

AKUNTABILITAS :

JURNAL PENELITIAN DAN PENGEMBANGAN AKUNTANSI

DAFTAR ISI

Mukhtaruddin Zuraidah	: Kompetensi Aparatur Pengawas Internal dan Kualitas Hasil Pemeriksaan	91 - 111
Rela Sari	: Pentingnya Evaluasi Cadangan Migas Dalam Penentuan Strategi Dan Kebijakan Bisnis PT PERTAMINA	112 - 121
Yulia Saffiana	: Mengukur Kinerja Pendidikan Dasar Dan Menengah Menggunakan Analisis Cost Effectiveness	122 - 141
Muhammad Nasai Harun Di	: Factors Influencing User Participation In Information Systems Development	142 - 151
Lukluk Fuadah	: Evaluasi Perbandingan Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR) pada PT Tambang Batu Bera dan PT Pupuk Sriwijaya di Sumatera Selatan	152 - 174

Mengukur Kinerja Pendidikan Dasar Dan Menengah Menggunakan Analisis Cost Effectiveness

Yulia Saftiana

Abstract

The purpose of this article is to measure and discuss an effective and efficiency learning process of primary school, junior and senior high school, and to link it to the its target which is an effective and an efficient learning process. Cost Effectiveness concept is used to measure an effective and efficient learning process. Cost Effectiveness concept can be measured by Attrition Cost Index ratio and Cost per Achievement. Ideal attrition cost index ratio explains a condition where no student fails to achieve the target, and the cycle time is same as ideal cycle time. Whenever the attrition cost index ratio is more than 1, it means that the learning process is not cost effective, it consumes more time and cost than ideal cycle time and cycle cost.

Keywords: Cycle effectiveness, unit cost, cycle time, ideal cycle time, Attrition Cost Index Ratio

Pendahuluan

Globalisasi dan kemajuan teknologi informasi menyebabkan perubahan besar di berbagai bidang kehidupan manusia, termasuk di bidang pendidikan. Porter (1980) menyatakan bahwa persaingan dapat dipandang sebagai pengelolaan sumberdaya sedemikian rupa sehingga melampaui kinerja kompetitor. Untuk melaksanakannya, perusahaan perlu memiliki keunggulan kompetitif yang

merupakan jantung kinerja perusahaan dalam sebuah pasar yang kompetitif.. Keunggulan kompetitif akan dapat dicapai, apabila perusahaan (lembaga pendidikan) mampu memberikan *customer value* yang lebih tinggi dari kompetitor untuk biaya yang sama atau *customer value* yang sama untuk biaya yang lebih rendah (Hansen & Mowen, 1997). *Customer value* adalah selisih antara sesuatu yang diterima konsumen dengan sesuatu yang telah dikorbankan oleh konsumen.

Mengukur Kinerja Pendidikan Dasar Dan Menengah Menggunakan Analisis Cost Effectiveness

Yulia Saftiana

Keunggulan kompetitif membedakan lembaga pendidikan secara kompetitif dan merefleksikan keunggulan/ciri khas suatu lembaga pendidikan. Keunggulan kompetitif muncul setiap waktu melalui proses organisasi dalam mengakumulasi dan mempelajari bagaimana menggunakan sumber daya dan kapabilitas yang berbeda. Dengan adanya keunggulan kompetitif lembaga pendidikan dapat menambah nilai unik jasa pendidikan yang ditawarkannya. Dan pada akhirnya lembaga pendidikan akan mampu memberikan *customer value* yang lebih baik dibandingkan dengan pesaingnya.

Persaingan yang bersifat global dan tajam memaksa manajemen mencari berbagai strategi baru yang menjadikan perusahaan mampu bertahan dan berkembang dalam persaingan tingkat dunia. Hanya perusahaan-perusahaan yang memiliki keunggulan pada tingkat dunialah yang mampu bertahan dan

berkembang, yaitu perusahaan-perusahaan yang fleksibel memenuhi kebutuhan konsumen, mampu menghasilkan produk yang bermutu, dan *cost effective* (Mulyadi, 2001).

Konsep *cost effective* dilandasi oleh *customer value mindset*, yaitu untuk menghasilkan keluaran yang mampu memenuhi kebutuhan pelanggan. Di bidang pendidikan, pelanggan adalah masyarakat, baik orang tua siswa, lingkungan masyarakat, pemerintah, maupun pihak swasta. Ukuran *value* bagi pelanggan pendidikan dapat diukur dengan NEM, lapangan kerja, jumlah kelulusan, maupun kemampuan diterima di jenjang pendidikan berikutnya.

Cost Effectiveness

Konsep *cost effectiveness*

Konsep *cost effectiveness* dilandasi oleh *customer value mindset*. *Mindset* ini memfokuskan usaha manajemen untuk menghasilkan keluaran yang mampu memenuhi kebutuhan customer.

Suatu proses disebut *cost effective* jika dalam menghasilkan keluaran, masukan hanya dikonsumsi untuk menjalankan aktivitas penambah nilai (Mulyadi dan Setyawan, 2001).

Bagaimana mengukur cost effectiveness suatu proses

Ukuran efisiensi suatu proses pada

$$CE (cycle effectiveness) =$$

Processing time adalah waktu ideal yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas penambah nilai dalam menghasilkan produk/jasa. *Throughput time* adalah keseluruhan waktu aktual yang diperlukan untuk menghasilkan produk atau jasa tersebut.

perusahaan manufaktur dihitung menggunakan perbandingan antara *processing time* dengan *Throughput Time* yang dikenal dengan istilah *cycle effectiveness* (Kaplan dan Norton, 1996) dan dapat dirumuskan sebagai berikut:

Processing Time

Throughput Time

Pada dunia pendidikan ukuran *Cycle effectiveness* menjadi perbandingan *cycle time* terhadap *ideal cycle time* yang dikenal dengan istilah *Tingkat Attrition Cost Index ratio* dan dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$Attrition Cost Index ratio = \frac{Cycle\ time\ X\ unit\ cost}{Ideal\ cycle\ time\ X\ unit\ cost} = \frac{actual\ cycle\ cost}{ideal\ cycle\ cost}$$

Mengukur Kinerja Pendidikan Dasar Dan Menengah Menggunakan Analisis Cost Effectiveness

Yulia Saftiana

Unit Cost adalah biaya yang dibutuhkan untuk setiap siswa per tahun, baik yang menjadi beban orang tua siswa maupun pemerintah, dan bantuan lainnya. Biaya ini tidak termasuk biaya fasilitas berupa: gedung sekolah, laboratorium IPA maupun Bahasa, Teknologi Informasi, ataupun sarana kesenian dan olah raga.

Cycle time adalah waktu yang dibutuhkan siswa untuk menyelesaikan satu siklus pendidikan. *Cycle time* yang diperlukan oleh siswa adalah lawanya waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan satu tahap jenjang pendidikan, SD, SMP, dan SMU dengan target (achievement) tertentu, misalkan lulus, rata rata NEM, atau tingkat pendidikan berikutnya. Selanjutnya *Cycle cost* adalah biaya yang diperlukan siswa untuk menyelesaikan satu cycle time di setiap jenjang pendidikan.

Attrition Cost Index Ratio adalah perbandingan actual cycle cost dengan total unit cost yang ideal selama masa pendidikan. *Attrition cost* ini termasuk

biaya biaya yang terjadi akibat pengulangan-pengulangan yang harus terjadi apabila ingin mencapai target. *Attrition cost* dapat menghitung tingkat efisiensi proses belajar mengajar yang dicapai berdasarkan target atau sasaran tertentu.

Tingkat *Attrition Cost Index ratio* yang ideal adalah mendekati 1, artinya *actual cycle time* sama dengan *ideal cycle time* Apabila *Attrition Cost Ratio* lebih besar dari 1, artinya masih terdapat aktivitas yang tidak mempunyai nilai dalam menghasilkan out put yang masih ada dalam proses belajar mengajar tersebut. Sebaliknya apabila kurang dari 1 artinya proses belajar mengajar juga belum efisien, karena mungkin terdapat aktivitas yang menambah nilai untuk menghasilkan out put yang hilang.

Dengan menghitung *attrition cost index*, tingkat efisiensi Proses Belajar Mengajar dapat diukur. Akan tetapi tujuan pengukuran efisiensi tidak hanya untuk mengukur biaya biaya yang paling efisien atau yang

paling mahal, melainkan harus mempertimbangkan effectivitas biaya dan waktu PBM.

Tujuan *Cost Effectiveness* Analysis adalah untuk mengukur efisiensi biaya dan juga efektifitas biaya Proses Belajar Mengajar yang ada. Karena itu untuk mengukur apakah biaya dan waktu yang diperlukan Proses Belajar Mengajar yang ada efektif dan juga efisien, sangat dipengaruhi oleh target yang hendak dicapai (*achievement* yang diinginkan).

Rata-rata unit cost pada setiap jenjang pendidikan

Untuk kajian ini ini, rata rata sekolah yang menjadi sample adalah sekolah negeri.

Asumsi unit cost adalah :

- Fasilitas fisik telah tersedia, dan
- Biaya Fasilitas fisik tidak menjadi beban periodic, missal gedung dan peralatan Serta aktiva tetap lainnya.

Berikut ini adalah rata-rata unit cost pada sekol Sekolah Dasar, SMP. Dan SMA negeri

Mengukur Kinerja Pendidikan Dasar Dan Menengah Menggunakan Analisis Cost Effectiveness
Yulia Saftiana

Tabel 1 Unit Cost SD

Jenis biaya	SEKOLAH DASAR NEGERI		
	beban siswa	beban pemerintah	beban lain-lain
Uang Sekolah			
uang komite	4 5,000.00		
Uang alat/buku/lain-lain			
Uang Seragam	1 50,000.00		
Uang makan			
Gaji guru (PNS)*		7 09,000.00	
Biaya Operasional**		1 9,705.00	
Biaya lain-lain	1, 500.00		
Total Biaya	1 96,500.00	7 28,705.00	
Total biaya/unit		9 25,205.00	
Alokasi % Beban *Gaji guru = total gaji guru & admin PNS per tahun/total siswa	20%	80%	12 PNS
**			4,0

Biaya Operasional - Biaya per tahun/total siswa				00,000.00
Total Siswa 203 orang				

Tabel 2 Unit cost SMP

Jenis biaya	SMP Negeri Tanjung Enim		
	beban siswa	beban pemerintah	beban lain-lain
Uang Sekolah			
uang komite	3 00,000.00		
Uang alat/buku/lain-lain			
Uang Seragam	1 50,000.00		
Uang makan			
Gaji guru (PNS)*		848, 200.00	
Biaya Operasional**		73,1 70.00	
Biaya lain-lain			
Total Biaya	4 50,000.00	921, 370.00	
Total biaya/unit		1,37 1,370.00	
alokasi % beban	3 3%	67%	
*Gaji guru/Admin = 43 PNS, 6 guru bantu, 5			

Mengukur Kinerja Pendidikan Dasar Dan Menengah Menggunakan Analisis Cost Effectiveness
Yulia Saftiana

pusat, 1 bupati a Rp 460 0000			
**Bi. Operasional/thn		60,0 00,000.00	
Total siswa 820 siswa			

Sumber hasil wawancara

Tabel 3 Unit cost SMA

Jenis biaya	SMA Negeri		
	be ban siswa	beban pemerintah	beba n lain-lain
Uang Sekolah			
uang komite	3 60,000.00		
Uang alat/buku/lain- lain			
Uang Seragam	1 50,000.00		
Uang makan			
Gaji guru (PNS)*		n/a	
Biaya Operasional**		n/a	
Biaya lain-lain			
Total Biaya	5 10,000.00	n/a	
Total biaya/unit		n/a	
Catatan*			
*Gaji guru/Admin		1 PNS	
**Bi. Operasional/thn		n/a	
Total siswa 103 siswa			

Sumber hasil wawancara

menyelesaikan pendidikan di setiap
jenjang pendidikan

Rata rata cycle time dan
cycle cost yang diperlukan untuk

Berikut ini adalah analisis *cohort* untuk pendidikan SD, SMP, dan SMA di Sebuah Kabupaten, yang akan digunakan sebagai dasar untuk

menghitung *cycle time* dan *cycle cost* pada masing-masing jenjang pendidikan.

Analisis Cohort Sekolah Dasar Negeri

Tahun	Rata rata jumlah siswa					
	Kls 1	kls 2	kls 3	kls 4	kls 5	kls 6
Ke-1	60					
Ke-2		58				
Ke-3			59			
Ke-4				59		
Ke-5					59	
Ke-6						59

- Cycle cost untuk lulus 6 student years atau Rp 5.551.230,00
- Cycle cost untuk diterima diSMP Negeri 7,87 student years atau Rp 7.281.363,30
- Cycle cost untuk mencapai NEM rata-rat diatas 7: 29,5 student yers atau Rp 27.293.457,00

Dari 60 orang siswa kelas 1, yang akan berhasil menyelesaikan pendidikannya, yaitu lulus sekolah dasar rata-rata 99% (59 siswa)., 75 % (45 siswa) diharapkan diterima di SMP Negeri. Sehingga Cycle time untuk mencapai target lulus adalah (354/59) atau 6 student years, dan cycle cost

yang dibutuhkan adalah (6 X Rp 925.205,00) atau Rp 5.551.230,-.

Cycle time untuk mencapai target diterima di SD Negeri adalah (354/45) atau 7,87 student Years, dan cycle costnya adalah (7,87 X Rp 925.205,00) atau Rp 7.281.363,30.

Mengukur Kinerja Pendidikan Dasar Dan Menengah Menggunakan Analisis Cost Effectiveness
Yulia Saftiana

Apabila target yang akan dicapai adalah NEM rata rata diatas 7, maka dari 60 siswa yang memulai pendidikannya dari kelas 1, hanya 20 % yang mampu mencapai

target (12 siswa). Maka dibutuhkan Cycle timenya (354/12) atau 29,5 student years, dan cycle cost dibutuhkan sebesar (29,5 X Rp 925.205,00). Atau Rp 27.293.457,00

Analisis Cohort SMP Negeri

Tahun	Rata rata jumlah siswa		
	Kelas 1	Kelas 2	Kelas 3
Ke -1	288		
Ke 2		271	
Ke-3			265

Cycle cost untuk NEM rata-rata 6,22 adalah 3,1 student years atau Rp 4.251.247,00

Cycle cost untuk NEM rata-rata 7 adalah 7,12 student years atau Rp 9.764.154,40

Dari 288 siswa yang memulai pendidikannya dari kelas 1, yang berhasil menyelesaikan pendidikan adalah 265 siswa dengan NEM rata-rata 6,22. Hanya 40% siswa yang mendapatkan NEM rata rata diatas 7

Cycle time untuk mendapatkan NEM rata rata 6,22 yang dibutuhkan adalah (824/265) atau 3,1 student years. Cycle cost yang dibutuhkan adalah (3,1 X Rp 1,371,370.00) atau Rp 4.251.247,00.

Cycle Time yang dibutuhkan untuk mencapai NEM rata-rata diatas 7 adalah (824/115) atau 7,12 student years, dan cycle cost yang dibutuhkan (7,12 X Rp 1,371,370,00) atau Rp 9.764.154,40

Pola Attrition Cost Pada Setiap Jenjang Pendidikan .

Misalnya, pada SMP negeri, Ideal cycle time adalah 3 student years, karena kondisi saat ini menunjukkan

dengan *cycle time* 3,1, SMP negeri hanya mampu mencapai NEM rata-rata 6,22.berarti ada perbedaan antara *ideal cycle time* dengan *actual cycle time*, yang disebabkan adanya siswa yang mengulang (tidak naik kelas, selama masa pendidikannya). Semakin tinggi target, dengan kondisi fasilitas, *processes on instructional systems* yang ada saat ini, akan diperlukan biaya pengulangan yang makin tinggi apabila target yang akan dicapai (*achievements level*) misalnya NEM rata-rata kelulusan diatas 7.

Berikut ini disajikan

Tabel 4 Attrition cost index Sekolah Dasar

Target (achievement)	Actual Cycle cost : Ideal Cycle cost	Attrition cost index
Lulus	$\frac{\text{Rp}5.551.230,00}{\text{Rp} 5.551.230,00}$	1
Diterima di SMP Negeri	$\frac{\text{Rp}.7.281.363,00}{\text{Rp}.5.551.230,00}$	1,3
Nilai NEM rata rata diatas 7	$\frac{\text{Rp} 27.393.457,00}{\text{Rp}.5.551.230,00}$	4,9

Dari perhitungan attrition cost index, terlihat bahwa untuk target kelulusan, nilainya 1, artinya biaya dan

Attrition cost index hasil survey untuk SD, SMP, dan SMA hasil studi ini, dengan **asumsi** kondisi input (fasilitas,dll), *processes on instructional systems* berada pada kondisi yang dimiliki masing masing sekolah saat ini.

waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan satu siklus pendidikan SD dengan target lulus sama waktu dan biaya yang seharusnya untuk satu

Mengukur Kinerja Pendidikan Dasar Dan Menengah Menggunakan Analisis Cost Effectiveness

Yulia Saftiana

siklus pendidikan SD.

Apabila Target yang akan dicapai adalah siswa lulusan diterima di SMP negeri, maka attrition index menjadi 1,3. Terdapat 0,3 atau 30 persen waktu dan biaya yang dikonsumsi oleh aktivitas yang tidak menambah nilai.

Apabila Target yang akan

dicapai adalah siswa lulusan mendapatkan NEM rata rata diatas 7 maka attrition costnya sebesar 4,9. Terdapat 3,9 atau 390 % biaya dan waktu yang dikonsumsi aktivitas yang tidak menambah nilai (non value added activity) dalam proses belajar mengajar yang berlangsung.

Tabel 5 Attrition CCOst Index SMP

Target (achievement)	$\frac{\text{Actual Cycle cost}}{\text{Ideal Cycle cost}}$	Attri tion cost index
Lulus dengan NEM Rata rata 6,22	$\frac{\text{Rp 4.321.247,00}}{\text{Rp 4.114.110,00}}$	1,05
Lulus dengan NEM rata rata diatas 7	$\frac{\text{Rp 9.746.154,40}}{\text{Rp 4.114.110,00}}$	2,37

Dengan target kelulusan dan NEM rata rata 6,22 maka tingkat efisiensi proses belajar mengajar di SMP Negeri adalah sebesar 1,05. Waktu dan biaya yang diperlukan untuk aktivitas belajar mengajar hamper sama dengan waktu dan biaya yang ideal untuk proses belajar mengajar tersebut (PBM).

Apabila target yang

diinginkan adalah NEM ratarata diatas 7, maka tingkat efisiensi (attrition cost index) saat ini adalah 2,37, atau dibutuhkan biaya dan waktu 137 % lebih besar dari yang seharusnya.

Rata-Rata Cost Per Unit Achievement

Dari hasil analisis sebelumnya, dapat disimpulkan untuk setiap target untuk masing-masing

jenjang pendidikan, dengan kondisi

mengonsumsi 137 % biaya dan waktu

Kategori	Biaya operasional per siswa/tahun		Achievement	Attrition cost index	Cost per Achievement (RP)
	Total (RP)	Ke mampuan wali siswa			
D	5.205	19	Lulus/N EM <6	1	5.55 1.250,00
MP	71.370	45	Lulus/N EM >6,22	1,05	4.32 1.247
MA*	08.943	75	Lulus/N EM 3,4	1,035	6.23 8.170,45
			Lulus PTN 5 org	4 0,2	242. 278.525,8

fasilitas fisik dan sumber daya manusia yang terlibat dalam Proses Belajar Mengajar seperti saat ini, maka tingkat efisiensi untuk setiap target terlihat pada *table attrition cost index*.

Untuk meningkatkan efisiensi waktu dan biaya, diperlukan pengeluaran (*expenditure/cost*) untuk pengelolaan aktivitas PBM serta fasilitas penunjang PBM, Misalnya Tingkat efisiensi, yang diukur dengan *attrition cost index* PBM pada SMP negeri untuk mencapai target NEM rata rata diatas 7 besarnya adalah 2,37 atau 237%). Artinya PBM yang ada

yang tidak menghasilkan nilai tambah bagi output yang dihasilkan. Atau dapat dikatakan besarnya pemborosan 137%. Untuk meningkatkan efisiensi dibutuhkan fasilitas fisik, sumber daya manusia, dan program-program PBM seperti yang tersedia pada sekolah sekolah unggulan..

Analisis Cost Effectiveness Pada Sma Unggulan

Sebagai bahan perbandingan, besarnya hubungan *cost per unit, cycle time, cycle cost, attrition cost index, cost per unit achievement, input,*

Mengukur Kinerja Pendidikan Dasar Dan Menengah Menggunakan Analisis Cost Effectiveness
Yulia Saftiana

process, dan out put yang diharapkan
maka studi ini juga dilakukan pada
SMA unggulan,

Tabel 6 unit cost pada SMA unggulan

Jenis Biaya	SMA unggulan		
	Beban siswa	Beban Pemerintah	Beban Lain Lain
Uang Sekolah	840.00 0,00		
Uang komite	***		
Uang Alat			
Uang Makan	540.00 0,00		
Uang Asrama, wajib 1 thn, selama 3 tahun sekolah, Rp3 600 000/3	1.200.0 00,00		
Gaji PNS dan Adm PNS 31 Guru PNS, Rp 500 jt/th		809. 061,50	
Biaya Administrasi DIKS RP 60 000 000,00 PEMKOT Rp 170 000 000,00		372. 168,30	
Total Biaya	2.580.0 00	1.18 1.229,80	
Total Biaya per Unit		3.76 1.229,80	
Jumlah siswa 618			

*** Cost per unit dihitung dengan asumsi biaya fasilitas (sarana dan pra sarana) dikeluarkan dari cost per unit, karena biaya tersebut dianggap tetap

Pola Cycle Time/ Cycle Cost SMA unggulan

Tahun	Rata rata jumlah siswa		
	Kelas 1	kelas 2	kelas 3
Ke-1	190		
Ke-2		190	
Ke-3			190

Cycle time untuk NEM rata-rata 6,7 adalah 3 student years atau Rp 11.836.689,40

untuk menghasilkan out put berupa rata rata NEM 6,7

Cycle cost untuk NEM rata rata 6,7 dan 188 siswa diterima di PTN adalah $(190/570) 3$ student years atau Rp 11.836.689.40. Dari 190 siswa yang memulai pendidikannya di kelas 1, hanya 2 orang yang gagal diterima di PTN atau di AKABRI/AKPOL.

Attrition Cost Index untuk kelulusan siswa dengan NEM rata rata 6,7 adalah 1 $(Rp\ 11.836.689.40/Rp\ 11.836.678,40)$. Artinya proses belajar mengajar yang diterapkan semuanya adalah proses yang mempunyai nilai

Kesimpulan Dan Saran

Hasil *cost effectiveness analysis* terhadap sekolah SD, SMP, dan SMA biasa menunjukkan bahwa tingkat efisiensi dan effectivitas pada sekolah sekolah tersebut adalah seperti pada tabel berikut:

Mengukur Kinerja Pendidikan Dasar Dan Menengah Menggunakan Analisis Cost Effectiveness

Yulia Saftiana

pendidikan	Biaya operasional per siswa/tahun		Achievement	Attrition cost index	Cost per Achievement (RP)
	Tot al(RP)	Kemampuan wali siswa			
D	925.205	196.500	Lulus/NEM <6	1	5.551.250,00
MP	1.371.370	450.000	Lulus/NEM >6,22	1,05	4.321.247
MA*	2.008.943	750.000	Lulus/NEM 3,4	1,035	6.238.170,45
			Lulus PTN 5 org	40,2	242.278.525,8

Pendidikan	Biaya operasional per siswa/tahun		Achievement	Attrition cost index	Cost per Achievement (RP)
	Total(RP)	Kemampuan wali siswa			
MA unggulan	3.761.229,8	750.000* (19,94%)	Lulus PTN/NEM rata-rata >6,7	1	11.836.698,40

Apabila dibandingkan dengan sekolah unggulan, khususnya dengan sekolah unggulan SMU unggulan, maka terlihat tingkat efisiensi dan effectiveness sekolah unggulan, menjadi lebih murah. Dalam hal efisiensi dan effectiveness biaya juga terlihat, mencapai target agar semua siswa mampu diterima di PTN, pada SMA unggulan hanya dibutuhkan cost per achievement sebesar Rp

11.836.698,40. Pada SMA biasa untuk mencapai target agar semua siswa mampu diterima di PTN dibutuhkan waktu dan proses sebesar 40,2 X waktu dan proses yang ada pada saat ini dengan total biaya sebesar (cost per achievement) Rp 242.278.525,80. Artinya proses Kegiatan Belajar Mengajar saat ini sangat tidak efisien dan tidak effective.

Daftar Rujukan

Blocher, Edward, Kung H Chen, dan
Thomas W Lin, *Manajemen
Biaya*. Jakarta: Salemba
Empat, 2000

Hansen Don, R and Maryane M.
Mowen. *Cost Management:
Accounting and Control*.
Cincinnati: South- Western
Colledge Publishing, 1997

Mulyadi., *Akuntansi Manajemen:
Konsep, Manfaat dan
Rekayasa*. Yogyakarta, STIE
YKPN, 1997

Mulyadi dan Johny Setyawan. *Sistem
Perencanaan &
Pengendalian Manajemen*.
Jakarta: Salemba Empat.

Porter, Michael, E. *Competitive
Strategy*. New York: The
Free Press, 1980

Robert S. Kaplan dan David P. Norton,
The Balanced Scorecard:
Translating Strategy into
Action, Boston, Harvard
Business School Press, 1996