

TINJAUAN ATAS PERBANDINGAN ANGGARAN DAN REALISASI PADA AIRNAV INDONESIA CABANG UTAMA MATSC MAKASSAR

Syafrimansyah

Politeknik Informatika Nasional, Sulawesi Selatan Indonesia

e_mail : syafriard@gmail.com

ABSTRACT

The objective of this scientific paper is to understand The comparison of budgeting and its realization at AIRNAV Indonesia, MATSC Branch and to know the deviation wheather it was favorable or unfavorable. This scientific paper used descriptive quantitative method, which implemented varian analysis calculation to the budgeting and it realization. the data collection methods were interview, observation and documentation. After cunducting the research, the writer concluded that there was deviation on budget and its realization of the revenue. In general, the deviation resulred was favorable. To minimize the unfavorable deviation, therefore, the budgeting should be done realistically and precisely when evaluating the budget, communication to the head office about the budgeting was necessary.

Keywords: *Budgeting, Realization, Difference*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan mengetahui perbandingan antara anggaran dan realisasi pada AIRNAV Indonesia cabang utama MATSC serta untuk mengetahui kategori selisih perbandingan tersebut baik itu *favorable* maupun *unfavorble*. Penelitian ini menggunakan teknik analisis data deskriptif kuantitatif, dengan menggunakan perhitungan analisis varians terhadap anggaran dan realisasi. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah wawancara, observasi dan dokumentasi. Hasil penelitian yang dilakukan dapat dilihat bahwa terdapat penyimpangan atau selisih atas anggaran dan realisasi pada akun pendapatan dan biaya. Secara keseluruhan penyimpangan yang dihasilkan adalah penyimpangan yang *favorable*. Untuk meminimalkan selisih *unfavorable* maka dalam penyusunan anggaran harus dilakukan dengan realistis dan meningkatkan ketelitian saat mengevaluasi anggaran serta meningkatkan komunikasi dengan pihak kantor pusat mengenai kebutuhan anggaran yang diperlukan.

Kata Kunci: *Anggaran, Realisasi, selisih*

PENDAHULUAN

Anggaran dibuat untuk menyeimbangkan pendapatan dan biaya. Anggaran ini diperlukan untuk semua jenis usaha, tanpa anggaran suatu perusahaan akan menghadapi kesulitan dalam menjalankan operasinya. Untuk mencapai tujuan yang diinginkan, tidak cukup dengan menentukan anggaran dan perencanaan saja tapi juga harus dilakukan realisasi. Setelah menentukan anggaran dari suatu kegiatan maka dilakukan sebuah realisasi dari

anggaran tersebut. Tujuan realisasi anggaran adalah untuk memberi *feedback* serta *follow up* agar di periode-periode berikutnya bisa berjalan lebih baik.

Anggaran yang telah disusun dapat berjalan dan sesuai dengan realisasinya, tetapi ada juga beberapa bagian dari anggaran yang telah disusun tidak sesuai dengan realisasinya, sehingga timbul suatu selisih. Selisih yang ada dapat berupa *favorable* jika hal tersebut sifatnya positif bagi perusahaan dan sebaliknya akan berupa *unfavorable* jika hal tersebut bersifat negatif bagi perusahaan.

AirNav Indonesia cabang MATSC adalah salah satu perusahaan yang menggunakan anggaran sebagai perencanaan dan pengendaliannya. Berdasarkan pada praktiknya akan selalu ada perbandingan yang terjadi antara realisasi dan anggaran yang telah ditetapkan. Berdasarkan data yang penulis dapatkan dari AirNav Indonesia cabang utama MATSC tahun 2016 menunjukkan bahwa adanya perbandingan antara realisasi yang terjadi dengan anggaran yang telah disusun sebelumnya pada beberapa komponen akun pendapatan dan biaya. Adapun rumusan masalahnya, yakni: mengetahui perbandingan antara anggaran dan realisasi pada AirNav Indonesia cabang Utama MATSC.

Menurut M. Nafarin (2012:15) anggaran adalah “Suatu rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang atau dalam jangka waktu tertentu”. Sedangkan menurut Rudianto (2009:3) anggaran adalah “Rencana kerja organisasi di masa mendatang yang diwujudkan dalam bentuk kuantitatif, formal, dan sistematis”.

M. Nafarin (2012:19) menyatakan tujuan penyusunan anggaran, yakni: untuk menyempurnakan rencana yang telah disusun karena dengan anggaran menjadi lebih jelas dan lebih nyata terlihat; untuk merasionalkan sumber dana, investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal; untuk menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan; untuk merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga dapat mempermudah pengawasan; untuk mengkomunikasikan harapan manajemen kepada pihak-pihak yang terkait sehingga anggaran dapat dimengerti, didukung dan dilaksanakan; dan untuk mengadakan alat pengukur dan mengendalikan kinerja individu dan kelompok, serta menyediakan informasi yang mendasari perlu tidaknya suatu koreksi.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini adalah penelitian kualitatif yang dilakukan pada AirNav Indonesia cabang MATSC yang berlokasi di Jln. Bandara baru-gedung MATSC, Baji Mangngai, Mandai, Kabupaten Maros, Provinsi Sulawesi selatan dengan Kode pos 90552. Pengumpulan data menggunakan teknik observasi dan wawancara. Sampel ditentukan dengan cara purposive.

Data dianalisis dengan menggunakan analisis varians. Analisis varians bertujuan untuk mengetahui perbedaan antara anggaran dan realisasi. Untuk mengetahui besarnya pencapaian suatu anggaran maka dapat menggunakan rumus sebagai berikut.

$$\text{Pencapaian Anggaran} = \frac{\text{Realisasi}}{\text{Anggaran}} \times 100\%$$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penyusunan anggaran dilakukan untuk digunakan sebagai pedoman dalam kegiatan perusahaan, namun tidak tertutup kemungkinan akan adanya penyimpangan atau ketidaksesuaian antara anggaran yang telah ditetapkan dengan realisasi yang terjadi baik itu selisih positif (*favorable*) maupun selisih negatif (*unfavorable*). Dalam meminimalkan selisih negatif yang kemungkinan akan terjadi maka AirNav Indonesia cabang utama MATSC menyusun anggaran dengan mengacu pada: realisasi yang diperoleh tahun sebelumnya; usulan anggaran tahun sebelumnya; hasil evaluasi efisiensi tahun sebelumnya; dan usulan anggaran dari masing-masing divisi.

Proses penyusunan anggaran pada AirNav Indonesia cabang utama MATSC adalah dengan menggunakan metode campuran. Metode ini adalah campuran dari metode otoriter (*top down*) dan metode demokrasi (*bottom up*), dimana para petinggi AirNav Indonesia cabang utama MATSC dan para divisi *finance* (telah mendapatkan usulan anggaran dari setiap divisi) berkumpul untuk menetapkan anggaran yang selanjutnya hasil anggaran yang telah ditetapkan di kirim ke kantor pusat, selanjutnya kantor pusat akan mengolah anggaran tersebut dan akan dikirim kembali ke AirNav cabang utama MATSC.

Dalam menghadapi penyimpangan selisih yang negatif atau selisih yang merugikan (*unfavorable*) maka mula-mula pihak manajemen memisahkan akun-akun yang memperoleh selisih positif dan selisih negatif kemudian pihak manajemen melakukan pergeseran anggaran dengan cara menutupi kekurangan anggaran dengan selisih yang positif. Dalam pergeseran anggaran juga memiliki aturan yaitu kelebihan dari selisih positif yang akan digunakan untuk menutupi kekurangan anggaran hanya sebesar 10% dari kelebihan anggaran per tahun selisih positif. Setelah melakukan evaluasi maka pihak AirNav cabang utama MATSC melakukan penyuratan kepada kantor pusat untuk melakukan penambahan anggaran.

Tabel 1. Anggaran Beban pegawai

N0	Jenis Biaya	RKA (Rp 000)	Realisasi (Rp 000)	Variance (selisih)	Pencapaian Anggaran %	Keterangan
1	Gaji dan upah	8.350.365	7.335.185	1.015.180	88%	Favorable
2	Insentif prestasi	30.060.419	28.361.287	1.699.132	94%	Favorable
3	Upah Lembur	844.159	3.020.915	(2.176.756)	358%	Unfavorable
4	Honorarium Pegawai	287.389	1.271.400	(984.011)	442%	Unfavorable
5	Tunjangan Pakaian Dinas	718.522	-	718.522	0%	Favorable
6	Tunjangan Transport	1.485.000	1.412.100	72.900	95%	Favorabe
7	Tunjangan Perumahan	3.473.580	2.861.650	611.930	82%	Favorable
8	Tunjangan Anak sakolah	3.204.848	2.948.150	256.698	92%	Favorable
9	Tunjangan pengobatan kes & persed. Obat	1.462.307	5.148.263	(3.685.956)	352%	Unfavorable
10	Tunjangan cuti	3.200.899	3.017.773	183.126	94%	Favorable
11	Tunjangan Hari raya	3.204.848	2.954.207	250.641	92%	Favorable
12	Tunjangan Jasa Produksi	12.819.391	-	12.819.391	0%	Favorable
13	Tunjangan Profesi	13.780.330	9.893.514	3.886.816	72%	Favorable
14	Tunjangan Pajak penghasilan pegawai	6.033.173	12.499.729	(6.466.556)	207%	Unfavorable
15	Tunjangan BPJS	1.451.166	-	1.451.166	0%	Favorable
16	Tunjangan Mobilitas	1.674.000	1.596.902	77.098	95%	Favorable

17	Tunjangan Medical Check-up	395.487	-	395.487	0%	Favorable
18	Tunjangan Kehadiran	1.490.400	1.667.180	(176.780)	112%	Unfavorable
19	Tunjangan komunikasi	193.800	217.594	(23.794)	112%	Unfavorable
20	Diklat	120.000	106.800	13.200	89%	Favorable
21	Sumb.kematian, kelahiran, dan perkawinan	291.421	544.244	(252.823)	187%	Unfavorable
22	Biaya pegawai	94.541.504	84.856.893	9.684.611	90%	Favorable

Sumber data: PT Airnav Indonesia cabang MATSC 2016

Berdasarkan analisis varians yang dilakukan di atas maka dapat dilihat bahwa anggaran untuk biaya pegawai dengan jumlah anggaran yang ditetapkan Rp 94.541.504.000 dan realisasi yang terjadi Rp 84.856.893.000 dengan selisih sebesar Rp 9.684.611.000 maka dapat dikatakan bahwa biaya pegawai menghasilkan selisih yang menguntungkan (*favorable*) karena anggaran yang ditetapkan lebih besar dari realisasi yang terjadi.

Selisih yang merugikan (*unfavorable*) terjadi pada biaya upah lembur dengan selisih sebesar Rp 2.176.756.000 dan tingkat pencapaian 358%, biaya honorarium pegawai ditugaskan dengan selisih sebesar Rp 984.011.000 dan tingkat pencapaian 442%, biaya tunjangan pengobatan kesehatan & persediaan obat-obataaan dengan selisih sebesar Rp 3.685.956.000 dan tingkat pencapaian 352%, tunjangan pajak penghasilan pegawai dengan selisih sebesar Rp 6.466.556.000 dan tingkat pencapaian 207%, tunjangan kehadiran (uang makan) dengan selisih sebesar Rp 176.780.000 dan tingkat pencapaian 112%, tunjangan komunikasi dengan selisih sebesar Rp 23.794.000 dan tingkat pencapaian 112%, dan sumbangan kematian, kelahiran, dan perkawinan dengan selisih sebesar Rp 252.823.000 dan tingkat pencapaian 187%.

Selisih yang merugikan (*unfavorable*) tersebut dapat di tutupi oleh biaya pegawai yang memperoleh selisih yang menguntungkan (Favorable) yaitu gaji dan upah dengan selisih sebesar Rp 1.015.180.000 dan tingkat pencapaian 88%, Insentif prestasi dengan selisih sebesar Rp 1.699.132.000 dan tingkat pencapaian 94%, tunjangan transport dengan selisih sebesar Rp 72.900.000 dan tingkat pencapaian 95%, tunjangan perumahan dengan selisih sebesar Rp 611.930.000 dan tingkat pencapaian 82%, tunjangan khusus / anak sakolah dengan selisih sebesar Rp 256.698.000 dan tingkat pencapaian 92%, tunjangan cuti dengan selisih sebesar Rp 183.126.000 dan tingkat pencapaian 94%, tunjangan hari raya dengan selisih sebesar Rp

250.641.000 dan tingkat pencapaian 92%, tunjangan profesi dengan selisih sebesar Rp 3.886.816.000 dan tingkat pencapaian 72%, tunjangan mobilitas dengan selisih sebesar Rp 77.098.000 dan tingkat pencapaian 95%, Diklat dengan selisih sebesar Rp 13.200.000 dan tingkat pencapaian 89%, sehingga total biaya pegawai tetap memperoleh selisih yang menguntungkan (*favorable*).

Biaya lain adalah tunjangan pakaian dinas dengan selisih Rp 718.522.000, tunjangan jasa produksi selisih sebesar Rp 12.819.391.000, tunjangan BPJS selisih sebesar Rp 1.451.166.000, dan tunjangan medical check-up selisih sebesar Rp 395.487.000. Biaya-biaya tersebut telah di anggarkan namun tidak ada realisasi hal ini dikarenakan anggaran biaya tersebut ditentukan oleh pusat dan pihak MATSC belum menerima pembukuan dan nota debet dari pusat, jadi pada pembukuan MATSC tidak dituliskan realisasi pada akun biaya tersebut.

Tabel 2. Anggaran Beban Perlengkapan

NO	Jenis Biaya	RKA (Rp 000)	Realisasi (Rp 000)	Variance (selisih)	Pencapaian Anggaran %	Keterangan
1	Perl. BBM	414.000	408.274	5.726	99%	Favorable
2	Perl. Kep. ATK	131.393	200.212	(68.819)	152%	Unfavorable
3	Perl. Kantor	103.963	268.800	(164.837)	259%	Unfavorable
4	Perlengkapan telekomunikasi	329.350	203.184	126.166	62%	Favorable
5	Perlengkapan keperluan lainnya	51.195	195.787	(144.592)	382%	Unfavorable
	Biaya perlengkapan	1.029.901	1.276.257	246.356	124%	Unfavorable

Sumber data: PT Airnav Indonesia cabang MATSC 2016

Berdasarkan perhitungan diatas dapat dilihat bahwa terjadi selisih yang merugikan (*unfavorable*) pada biaya perlengkapan keperluan ATK dan cetakan umum dengan selisih sebesar Rp 68.819.000 dan tingkat pencapaian 152%, perlengkapan kantor dengan selisih sebesar Rp 164.837.000 dan tingkat pencapaian 259%, perlengkapan keperluan lain-lain dengan selisih sebesar Rp 144.592.000 dan tingkat pencapaian 382%. Selisih yang merugikan (*unfavorable*) tersebut tidak dapat ditutupi oleh biaya yang memperoleh selisih menguntungkan (*favorable*) yaitu perlengkapan bbm dengan selisih sebesar Rp 5.726.000 dan tingkat pencapaian 99%, perlengkapan telekomunikasi dengan selisih sebesar Rp 126.166.000 dan tingkat pencapaian 62%, sehingga secara keseluruhan total biaya perlengkapan memperoleh

selisih yang merugikan (*unfavorable*) karena anggaran yang ditetapkan sebesar Rp 1.029.901.000 lebih kecil dari realisasinya yaitu Rp 1.276.257.000 dengan tingkat pencapaian 124%.

Tabel 3. Anggaran Beban Pemeliharaan

NO	Jenis Biaya	RKA (Rp 000)	Realisasi (Rp 000)	Variance (selisih)	Pencapaian Anggaran %	Keterangan
1	Pemeliharaan bangunan dan lapangan	319.165	783.419	(464.254)	245%	Unfavorable
2	Pemeliharaan gedung	1.807.223	1.310.506	496.717	73%	Favorable
3	Pemeliharaan rambu udara	5.173.065	8.004.847	(2.831.782)	155%	Unfavorable
4	Pemeliharaan alat kantor	-	37.900	(37.900)	0%	Unfavorable
5	Pemeliharaan instalasi dan jaringan	2.473.914	2.454.345	19.569	99%	Favorable
6	Pemeliharaan peralatan kerja alat pengangkut	50.586	66.009	(15.423)	130%	Unfavorable
7	Pemeliharaan mekanikal	60.306	2.065	58.241	3%	Favorable
8	Pemeliharaan kebersihan	4.544	7.950	(3.406)	175%	Unfavorable
9	Kalibrasi	3.872.600	2.447.916	1.424.684	63%	Favorable
	Biaya Pemeliharaan	13.761.403	15.114.957	(1.353.554)	110%	Unfavorable

Sumber data: PT Airnav Indonesia cabang MATSC 2016

Berdasarkan perhitungan varians di atas maka dapat dilihat bahwa terdapat selisih yang merugikan (*unfavorable*) pada biaya pemeliharaan bangunan dan lapangan dengan selisih sebesar Rp 464.254.000 dan tingkat pencapaian 245%, biaya pemeliharaan rambu udara dan pembantu navigasi dengan selisih sebesar Rp 2.831.782.000 dan tingkat pencapaian 155%, biaya pemeliharaan peralatan kerja alat pengangkut dengan selisih sebesar Rp 15.423.000 dan tingkat pencapaian 130%, pemeliharaan kebersihan dengan selisih sebesar Rp 3.406.000 dan

tingkat pencapaian 175%. Biaya yang memperoleh selisih yang merugikan (*unfavorable*) tersebut tidak dapat ditutupi oleh biaya yang memperoleh selisih menguntungkan (*favorable*) seperti biaya pemeliharaan gedung dengan selisih sebesar Rp 496.717.000 dan tingkat pencapaian 73%, biaya pemeliharaan instansi dan jaringan dengan selisih sebesar Rp 19.569.000 dan tingkat pencapaian 99%, biaya pemeliharaan mekanikal dengan selisih sebesar 58.241.000 dan tingkat pencapaian 3%, biaya kalibrasi dengan selisih sebesar Rp 1.424.684.000 dan tingkat pencapaian 63%. Secara keseluruhan biaya peralatan termasuk dalam kategori Unfavorable dimana anggaran yang ditetapkan Rp 13.761.403.000 lebih rendah dibandingkan dengan realisasinya sebesar Rp 15.114.957.000.

Berdasarkan data yang diperoleh, biaya pemeliharaan alat kantor tidak dianggarkan tetapi ditemukan ada realisasi sebesar Rp 37.900.000, hal ini dikarenakan semua anggaran ditetapkan oleh kantor pusat dan MATSC belum menerima persetujuan dari kantor pusat untuk mengadakan anggaran terhadap pemeliharaan alat kantor.

Tabel 4. Anggaran Beban Utilitas

NO	Jenis Biaya	RKA (Rp 000)	Realisasi (Rp 000)	Variance (selisih)	Pencapaian Anggaran %	Keterangan
1	Pemakaian air	32.000	7.200	24.800	23%	Favorable
2	Pemakaian listrik	6.037.200	4.253.406	1.783.794	70%	Favorable
3	Pemakaian komunikasi (telepon)	456.000	309.404	146.596	68%	Favorable
4	Pemakaian saluran/VSAT	14.943.462	3.863.139	11.080.323	26%	Favorable
5	Pemakaian utilitas lainnya	147.564	91.546	56.018	62%	Favorable
	Beban Utilitas	21.616.226	8.524.695	13.091.531	39%	Favorable

Sumber data: PT Airnav Indonesia cabang MATSC 2016

Berdasarkan perhitungan varians di atas dapat dilihat bahwa beban utilitas menunjukkan selisih anggaran sebesar Rp 21.616.226.000 lebih besar dibandingkan dengan jumlah yang terealisasi, yaitu Rp 8.524.695.000 (*favorable*) dengan selisih sebesar Rp 13.091.531.000 dan tingkat pencapaian sekitar 39%. Seluruh komponen yang dikelompokkan ke dalam beban utilitas memperoleh selisih yang menguntungkan dimana anggaran lebih besar dibandingkan dengan jumlah yang terealisasi yang meliputi, biaya pemakaian air selisih sebesar Rp 24.800.000 dan tingkat pencapaian anggaran 23%, biaya pemakaian listrik selisih sebesar Rp 1.783.794.000

dan tingkat pencapaian 70%, biaya pemakaian komunikasi (telepon) selisih sebesar Rp 146.596.000 dan tingkat pencapaian 68%, Pemakaian saluran/VSAT selisih sebesar Rp 11.080.323.000 dan tingkat pencapaian 26%, biaya pemakaian utilitas lainnya selisih sebesar Rp 56.018.000 dan tingkat pencapaian 62%.

Tabel 5. Anggaran Beban Penyusutan

NO	Jenis Biaya	RKA (Rp 000)	Realisasi (Rp 000)	Variance (selisih)	Pencapaian Anggaran %	Keterangan
1	Penyusutan bangunan dan lapangan	-	1.298.567	1.298.567	0%	favorable
2	Penyusutan Bangunan dan gedung	-	5.789.197	5.789.197	0%	favorable
3	Penyusunan asset alat bantu navigasi	-	23.287.079	23.287.079	0%	favorable
4	Penyusutan asset alat-alat kantor	-	118.596	118.596	0%	favorable
5	Penyusutan asset instalasi & jaringan	-	11.239.776	11.239.776	0%	favorable
6	Penyusutan alat pengangkut	-	17.761	17.761	0%	favorable
	Beban penyusutan	-	41.750.976	41.750.976	0%	favorable

Sumber data: PT Airnav Indonesia cabang MATSC 2016

Berdasarkan perhitungan varians di atas maka dapat dilihat bahwa beban penyusutan di tahun 2016 ada realisasi namun tidak dianggarkan, hal ini dikarenakan pencatatan anggaran pada semua beban yang dikelompokkan ke dalam beban penyusutan dilakukan pada tahun pembelian barang, meliputi beban penyusutan bangunan dan lapangan selisih sebesar Rp 1.298.567.000, beban penyusutan bangunan dan gedung selisih sebesar Rp 5.789.197.000, beban penyusunan asset alat bantu navigasi selisih sebesar Rp 23.287.079.000 beban penyusutan asset alat-alat kantor selisih sebesar Rp 118.596.000, beban penyusutan asset instalasi & jaringan selisih sebesar Rp 11.239.776.000, dan beban penyusutan alat pengangkut selisih sebesar Rp 17.761. Meskipun anggaran lebih kecil dibandingkan dengan jumlah yang

teralisasi namun beban penyusutan tahun 2016 tetap menunjukkan selisih yang tidak merugikan (*favorable*).

Tabel 6. Anggaran Beban Pajak

NO	Jenis biaya	RKA (Rp 000)	Realisasi (Rp 000)	Variance (selisih)	Pencapaian Anggaran %	Keterangan
1	Beban pajak kendaraan bermotor	20.000	11.102	8.898	56%	Favorable
2	Beban pajak bumi dan bangunan	683.625	476.506	207.119	70%	Favorable
	Beban pajak	703.625	487.608	216.017	69%	Favorable

Sumber data: PT Airnav Indonesia cabang MATSC 2016

Berdasarkan perhitungan varians untuk beban pajak tahun 2016 menunjukkan selisih anggaran Rp 703.625.000 lebih besar dibandingkan dengan jumlah yang terealisasi sebesar Rp 487.608.000 dan selisih Rp 216.017.000 serta tingkat pencapaian sekitar 69% (*favorable*). Beban yang dikategorikan dalam beban pajak meliputi beban pajak kendaraan bermotor dengan selisih Rp 8.898.000 dan tingkat pencapaian sekitar 56%, beban pajak bumi dan bangunan dengan selisih Rp 207.119.000 dan tingkat pencapaian sekitar 69% menunjukkan selisih yang menguntungkan (*favorable*) sehingga untuk keseluruhan total beban pajak juga memperoleh selisih yang menguntungkan (*favorable*).

SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian, perbandingan antara anggaran dan realisasi pada AirNav Indonesia cabang Utama MATSC terjadi selisih antara jumlah anggaran dan realisasi. Terlihat bahwa jumlah anggaran lebih besar daripada realisasi anggaran. Banyaknya biaya yang menunjukkan selisih yang merugikan (*unfavorable*) sehingga beban umum secara keseluruhan menunjukkan selisih anggaran sebesar Rp 8.192.444.000 lebih kecil dibandingkan dengan jumlah yang terealisasi sebesar Rp 9.430.263.000 dan selisih Rp 1.237.819.000 serta tingkat pencapaian 115%, hal ini menandakan selisih tersebut merugikan (*unfavorable*).

REFERENSI

Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: ANDI

- Nafarin, M. 2000. *Penganggaran Perusahaan. Edisi 1*. Jakarta: Salemba Empat
- Nafarin, M. 2007. *Penganggaran Perusahaan. Edisi 3*. Jakarta: Salemba Empat
- Nafarin, M. 2012. *Penganggaran Rencana Kerja Perusahaan Edisi kesatu*. Jakarta: Salemba Empat
- Nordiawan, Deddi. 2010. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat
- Rudianto. 2009. *Penganggaran*. Jakarta: Erlangga
- Sinta. 2016. "Analisis Anggaran Biaya Operasional pada PT AIRNAV Indonesia Cabang Makassar". Skripsi. Nobel
- Liswonderland. 2011. Penyusunan Anggaran. (online).
(<https://www.google.co.id/amp/s/learnourworld.wordpress.com/2011/08/24/penyusunan-anggaran/amp>, diakses tanggal 11 Januari 2017)