

ANALISIS PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI DAN PENGARUHNYA TERHADAP LABA PABRIK PT 'X' DI SUMATERA BARAT

Radna Ningsih¹, Armen², Wulan Triyani³

^{1,3} *Managemen Logistik Industri Agro, Politeknik ATI Padang, Jl. Bungo Pasang Tabing Padang, 25171*

² *Teknik Industri Agro, Politeknik ATI Padang, Jl. Bungo Pasang Tabing Padang, 25171*

*email: radna.ningsih@gmail.com

**email: armen9830@gmail.com

Abstrak

Pabrik PT'X" selanjutnya disingkat menjadi PT X Sumbar merupakan perusahaan yang bergerak dalam usaha pengolahan dan distributor beras. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah biaya produksi yang direncanakan oleh PT "X" sudah dianggarkan dengan tepat, dan untuk mengetahui pengendalian biaya produksi dan pengaruhnya terhadap laba kotor suatu perusahaan, kemudian memberikan solusi (rekomendasi/perbaikan) terhadap masalah yang membuat alokasi dan pengendalian biaya produksi kurang efisien dan efektif. Metode analisis yang digunakan pada penelitian ini adalah dengan menggunakan analisis terhadap laporan biaya produksi berupa biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik serta menggunakan laporan anggaran biaya produksi dengan menggunakan tahun analisis 2015 dan 2016. Dalam melakukan penelitian yang berhubungan dengan masalah yang akan dibahas dalam penelitian ini, maka jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif kualitatif. Penelitian deskriptif kualitatif adalah tipe penelitian yang menginterpretasikan data-data yang diperoleh dalam penelitian. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi pertimbangan perusahaan untuk dapat lebih memperhatikan alokasi biaya produksi dan melakukan pengendalian yang tepat terhadap biaya produksi agar dapat dicapai laba yang maksimal bagi perusahaan. Rekomendasi yang dapat diberikan sebagai langkah perbaikan yang bisa diambil perusahaan untuk memperbaiki permasalahan tersebut adalah perusahaan harus melakukan pengawasan didalam melakukan pencatatan biaya produksi agar tidak terjadi lagi kesalahan penyajian alokasi biayanya serta perusahaan dapat lebih meningkatkan pengendalian biaya produksi terhadap laba dengan cara menyusun laporan kegiatan secara berkala sehingga perusahaan bisa mendapatkan laba yang lebih optimal dan harus melakukan pengecekan secara berkala terhadap pencatatan penyajian alokasi biaya agar dapat diperoleh laba kotor yang maksimal.

Kata Kunci: *Biaya Produksi, Pengendalian Biaya*

ANALYSIS OF PRODUCTION COST CONTROL AND ITS INFLUENCE ON PT 'X' FACTORY PROFIT IN WEST SUMATERA

Abstract

The purpose of this study was to determine the production costs are budgeted by PT "X" has budgeted appropriately. And to know the control of production costs and the impact on grossprofit of an enterprise, then provide solutions (recommendations / fixes) to the problem that makes the allocation and control of production costs are less efficient and effective. The method of analysis used in this study is to use the analysis of the reports of the production cost in the form of raw material costs, labor costs and factory overhead costs and use the budget report production costs by using the analysis in 2010 and 2011. The results of this research can be considered the company to be more concerned with the allocation of the cost of production and the right to control the cost of production in order to achieve maximum profit for the company. Recommendations can be given as corrective measures can be taken to fix the problems the company is monitoring the company must keep records of the cost of production in order to avoid further mistakes cost allocation and corporate presentation can further improve the control of production costs to profits by arranging periodic activity reports so that companies can get more optimal profits and had to check periodically to record the presentation of the allocation of costs in order to obtain maximum gross profit.

Keywords: *Production Costs, Cost Control*

PENDAHULUAN

Pada umumnya suatu perusahaan didirikan oleh para pemiliknya dengan tujuan untuk memperoleh laba yang maksimum. Suatu perusahaan tentunya menginginkan suatu tingkat pertumbuhan yang baik, yang tercermin dalam pencapaian tingkat laba yang maksimal dan untuk bisa mencapai laba yang maksimal perusahaan mempunyai cara yang tepat dengan cara mengendalikan biaya – biaya untuk keperluan produksi sehingga dapat dicapai efisiensi.

Pabrik PT 'X' selanjutnya disingkat menjadi PT X Sumbar merupakan perusahaan yang bergerak dalam usaha pengolahan dan distributor beras. PT X Sumbar tentunya sangat memerlukan adanya perhitungan pengalokasian terhadap biaya produksi. Saat ini permasalahan yang dihadapi oleh perusahaan adalah peningkatan laba yang belum maksimal

padahal distribusi penjualan produk terus mengalami peningkatan. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah biaya produksi yang direncanakan oleh PT "X" sudah dianggarkan dengan tepat, dan untuk mengetahui pengendalian biaya produksi dan pengaruhnya terhadap laba kotor suatu perusahaan

LANDASAN TEORI

Pengertian Biaya

Menurut Mulyadi, (2000:50), Biaya dalam arti luas adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Dalam arti sempit Biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva".

Menurut Supriyono, (2000:75) "Biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan

atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan atau *revenue* yang akan dipakai sebagai pengurang penghasilan”. Lebih lanjut Henry Simamora (2002:58) “Biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat pada saat ini atau di masa mendatang”. Biaya adalah pengorbanan atas sumber daya yang dimiliki untuk memperoleh pendapatan (*revenue*).

Pengertian Biaya Produksi

Sugianto dan kawan-kawan dalam bukunya “Ekonomi mikro” mengatakan bahwa: “Biaya produksi adalah sejumlah uang yang dikeluarkan untuk mendapatkan sejumlah input yaitu secara akuntansi sama dengan jumlah uang keluar yang tercatat”. Menurut Riwayadi (2006) “Biaya produksi adalah biaya yang terjadi pada fungsi produksi, dimana fungsi produksi merupakan fungsi yang mengolah bahan baku menjadi barang jadi”. Menurut Garrison, Ray H., Eric W. Noreen, Peter C. Brewer (2006), yang diterjemahkan oleh Hinduan “Biaya produksi adalah: biaya produksi itu sendiri mencakup semua biaya yang terkait dengan pemerolehan atau pembuatan suatu produk”. Hansen dan Mowen dalam terjemahan Fitriyani dan Kwary juga menyatakan bahwa: “Biaya produksi merupakan biaya yang berkaitan dengan pembuatan barang dan penyediaan jasa”. Biaya produksi adalah sejumlah biaya / uang yang dikeluarkan untuk dapat melakukan kegiatan produksi barang.

Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya adalah sangat penting untuk membuat ikhtisar yang berarti atas data biaya. Klasifikasi yang paling umum digunakan didasarkan pada hubungan antara biaya dengan berikut ini:

1. Biaya Dalam Hubungannya Dengan Produk

Proses klasifikasi biaya dan beban dapat dimulai dengan menghubungkan biaya ke tahapan yang berbeda dalam operasi suatu bisnis. Dalam lingkungan manufaktur, total biaya operasi terdiri atas dua elemen yaitu biaya manufaktur dan biaya komersial.

2. Biaya Dalam Hubungannya Dengan Volume Produksi

Beberapa jenis biaya bervariasi secara proporsional terhadap perubahan dalam volume produksi atau output, sementara yang lainnya tetap *relative* konstan dalam jumlah. Kecenderungan biaya untuk bervariasi terhadap *output* harus dipertimbangkan oleh manajemen jika manajemen ingin sukses dalam merencanakan dan mengendalikan biaya. Dalam hubungan dengan volume produksi terdiri dari biaya variabel, biaya tetap, dan biaya semi variabel.

3. Biaya Dalam Hubungannya Dengan Departemen Produksi atau Segmen Lain. Dalam hubungannya dengan Departemen Produksi atau segmen lain terdiri dari biaya bersama (*Commoncost*), biaya gabungan (*Joint Cost*).

4. Biaya Dalam Hubungannya Dengan Periode Akuntansi.

Dalam hubungannya dengan periode akuntansi terdiri dari belanja modal (*Capital Expenditure*) dan belanja pendapatan (*Revenue Expenditure*).

5. Biaya Dalam Hubungannya Dengan Suatu Keputusan, Tindakan, atau Evaluasi. Dalam hubungannya dengan suatu keputusan, tindakan, atau evaluasi terdiri dari biaya diferensial, biaya oportunitas, biaya tertanam (*Sunk Cost*).

Unsur Biaya Produksi

Kebanyakan perusahaan manufaktur membagi biaya produksi kedalam tiga kategori besar yaitu biaya bahan langsung (*direct material*), tenaga kerja langsung (*direct labour*), dan biaya overhead pabrik (*manufacturing overhead*).

1. Biaya Bahan Baku

Bahan baku merupakan bahan yang membentuk bagian menyeluruh produk jadi, bahan baku yang diolah dalam perusahaan manufaktur dapat diperoleh dari pembelian lokal, impor atau dari pengolahan sendiri.

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja langsung adalah salah satu unsur dari harga pokok produk karena itu biaya tenaga kerja diperlukan dalam penentuan harga pokok produk per unit.

3. Biaya Overhead Pabrik

Biaya *overhead* pabrik merupakan beban biaya pabrik tidak langsung selama periode yang akan datang.

Macam-macam Biaya Produksi

1. Biaya produksi jangka pendek

Biaya produksi jangka pendek diturunkan dari fungsi produksi jangka pendek. Dengan demikian biaya produksi jangka pendek juga dicirikan oleh adanya biaya tetap.

2. Biaya produksi jangka panjang

Biaya produksi jangka panjang biaya yang dapat disesuaikan untuk tingkat-tingkat produksi tertentu.

Pengertian Pengendalian Biaya

Nasehatun (2000:25) mengatakan bahwa: Pengendalian biaya berarti serangkaian 3 langkah-langkah mulai dari penyusunan satu rencana biaya sampai kepada tindakan yang perlu dilakukan jika terdapat perbedaan yang sudah ditetapkan (rencana) dengan yang sesungguhnya.

Pengertian Laba

Laba adalah hasil lebih yang diperoleh dari selisih beban dan pendapatan suatu perusahaan dari aktivitas produksi perusahaan

Jenis-Jenis Laba

“Teori Akuntansi” mengemukakan jenis-jenis laba, dalam hubungannya dengan perhitungan laba yaitu terdiri atas:

1. Laba kotor, yaitu perbedaan antara pendapatan bersih dan penjualan dengan pokok penjualan.
2. Laba dari operasi, yaitu selisih antara laba kotor dengan total beban operasi.
3. Laba bersih, yaitu angka terakhir dalam perhitungan laba-rugi, dimana untuk mencari laba operasi ditambah pendapatan lain-lain dikurangi dengan beban lain-lain.

Faktor- faktor yang Mempengaruhi Laba

Ada beberapa faktor yang mempengaruhi laba diantaranya yaitu:

1. Biaya

Biaya yang timbul dari perolehan atau mengolah suatu produk atau jasa akan harga jual mempengaruhi harga jual produk yang bersangkutan.

2. Harga Jual

Harga jual produk atau jasa akan mempengaruhi besar *volume* penjualan produk atau jasa yang bersangkutan.

3. *Volume* Penjualan dan Produksi
Besarnya volume penjualan berpengaruh terhadap *volume* produksi produk atau jasa tersebut, selanjutnya *volume* produksi akan mempengaruhi besar kecilnya biaya produksi.

Kegunaan Laba

Informasi mengenai laba perusahaan merupakan informasi yang penting baik bagi pihak internal maupun pihak *eksternal*. Harahap (2003:263) memberikan penjelasan peran penting laba adalah sebagai berikut:

1. Pajak berfungsi sebagai dasar pengenaan pajak yang akan diterima negara.
2. Untuk menghitung deviden yang akan dibagikan kepada pemilik dan yang akan ditahan dalam perusahaan

3. Untuk menjadi pedoman dalam menentukan kebijakan investasi dan pengambilan keputusan.
4. Untuk menjadi dasar dalam peramalan laba maupun kejadian ekonomi perusahaan lainnya dimasa yang akan datang
5. Untuk menjadi dasar dalam penghitungan dan penilaian efisien.

Pengaruh Anggaran Biaya Produksi Terhadap Perolehan Laba

Dalam kegiatan produksi untuk mengubah *input* menjadi *output*, perusahaan tidak hanya menentukan *output* apa saja yang diperlukan, tetapi juga harus mempertimbangkan harga dari *output* tersebut yang merupakan biaya produksi dari *output*. Produksi menunjuk pada jumlah input yang dipakai dan jual fisik *output* yang dihasilkan, biaya produksi menunjuk pada biaya perolehan *input* tersebut.

METODELOGI PENELITIAN

Lokasi Penelitian

Penelitian dilakukan di PT "X" Sumbar yang bergerak dibidang proses dan pengolahan beras.

Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang dilakukan adalah penelitian kuantitatif, yaitu penelitian ilmiah yang datanya bersifat kuantitatif yang dituangkan dalam bentuk angka atau data kualitatif yang diangkakan. (Sugiyono, 2007:15)

Variabel Penelitian

Adapun yang menjadi variable dalam penelitian ini merupakan variable tunggal. Menurut Nasution (2000:45) variable tunggal adalah variable yang hanya mengungkapkan variable untuk dideskripsikan unsure atau fakta2 didalam setiap gejala yang termasuk variable

tersebut. Variabel tunggal dalam penelitian ini adalah biaya produksi tahun 2015 dan 2016

Teknik Pengumpulan Data

Untuk mengumpulkan data yang diperlukan menggunakan teknik berikut:

1. Observasi, pencatatan data melalui pengamatan langsung kelapangan terhadap kegiatan produksi yang dilakukan serta mesin dan peralatan produksi yang dilakukan.
2. Wawancara, melakukan tanya jawab langsung kepada tenaga kerja yang terlibat langsung dalam proses produksi.
3. Studi

Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan dalam membahas permasalahan ini adalah teknik analisis kualitatif dengan menggunakan laporan biaya produksi berupa biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik serta menggunakan laporan anggaran biaya produksi dengan menggunakan tahun analisis 2015 dan 2016.

PEMBAHASAN

Gambaran Umum Perusahaan

PT X Sumbar merupakan sebuah perusahaan yang didirikan pada tahun 2000 dan berlokasi di Sumatera Barat. PT X Sumbar merupakan sebuah perusahaan yang bergerak dibidang pengolahan dan pendistribusian beras. Adapun maksud dan tujuan didirikannya perusahaan PT X Sumbar adalah untuk:

1. Berdagang pada umumnya.
2. Menjalankan usaha sebagai distributor yang berkembang, tidak hanya pada wilayah Sumatera Barat akan tetapi ke seluruh wilayah Sumatera
3. Memberikan pelayanan yang terbaik kepada pelanggan.

Analisis dan Pembahasan

Analisis Alokasi Biaya Produksi

Pada PT X Sumbar biaya yang dialokasikan untuk proses produksi mencakup biaya bahan baku berupa beras, biaya tenaga kerja berupa gaji dan kesejahteraan karyawan serta biaya *overhead* pabrik seperti bahan penolong yang terdiri dari minyak pelumas, pemeliharaan pabrik, suku cadang pabrik, asuransi, biaya air dan listrik, pajak bumi dan bangunan, administrasi dan umum, penyusutan, amortisasi dan kantong atau karung beserta benang. Dari data tersebut dapat disimpulkan jika kelebihan pencatatan biaya administrasi dan umum pada biaya *overhead* pabrik mempengaruhi total biaya produksi yang dikeluarkan oleh perusahaan sehingga setelah biaya administrasi dan umum dihapuskan maka akan mengurangi biaya produksi perusahaan.

Analisis Pengendalian Biaya Produksi dan Pengaruhnya Terhadap Laba

Pengendalian biaya produksi diperlukan bagi perusahaan agar perusahaan dapat mencapai laba yang maksimal dengan biaya yang rendah. Pada PT X Sumbar pengendalian biaya produksinya mencakup pada biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya *overhead*. Namun, pada biaya *overhead* dilakukan penghapusan komponen biaya administrasi dan umum karena termasuk di biaya operasional perusahaan sehingga mengurangi biaya yang dikeluarkan perusahaan.

Disimpulkan jika alokasi biaya pada PT X Sumbar belum efisien karena realisasi biaya produksi perusahaan lebih besar dari anggaran yang telah ditetapkan perusahaan. Hal ini terlihat dari adanya selisih antara anggaran dengan realisasinya sebesar Rp.250.300.000. Oleh karena itu, PT X Sumbar perlu melakukan pengawasan terhadap alokasi biaya produksi dengan tepat agar tidak terjadi defisit antara

anggaran dengan realisasinya. Dari data tersebut dapat dikatakan jika pada PT X Sumbar masih terdapat biaya realisasi yang lebih tinggi dari anggaran yang telah ditetapkan sehingga tidak efisien bagi perusahaan. Hal ini terlihat dari anggaran perusahaan meskipun sudah meningkat dari tahun sebelumnya tetap saja mengalami kenaikan realisasinya. Pada tahun 2015 anggaran yang ditetapkan oleh perusahaan sebesar Rp 13.133.000.000 tetapi terjadi kenaikan realisasi menjadi sebesar Rp 13.653.000.000 sehingga terjadi defisit antara anggaran dan realisasinya sebesar Rp. 520.000.000. Berdasarkan Data anggaran dan realisasi tahun 2015 dan 2016 terjadi selisih antara anggaran perusahaan dengan realisasinya. Pada tahun 2015 selisih antara anggaran dengan realisasi hanya sebesar Rp. 250.300.000 dan pada tahun 2016 meningkat menjadi Rp.520.000.000 dan terjadi defisit dari tahun 2015 dan 2016 sebesar Rp. 269.700.000. sehingga dapat disimpulkan alokasi biaya produksi pada PT X Sumbar belum tepat karena terjadi peningkatan realisasi setiap tahun padahal anggaran yang ditetapkan oleh perusahaan juga meningkat, sehingga diperlukan pengawasan dalam penyusunan anggaran dan realisasinya agar dapat dicapai efisiensi bagi perusahaan.

Analisis Laba Perusahaan

Biaya-biaya produksi yang terjadi setiap periode selalu mempengaruhi laba yang diperoleh perusahaan, Biaya-biaya produksi tersebut digunakan untuk kepentingan perusahaan guna memperlancar kegiatan operasional perusahaan. Oleh karena itu, biaya-biaya yang terjadi di perusahaan perlu dianalisis untuk mengetahui seberapa besar pengaruhnya terhadap laba yang diperoleh perusahaan. produksi tersebut digunakan untuk kepentingan perusahaan guna memperlancar kegiatan operasional perusahaan. Oleh karena itu, biaya-biaya

yang terjadi diperusahaan perlu dianalisis untuk mengetahui seberapa besar pengaruhnya terhadap laba yang diperoleh perusahaan. Menurut laporan perusahaan biaya produksi tahun 2016 sebesar Rp. 13.209.000.000 sedangkan menurut hasil analisis penulis biaya produksi sebesar Rp. 13.133.500.000 sehinggaterjadi selisih sebesar Rp. 75.800.000 dan mempengaruhi perolehan laba perusahaan sebesar Rp.75.800.000. Dari data tersebut dapat disimpulkan jika pengendalian biaya produksi yang dilakukan oleh PT X Sumbar untuk tahun 2015 dan 2016 belum baik karena masih terdapat realisasi biaya yang lebih besar dari anggaran yang telah ditetapkan sehingga tidak menguntungkan bagi perusahaan. Hal ini terlihat dari peningkatan laba yang tidak maksimal dari tahun 2015 ke tahun 2016. Pada tahun 2015 biaya produksi sebesar Rp. 10.600.000.000 dan laba yang diperoleh sebesar Rp. 1.720.025.000 sedangkan pada tahun 2016 biaya produksi meningkat menjadi Rp.13.133.500.000 tetapi laba hanya meningkat sebesar Rp. 250.000.000 menjadi Rp. 1.970.025.000 sehingga dapat dikatakan jikapengendalian biaya produksi yangdilakukan oleh perusahaan tidak efisien. Dari perhitungan diatas terlihat peningkatan biaya produksi tidak proporsional dengan peningkatan laba yang diperoleh oleh perusahaan.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pembahasan pada bab-bab sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Berdasarkan pada hasil analisis yang penulis lakukan, alokasi biaya produksi pada PT X Sumbar belum tepat karena terdapat biaya administrasi dan umum yang seharusnya tidak termasuk dalam biaya produksi, tetapi dimasukkan kedalam biaya operasional perusahaan. Alokasi dari salah penyajian biaya

produksi menyebabkan biaya produksi yang disajikan perusahaan lebih besar dari yang seharusnya sebesar Rp. 45.500.00 pada tahun 2015 dan Rp. 75.800.000 padatahun 2016.

2. Pengendalian biaya produksi pada PT X Sumbar belum tepat karen realisasi biaya produksi lebih besar dari anggaran yang telah ditetapkan oleh perusahaan sehingga tidak menguntungkan bagi perusahaan dalam memperoleh laba yang diinginkan. Hal ini dilihat dari biayaproduksi tahun 2015 ke 2016 yang meningkat sebesar Rp. 2.633.500.000 tetapi laba kotor perusahaan hanya meningkat sebesar Rp. 250.500.000.
3. Bahwa laba kotor yang diperoleh perusahaan pada tahun 2015 sebesar Rp.1.720.025.000 lebih kecil dari laba yang seharusnya diperoleh sebesar Rp.1.765.525 serta laba kotor yang diperoleh pada tahun 2016 sebesar Rp 1.970.025.000 juga lebih kecil dari yang seharusnya Rp. 2.045.825.000

SARAN

Berdasarkan hasil pembahasan, maka penulis dapat memberikan saran yang dapat membantu perusahaan dimasa yang akan datang adalah sebagai berikut:

1. PT X Sumbar harus melakukan pengawasan didalam melakukan pencatatan biaya produksi agar tidak terjadi lagi kesalahan penyajian alokasi biayanya.
2. Perusahaan dapat lebih meningkatkan pengendalian biaya produksi terhadap laba dengancara menyusun laporan kegiatan secara berkala sehingga perusahaan bias mendapatkan laba yang lebih optimal dan harus melakukan pengecekan secara berkalaterhadap pencatatan penyajian alokasi biaya agar dapat diperoleh laba kotor yang maksimal.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Assegaf Ibrahim. 2001. *Kamus Akuntansi "Dictionary of Accounting"*, PT. Mario Grafika, Jakarta.
- Garrison, Ray H., Eric W. Noreen dan Peter C. Brewer. 2006. *Akuntansi Manajerial*, Edisi 11, Cetakan ke-1, buku 1, Salemba Empat, Jakarta.
- Hansen & Mowen 2001, *Manajemen Biaya, Edisi bahasa Indonesia*, Buku Dua, Edisi Pertama, Salemba Empat, Jakarta.
- Harahap, Sofyan S 2003, *Teori Akuntansi Edisi Revisi*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Mulyadi 2001, *Akuntansi Biaya*, Aditya Media, Yogyakarta.
- Mulyadi 2005, *Akuntansi Biaya*, edisi ke-6, STIE YKPN, Yogyakarta.
- Nasehatun 2000, *Akuntansi Biaya*, Edisi Ke-2, Salemba Empat, Yogyakarta.
- Riwayadi. 2006. *Akuntansi Biaya*, Andalas University Press, Padang.
- Simamora, Henry 2000, *Akuntansi Basis Pengambilan Keputusan Bisnis*, Salemba Empat, Jakarta.
- Simamora, Henry. 2002. *Akuntansi Manajemen*, Salemba Empat, Jakarta.
- Supriyono, R.A. 2000. *Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta Pembuatan Keputusan*, BPFE, Yogyakarta.