biaya Produksi

Realisasi biaya merupakan biaya sesungguhnya yang terjadi dalam perusahaan. Realisasi biaya haruslah tidak melebihi anggaran biaya yang telah ditentukan, namun jika terjadi perubahan atau realisasi biaya melebihi anggaran yang telah di anggarkan maka UD. Jaya Abadi akan memperbaharui anggaran yang telah dibuat sebelumnya. Tetapi harus ada alasan yang jelas untuk penggunaan biaya tersebut dan harus sepengetahuan dari direktur/manajer selaku pemilik dan pimpinan perusahaan. Setelah anggaran tersebut disetujui oleh direktur maka dalam tahap perealisasi anggaran, direktur membuat suatu pedoman umum mengenai pelaksanaan anggaran tersebut. Direktur/pemilik perusahaan dituntut untuk efisien dalam menggunakan anggaran yang tersedia, agar dapat terealisasi dengan baik. Anggaran biaya harus dikendalikan untuk dapat direalisasikan biaya produksinya secara efektif dan efisien. Pengendalian anggaran dilakukan agar tidak terjadinya penyimpangan yang pada akhirnya dapat merugikan perusahaan.

Berikut ini merupakan anggaran, realisasi, dan selisih yang diperoleh dari perhitungan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik yang diolah dari perusahaan.

Pada biaya bahan baku untuk produksi kursi dan meja kayu dapat dilihat terjadi selisih lebih sebesar Rp. 3.370.975,- setiap tahunnya pemilik usaha berusaha agar biaya yang digunakan tidak akan melebihi anggaran yang telah dibuat. Dalam mengadakan bahan baku untuk memproduksi kursi

dan meja, pemilik usaha/manajer dituntut untuk dapat menganalisa berapa banyak bahan baku yang akan diadakan agar tidak terjadi penumpukan bahan baku.

Hal ini dilakukan untuk mengantisipasi dan menghindari kerusakan bahan baku yang menumpuk, karena jika ada bahan baku yang mengalami kerusakan, maka perusahaan harus mengeluarkan lagi biaya untuk membeli kembali bahan baku tersebut dan tentunya ini dapat menyebabkan peningkatan biaya bahan baku dan merugikan perusahaan.

Untuk tenaga kerja langsung terjadi selisih lebih sebesar Rp. 2.504.450,- selisih ini merupakan sisa dari anggaran yang tidak terpakai. Hal ini menunjukkan bahwa tenaga kerja di perusahaan ini mampu bekerja secara efektif, sehingga realisasi biaya tenaga kerja langsung sesuai dengan yang diharapkan. Apabila ada tenaga kerja yang berhalangan atau sakit dalam waktu yang cukup lama maka manajer akan segera mencari tenaga kerja sementara yang dapat dipekerjakan untuk menjaga kelancaran jalannya proses produksi, hal ini dapat menyebabkan terjadinya kenaikan biaya tenaga kerja langsung.

Untuk biaya overhead pabrik, mulai dari biaya bahan penolong, biaya listrik dan air, tenaga kerja tidak langsung, pajak bumi dan bangunan, penyusutan pabrik, reparasi mesin dan peralatan juga terjadi selisih lebih sebesar Rp. 7.179.787,-.

Informasi dan realisasi anggaran produksi diatas kemudian dilaporkan kepada direktur/manajer selaku pimpinan dan pemilik perusahaan. Berdasarkan laporan-laporan yang diterima, pimpinan perusahaan kemudian mengadakan pembicaraan atau rapat sederhana untuk membicarakan semua laporan-laporan kegiatan yang ada di perusahaan.

B. Pembahasan

Sistem akuntansi pertanggungjawaban ini menghasilkan laporan pertanggungjawaban berupa laporan hasil kegiatan yang telah dicapai oleh tiap-tiap bagian dalam perusahaan, walaupun komponen dalam perusahaan hanya berskala kecil karena ruang lingkup usaha yang masih sederhana dan hanya dikepalai oleh seorang manajer sekaligus sang pemilik

usaha tersebut, sehingga manajer perusahaan dengan mudah dapat mengetahui sampai sejauh mana setiap bagian organisasi telah melaksanakan tugasnya berdasarkan perbandingan dengan anggaran yang telah ditetapkan.

Dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada perusahaan, ada beberapa hal yang harus menjadi syarat dan perlu diperhatikan agar pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya bisa memadai. Syarat-syarat tersebut, yaitu struktur organisasi, sistem anggaran yang disusun, penerapan klasifikasi biaya atau penggolongannya, dan sistem pelaporan biaya.

Struktur Organisasi

Penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban menghendaki adanya struktur organisasi yang dengan jelas menjelaskan tugas, wewenang dan tanggung jawab dari masing-masing pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi. Dengan struktur organisasi, maka segala pelaksanaan tugas dapat terlaksana secara teratur dan dapat mencapai tujuan yang telah ditentukan. Sistem organisasi yang dilakukan oleh perusahaan akan sangat menunjang terbentuknya sistem informasi akuntansi pertanggungjawaban karena manajer yang sekaligus pemilik perusahaan disini akan termotivasi dan sekaligus akan memotivasi bawahan atau anggotanya untuk mengejar target yang telah ditetapkan pada bagian tersebut.

Melihat struktur organisasi yang telah ditetapkan oleh UD. Jaya Abadi, belum cukup efektif dilakukan. Karena struktur organisasi pada perusahaan ini hanya terbagi pada beberapa bagian peningkatan wewenang dan tanggung jawab, dengan demikian pelaksanaan wewenang dan tanggung jawab dari tingkat atas ke tingkat bawah belum melalui jenjang-jenjang yang ada dalam struktur organisasi. Kondisi ini belum secara efektif sebagai alat pengendalian biaya produksi dan penilaian kinerja perusahaan.

Melalui data yang dikumpulkan dari UD. Jaya Abadi, dapat dilihat bahwa pada bagian produksi, wewenang dan tanggung jawab ada pada manajer perusahaan itu sendiri yang sebagai

pemilik usaha. Pemilik usaha atau manajer disini hanya membawahi beberapa komponen dalam struktur organisasi karena sesuai juga dengan skala perusahaan yang masih sederhana.

Anggaran

Apabila perusahaan menginginkan untuk mengevaluasi pekerjaan yang dilakukan oleh unit-unit yang ada dalam perusahaan, maka direktur/manajer harus mempersiapkan anggaran yang telah ditetapkan dan realisasinya sebagai pembanding dan penilaian kinerja dari setiap unit atau tenaga kerja yang ada, sehingga dapat diketahui penyimpangan-penyimpangan yang terjadi pada unit-unit tersebut.

Anggaran yang dibuat dapat berfungsi dengan baik maka taksiran-taksiran yang termuat didalamnya harus cukup akurat sehingga tidak akan jauh berbeda dengan realisasinya nanti. Untuk bisa melakukan penafsiran secara lebih akurat maka, diperlukan data, informasi dan pengalaman yang merupakan faktor penunjang didalam menyusun anggaran.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan terhadap perusahaan UD. Jaya Abadi, anggaran produksi yang disusun tidak efektif dilakukan. Karena dalam proses penyusunan anggaran pemilik perusahaan tidak melibatkan sepenuhnya seluruh bagian yang ada didalam perusahaan untuk ikut serta pada proses penyusunan anggaran khususnya bagian produksi, pemilik perusahaan hanya melibatkan para anggota untuk sebatas diskusi saja. Hal ini tidak baik karena untuk mencapai tujuan perusahaan harus ada komitmen dari semua bagian dalam perusahaan, sekalipun hanya dalam usaha berskala kecil. Sistem penganggaran merupakan bagian yang sangat penting untuk tercapainya suatu tujuan perusahaan.

Penggolongan Biaya

Sistem informasi akuntansi pertanggungjawaban menghendaki adanya pemisahan biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan dalam penyusunan anggaran. Hal ini dimaksudkan agar diketahui siapa yang bertanggung jawab terhadap biaya tersebut dan akan menjadi lebih efektif.

Dalam menggolongkan biaya yang meliputi biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan, perusahaan disini belum melakukan pemisahan biaya tersebut secara maksimal, dan berdasarkan dari data yang didapatkan dalam penelitian ini, maka dapat dikatakan bahwa penggolongan biaya pada UD. Jaya Abadi yang ada di Kabupaten Bolaang Mongondow Utara ini dapat disimpulkan belum efektif dilakukan. Dalam hal ini pun, masih terlihat sederhana dan biasa terjadi dalam perusahaan-perusahaan yang berskala kecil lainnya, sebab pemilik usaha biasanya hanya memperhitungkan secara langsung seluruh komponen biaya dan tidak memisahkan mana biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan.

Sistem Pelaporan Biaya

Salah satu unsur penting dalam akuntansi pertanggungjawaban adalah laporan pertanggungjawabannya dari manajer yang bertanggung jawab. Laporan pertanggungjawaban berisi informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan. Laporan pertanggungjawaban biaya disajikan untuk memungkinkan manajer melakukan pengelolaan biaya. Laporan ini berisi mengenai biaya-biaya yang dianggarkan, yakni biaya yang sebenarnya.

PENUTUP

Berdasarkan hasil penelitian, maka peneliti menyimpulkan sebagai berikut:

1. Struktur organisasi dari perusahaan ini belum efektif, karena perusahaan masih berskala kecil dan hanya terbagi dalam beberapa tingkatan wewenang dan tanggungjawab sehingga pelaksanaan wewenang dan tanggungjawab belum memenuhi jenjang-jenjang yang ada dalam struktur organisasi itu sendiri, yang terlibat dalam proses perencanaan hanya terbatas sehingga penerapan akuntansi pertanggungjawaban belum efektif sebagai alat pengendalian biaya produksi dan penilaian kinerja perusahaan.
2. Anggaran yang disusun oleh perusahaan tidak melibatkan bagian produksi untuk ikut serta dalam

penyusunannya, sehingga penyusunan anggaran dalam perusahaan belum efektif dilakukan.

3. Penggolongan biaya yang ada belum efektif karena pemilik usaha hanya memperhitungkan secara langsung seluruh komponen biaya dan tidak memisahkan biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan, sehingga tidak dapat menilai dengan jelas kinerja perusahaan

DAFTAR PUSTAKA

Anthony, R. N, Govindarajan. 2005. Sistem Pengendalian Manajemen. Jakarta. Salemba Empat.

Hansen, D. R, dan Mowen, M. M. 2005. Akuntansi Manajerial. Jakarta. Salemba Empat. Kuncoro, Mudrajad. 2003. Metode Riset Untuk Bisnis dan Ekonomi. Jakarta. Erlangga.

Mahsun, Mohamad. 2006. Pengukuran Kinerja Sektor Publik. Edisi Pertama. Cetakan Pertama. Yogyakarta. BPFE.

Mardiasmo. 2001. Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta. Penerbit Andi.

Matz, Usry, dan Hammer. 2001. Akuntansi Biaya. Penerjemah Wibowo. H. Edisi 13. Buku 1. Jakarta. Salemba Empat.

Mulyadi. 2006. Alternatif Pemacuan Kinerja Personel dengan Pengelolaan Kinerja Terpadu Berbasis Balanced Scorecard. Yogyakarta. BPFE-UGM.

Sunarto. 2004. Akuntansi Manajemen. Yogyakarta. Penerbit BPFE.